



NOTE D'INFORMATIONS FINANCIERES **- mai 2009 -**

SOMMAIRE

1 – Détournements de fonds en EPLE	page 2
2 – Utilisation des comptes 4682 et 4686	page 2
3 – L'ordre de recette	page 6
4 – Procédures de sauvegarde	page 8
5 – Précision concernant les huissiers	page 8
6 – Publication des marchés	page 9

1 – Détournements de fonds en EPLE

Deux détournements de fonds majeurs en EPLE ont été instruits par le Ministère. Les montants en jeu sont importants puisque le premier dépasse 100 000€, et que le second atteint 640 000€.

Ces deux détournements, qui sont le fait de collaborateurs des comptables, ont été mis en œuvre par la manipulation des fichiers informatiques de règlement.

Les agents responsables de ces délits rectifiaient les disquettes de règlement après que le mandatement ait été contrôlé et validé par le comptable, et que la liste des destinataires des paiements lui ait été soumise. Les comptables, à l'occasion de contrôles inopinés des disquettes, ont découvert des RIB ne correspondant pas aux destinataires désignés dans les bordereaux d'accompagnement initiaux. Pour rendre plus complexe les contrôles, les RIB pouvaient être modifiés une seconde fois au retour de la disquette TG, et être ainsi rendus cohérents avec les bordereaux des paiements.

Le ministère insiste sur l'importance des contrôles inopinés et opportuns. En outre, la mise en œuvre du contrôle interne comptable permet d'identifier et de corriger les pratiques génératrices de risques.

Le service des technologies et systèmes d'information du ministère et la Direction Générale des Finances Publiques réfléchissent aux moyens de protéger les échanges de données à caractère interbancaire, qu'ils soient effectués par disquette ou via EFCI.

2 – Utilisation des comptes 4682 et 4686

L'analyse par le Ministère des comptes financiers de 89% des établissements (remontée COFI pilotages des comptes financiers 2007 au niveau national) montre que pour environ 2000 établissements, les soldes des comptes de racines 4682 – Produits à recevoir et 4686 – Charges à payer, présentent un solde anormalement créditeur pour le compte 4682 et débiteur pour le compte 4686.

L'utilisation erratique de ces comptes, outre qu'elle peut être à l'origine de la mise en jeu de la responsabilité du comptable au motif de soldes débiteurs inexplicables, ne permet pas d'identifier notamment la réalité de la dette du CNASEA pour les contrats en cours ou pour les anciens dispositifs CES et CEC par exemple.

Par ailleurs, il est envisagé, conformément aux engagements pris vis à vis de la Cour des comptes, de rendre les anomalies de sens du solde des comptes bloquantes lors du **compte financier 2009**.

Au sens de la circulaire 91.132 du 10 juin 1991, ces comptes jouent :

- dans le cas de contrats ou conventions, ou opérations se rapportant à des dons, legs et recettes légales, assortis de charges particulières dont il doit être rendu compte ;
- dans le cas de subventions dont l'attribution à l'établissement n'est constatée qu'après exécution du service fait, conformément aux conditions du contrat.

Ces recettes encaissées par l'établissement ne lui sont définitivement acquises qu'à concurrence du montant des dépenses constatées pour l'exécution de charges précisées lors du versement des fonds.

Les comptes de produits à recevoir et de charges à payer sur conventions et autres ressources affectées nécessitent un contrôle particulier du comptable : ce dernier doit veiller personnellement à la régularité des opérations contractuelles. La non acceptation éventuelle par le co-contractant des dépenses effectuées laisse celles-ci à la charge de l'établissement.

Comptabilisation des opérations :

La comptabilisation des opérations sur ressources affectées, quelle qu'en soit l'origine, s'exécute du 1^{er} janvier au 31 décembre. Elle ne comporte pas de période complémentaire pour le fonctionnement du compte 4682 – Produits à recevoir sur conventions et autres ressources affectées.

