

**MISE EN ŒUVRE DES TITRES I ET III DU DECRET  
N°2012-1246 RELATIF A LA GESTION  
BUDGETAIRE ET COMPTABLE PUBLIQUE (GBCP)  
DANS LES ORGANISMES**

*Dossier de prescriptions générales*

*Fascicule 1 : Présentation générale*

VERSION 3.3

## SOMMAIRE

Documents de référence.....	3
Avertissement .....	5
Légende des symboles utilisés dans le document .....	6
1 Contexte .....	7
1.1 Le décret relatif à la Gestion Budgétaire et Comptable Publique (GBCP) .....	7
1.2 Le champ d'application du décret .....	9
1.3 Le référentiel fonctionnel .....	9
1.4 Le calendrier de mise en œuvre du décret .....	10
2 Présentation du Dossier de Prescriptions générales .....	11
2.1 Objectif.....	11
2.2 Plan général.....	12
2.3 Définitions et éléments communs.....	13
2.3.1 La motivation et les objectifs du décret.....	13
2.3.2 Concepts clés.....	14
2.3.3 Les concepts qui n'existent plus .....	21
3 Les impacts du décret sur l'organisation.....	23
3.1 Le recentrage des activités sur le cœur de métier .....	23
3.2 Les différentes structures organisationnelles .....	23
3.3 Les points d'attention .....	24
4 Contrôle interne .....	25
4.1 Définition et périmètre du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable.....	25
4.2 Acteurs du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable.....	25
4.3 Mise en œuvre du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable.....	26
4.4 Evaluation du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable.....	26
5 La mise en œuvre du décret dans les systèmes d'information.....	27
5.1 La dématérialisation.....	27
5.2 Habilitation, authentification, sécurité .....	29
5.3 Restitutions .....	29
5.4 Multi-applications et interfaces .....	30
5.5 Cas particulier des organismes de taille modeste .....	30

## DOCUMENTS DE REFERENCE

Le dossier de prescriptions générales prend en compte l'ensemble des documents de référence suivants :

### Décret

Décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique.

### Arrêtés d'application

Arrêté du 07 Août 2015 modifié par l'arrêté du 24 août 2016 relatif aux règles budgétaires des organismes

Arrêté du 13 avril 2016 fixant la liste des pièces justificatives des dépenses des organismes soumis au titre III du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

Arrêté du 17 décembre 2015 relatif au cadre de référence des contrôles internes budgétaire et comptable, pris en application de l'article 215 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

Arrêté du 7 octobre 2015 relatif aux conditions d'établissement, de conservation et de transmission sous forme dématérialisée des documents et pièces justificatives des opérations des organismes publics pris en application du décret no 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

Arrêté du 1er juillet 2015 portant adoption du recueil des normes comptables applicables aux organismes visés aux alinéas 4 à 6 de l'article 1er du décret no 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

Arrêté du 25 mars 2015 portant application du dernier alinéa de l'article 42 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes publics, relatif au contrôle allégé en partenariat

Arrêté du 10 Janvier 2014 fixant les modalités d'exercice des fonctions de chef des services financiers par un agent comptable.

Arrêté du 