Ces opérations sont retracées dans le cadre du budget où elles apparaissent pour une somme égale en recettes et en dépenses. Elles n'entraînent ni bénéfice ni perte pour l'établissement. Elles font l'objet soit d'une inscription au budget initial soit de DBM de type 23 pour les contrats et conventions (contrats aidés, programmes européens) ou 24 pour les subventions de l'Etat ou des collectivités territoriales. Si ces dernières sont versées après signature d'un contrat, il faut choisir le type 23.

Le fait générateur des ressources affectées donne lieu à une prise en charge au débit du compte de produits à recevoir compensé par un crédit à un compte de charges à payer. S'il s'agit d'un contrat, ce dernier doit avoir fait l'objet d'une délibération du conseil d'administration (ou de la commission permanente si cette dernière a reçu délégation), d'une transmission au contrôle de légalité et avoir été rendu exécutoire.

Le suivi de cette prise en charge implique un contrôle du comptable.

La recette budgétaire n'est constatée qu'au fur et à mesure de l'utilisation des fonds. Elle donne lieu corrélativement à un débit au compte de charges à payer. Les dépenses se rapportant à l'exécution des charges prévues sont décrites par nature aux comptes budgétaires intéressés.

Ecritures comptables :

La subdivision concernée du compte 4682 est

- débitée par le crédit de la subdivision intéressée du compte 4686 – Charges à payer sur conventions et autres ressources affectées du montant de la prise en charge des produits à caractère affecté
- créditée par le débit d'un compte de trésorerie lors de l'encaissement des recettes à caractère affecté.

Le solde débiteur éventuel apparaissant au compte 4682 représente donc le montant des fonds restant à recevoir (créances).

Le compte 4686 est

- crédité par le débit du compte 4682 – Produits à recevoir sur conventions et autres ressources affectées du montant de la prise en charge des produits à caractère affecté
- débité par le crédit des comptes autorisés de la classe 7 ou de la classe 1.

Le solde créditeur éventuel apparaissant aux comptes 4686 représente le montant des crédits restant disponibles en fin d'exercice.

Pour pouvoir justifier le solde du compte 4682, il convient tout particulièrement de suivre :
- la prise en charge, contrat par contrat, action par action ou voyage par voyage : **le fait générateur est tel contrat ou tel voyage, et non pas globalement les contrats aidés ou les voyages.**

Exemple :

La prise en charge d'un contrat aidé doit se faire sur le contrat avec l'écriture débit 468214 / crédit 468614.

Le montant de la prise en charge pour un contrat de 6 mois est égal au coût employeur du contrat (salaire et charges mensuels x 6)

Au cours du contrat, il convient de vérifier si le montant de la prise en charge a été sous évalué (augmentation d'une des bases du contrat, SMIC horaire ou taux d'un cotisation) ou surévalué (absence du salarié, baisse d'un taux de cotisation) et de passer une écriture corrective de la différence.

Les encaissements du CNASEA viennent diminuer la créance : débit 5151 / crédit 468214. Le solde débiteur du compte 468214 correspond à la créance du CNASEA. Ce solde doit être suivi pour **chaque contrat** et non pas globalement.

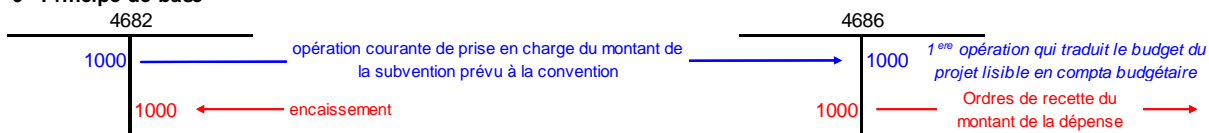
Pour pouvoir justifier le solde du compte 4686, il convient tout particulièrement de suivre le solde **contrat par contrat**. Les ordres de recettes sont passés du montant de la dépense par débit 468614 / crédit 744514. Le solde créditeur du compte 468614 correspond aux crédits restant disponibles pour assurer les charges à payer du contrat en cours.

Il est donc tout à fait possible d'avoir en comptabilité un solde à chacun de ces comptes. Ainsi, pour un contrat aidé de 6 mois débutant le 1^{er} décembre, le solde du compte 46824 pour ce contrat représentera les 5 mois du contrat non versé par le CNASEA, le solde du compte 46864 représentera le montant des crédits restant disponibles en fin d'exercice pour ce contrat aidé.

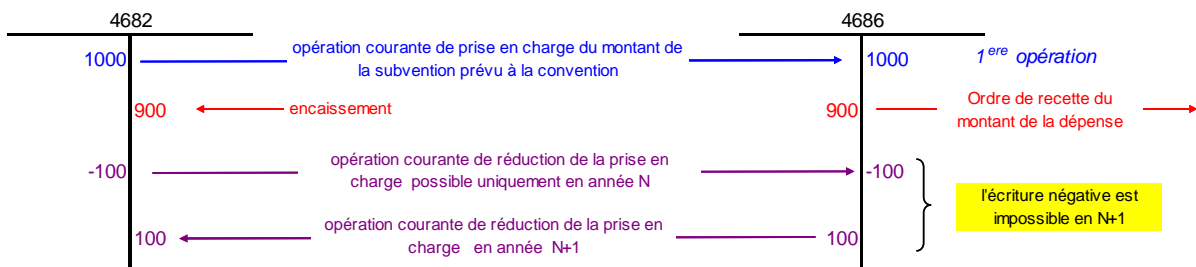
Vous trouverez ci dessous quelques écritures types rappelant le fonctionnement de ces comptes.

Les comptes 4682 (produits à recevoir) et 4686 (charges à payer) sont utilisés pour suivre les produits à recevoir et les charges à payer des ressources affectées par convention ou contrat entre l'EPL et les divers financeurs.

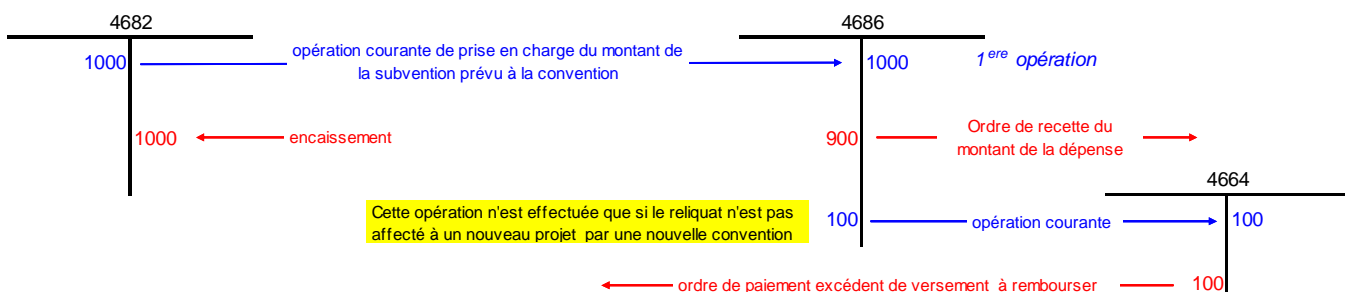
0 - Principe de base



1 - La dépense est inférieure au montant de la subvention prévu à la convention et l'encaissement est égal à la dépense



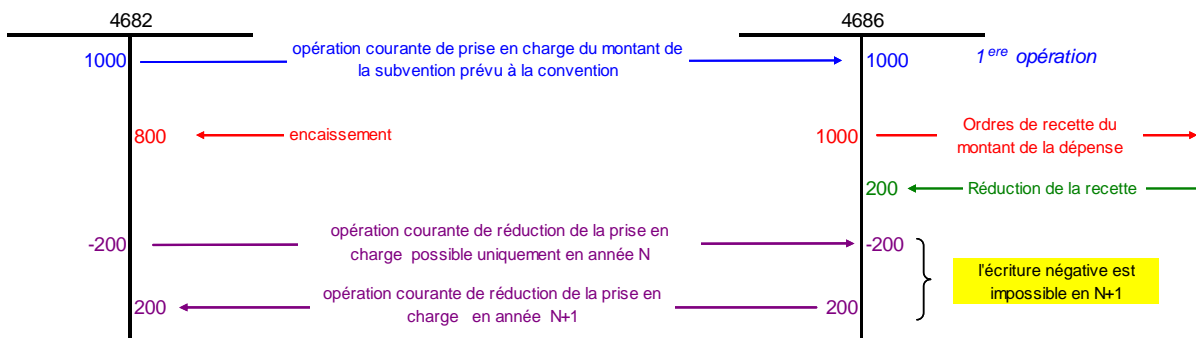
2 - La dépense est inférieure au montant de la subvention prévu à la convention qui a été entièrement encaissée



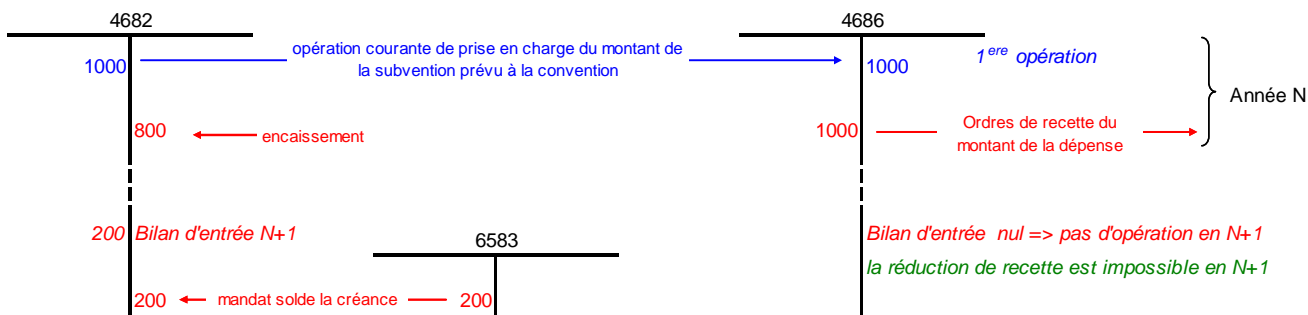
3 - La dépense est supérieure au montant des dépenses éligibles et la subvention prévu à la convention est encaissée à hauteur des dépenses éligibles

Nota : l'équilibre de l'opération (dépenses = recettes) se fera à l'aide d'une autre source de financement (subvention ou prélèvement sur les réserves)

Solde de l'opération en année N



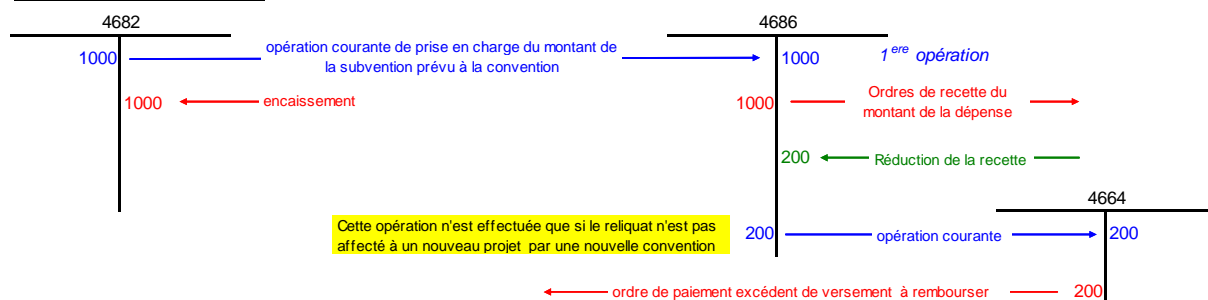
Solde de l'opération en N+1 (la réduction de recette et la réduction de prise en charge n'ont pas été faites en N)



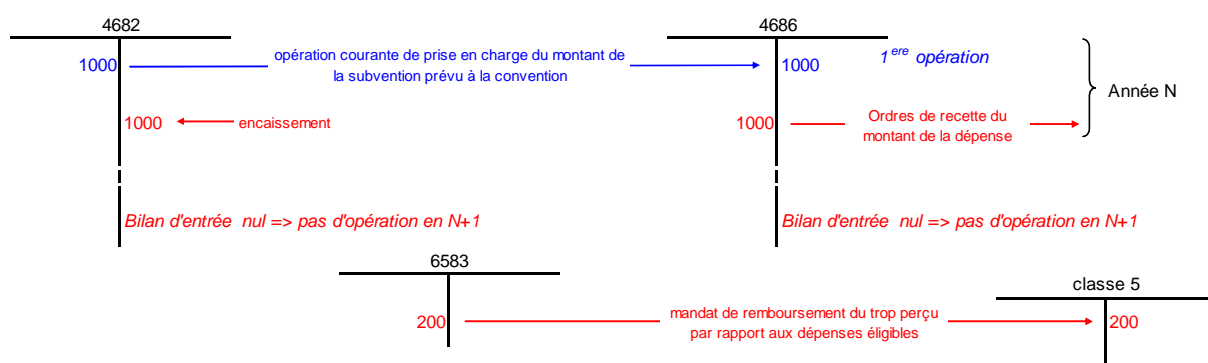
3 - La dépense est supérieure au montant des dépenses éligibles et la subvention a été encaissée

Nota : l'équilibre de l'opération (dépenses = recettes) se fera à l'aide d'une autre source de financement (subvention ou prélèvement sur les réserves)

Solde de l'opération en année N



Solde de l'opération en N+1 (l'annulation de recette et le remboursement par ordre de paiement n'ont pas été faits N)



3 – L'ordre de recette

Précisions réglementaires :

L'article R421.66 du code de l'éducation dispose que « les recettes sont liquidées par l'ordonnateur sur les bases fixées par la loi, les règlements, les décisions de justice et les conventions » et la circulaire 88.079 du 28 mars 1988 rappelle que « un ordre de recette émis en dehors de ces principes fondamentaux serait dénué de tout fondement juridique. »

Ainsi les ordres de recette émis par l'ordonnateur doivent comporter les bases de la liquidation de manière à permettre au comptable de vérifier la régularité des créances à recouvrer, et au débiteur d'exercer ses droits ; à défaut, le titre serait entaché d'irrégularité.

En outre, les ordres de recette doivent comporter un certain nombre d'autres mentions obligatoires :

- indication de la nature de la créance
- imputation de la recette
- exercice d'imputation
- référence aux textes sur lesquels est fondée l'existence de la créance
- montant de la somme à recouvrer
- désignation précise et adresse du débiteur
- date d'émission du titre
- désignation et adresse du comptable chargé du recouvrement
- moyens de règlement
- date limite de paiement
- délais et voies de recours.

Selon l'article R421-68 du code de l'éducation, le recouvrement des titres exécutoires est poursuivi jusqu'à opposition devant la juridiction compétente.

Toute contestation sur le bien fondé d'une créance de nature administrative doit être portée, dans le délai de deux mois suivant sa notification, devant la juridiction administrative compétente (décret 65.29 du 11 janvier 1965).

Par mesure de simplification, le même document pourra être utilisé comme « facture » à envoyer au débiteur, mais aussi comme pièce justificative à joindre à l'ordre de recette issu du logiciel GFC. Dans ce cas, il devra indiquer le numéro SIRET et préciser que l'EPLÉ n'est pas soumis à la TVA.

Il peut également être plus simple de rendre dès le départ le titre de recette exécutoire en y faisant figurer la mention suivante : « Titre exécutoire en application de l'article L252A du livre des procédures fiscales pris, émis et rendu exécutoire conformément aux dispositions de l'article R421.68 du code de l'éducation.

Cette mention permet d'éviter la rédaction ultérieure d'un état exécutoire en cas de non recouvrement amiable et de faire courir les délais légaux. Ainsi, le comptable pourra, sans attendre une nouvelle décision de l'ordonnateur, enclencher la phase contentieuse. Dans ce cas, bien que l'article R421.68 du code de l'éducation n'en prévoie que la possibilité et non l'obligation, il est préférable, avant de lancer la procédure contentieuse, de notifier l'état exécutoire au débiteur par lettre recommandée avec demande d'avis de réception.

En conclusion, il est précisé que l'article 4 de la loi 2000.321 du 12 avril 2000 dispose que « toute décision ... comporte, outre la signature de son auteur, la mention, en caractères lisibles, du prénom, du nom et de la qualité de celui-ci » et ce même si les textes qui régissent l'organisme public ne le prévoient pas.

Précisions comptables :

Plusieurs rapports d'audit viennent de rappeler la nécessité de passer régulièrement les ordres de recettes. L'absence d'émission régulière des titres de recettes (voire la seule passation d'une salve d'ordres de recettes au 31 décembre) ne permet pas d'avoir une image fidèle de la situation budgétaire et financière de l'établissement. Elle peut en outre expliquer certains soldes anormaux.

L'ordonnateur doit-il systématiquement autoriser l'agent comptable à mettre en œuvre les poursuites pour la mise en recouvrement des produits de l'EPLÉ ?

Non, le décret 2009.125 du 3 février 2009 relatif à l'autorisation des poursuites pour le recouvrement des produits locaux a créé un article R1617.24 dans le code général des collectivités territoriales, qui offre désormais la possibilité à l'ordonnateur de formaliser une autorisation de poursuites, mise en œuvre par le comptable dans les cadre du recouvrement forcé, de portée plus générale. Cette autorisation peut être permanente ou temporaire, pour tout ou partie des titres de recettes émis.

L'article R1617.24 du CGCT appartient à la section 2 du chapitre VII de ce code, intitulée « dispositions relatives aux comptables des collectivités territoriales ». Les articles de cette section sont visés par l'instruction codificatrice 05-050-MO du 13 décembre 2005. Ses dispositions sont par conséquent applicables aux comptables des EPLÉ.

Il n'est donc plus obligatoire que chaque décision de poursuites envisagée fasse l'objet d'une autorisation expresse et spécifique. **Si un tel choix est fait par l'ordonnateur, il est nécessaire de le formaliser et de l'intégrer à la politique générale de recouvrement de l'EPL. On rappellera d'ailleurs que l'existence d'une politique du recouvrement est l'un des piliers du contrôle interne comptable.**

4 – Procédures de sauvegarde

Les différentes procédures de sauvegarde sont valables toute l'année, et permettent de récupérer les données en cas d'erreur ou d'incident. De récents désagréments m'amènent à vous rappeler les consignes suivantes :

Il est vivement recommandé **d'effectuer des sauvegardes de la base GFC à chaque utilisation**, et de donner une description la plus précise possible du travail effectué avant sauvegarde dans la zone commentaire, par exemple « avant transfert, avant réception, ... » Les sauvegardes peuvent être faites sur clé USB, disque externe, lecteur ZIP. Si vous sauvegardez sur votre micro soit sur emplacement par défaut, soit sous Horus, pensez à faire une copie des sauvegardes sur un autre support externe.

En cas d'absence de sauvegardes, une réinstallation au début de l'exercice et la reprise de toutes les informations saisies depuis cette date risque d'être la seule solution pour remédier à vos problèmes.

Aussi, il est impératif de ne pas continuer à travailler, et à plus forte raison de ne pas effectuer de sauvegarde après tout incident, coupure de courant, sortie en erreur de l'application, arrêt du micro sans sortie normale de l'application.

Après une intervention des personnels informatiques, vous devez vérifier que vos logiciels fonctionnent à nouveau avant de reprendre le travail.

Rappel :

La restauration doit rester un acte exceptionnel, à utiliser en cas de panne du matériel et non pour revenir sur une mauvaise manipulation ou utilisation du logiciel. Aucun dépannage ne sera fait sur une base restaurée.

Du fait des améliorations apportées aux différents logiciels dont GFC, les traitements informatiques sont plus complexes, notamment par l'utilisation d'une base de donnée unique. **C'est pourquoi il n'y a plus d'intervention possible dans la base de donnée : toute erreur doit être corrigée par une écriture comptable.**

5 – Précisions concernant les huissiers

Le secret professionnel ne peut être opposé aux huissiers de justice lorsqu'ils procèdent au recouvrement d'une créance à partir d'un titre exécutoire.

Interrogée par une parlementaire sur les moyens dont disposent les particuliers, bénéficiaires d'un titre exécutoire à la suite d'une décision de justice, pour connaître l'éventuel retour à **meilleure fortune** de leur débiteur, la ministre de la justice a rappelé l'étendue des pouvoirs

des huissiers de justice en matière d'accès aux informations lorsqu'ils sont mandatés pour recouvrer un titre exécutoire (QE 36691 JOAN 3 mars 2009).

Elle précise ainsi « qu'elle partage sa préoccupation d'améliorer l'exécution des décisions de justice. En l'état, un huissier de justice dispose de moyens étendus afin d'accéder à des informations sur le patrimoine du débiteur. Un huissier de justice, porteur d'un titre exécutoire peut ainsi déjà avoir accès, par l'intermédiaire des services fiscaux, au fichier des comptes bancaires et assimilés (Ficoba). En outre, l'huissier de justice, porteur d'un titre exécutoire et d'un relevé certifié sincère des recherches infructueuses qu'il a tentées pour l'exécution, peut solliciter du procureur de République qu'il entreprenne les diligences nécessaires pour connaître l'adresse du débiteur et de son employeur. Dans ce cadre, l'huissier de justice peut interroger, au moyen de réquisitions du procureur de la République, les administrations de l'Etat, des régions, des départements et des communes, les entreprises concédées ou contrôlées par l'Etat, les régions, les départements et les communes, les établissements ou organismes de toute nature soumis au contrôle de l'autorité administrative, sans que ceux-ci puissent opposer le secret professionnel. La proposition de loi relative à l'exécution des décisions de justice et aux conditions d'exercice de certaines professions réglementées, actuellement débattue au Parlement, prévoit d'autoriser l'huissier de justice porteur du titre exécutoire à interroger directement ces personnes publiques, comme il peut actuellement le faire pour le recouvrement d'une pension alimentaire. Une telle mesure est de nature à renforcer l'efficacité de la justice en facilitant l'appréhension de l'ensemble des éléments du patrimoine d'une personne qui n'exécuterait pas une décision de justice. »

Rappelons que les titres de recettes émis par les ordonnateurs d'EPLÉ et confiés à un comptable public sont des titres exécutoires en application de l'article L252A du livre des procédures fiscales.

6 – Publication des marchés

L'arrêté du 10 mars 2009 publié au JORF du 18 mars 2009 modifie l'arrêté du 26 décembre 2007 pris en application de l'article 133 du code des marchés publics et relatif à la liste des marchés conclus l'année précédente par les pouvoirs adjudicateurs. Cet arrêté supprime la première tranche de regroupement des marchés conclus l'année N devant être publiés au cours de premier trimestre de N+1. Cette tranche concernait les marchés compris entre 4 000€ et 19 999.99€. La première tranche est désormais la tranche 20 000€ - 49 999.99€. Cet arrêté s'applique aux marchés conclus depuis le 1^{er} janvier 2009.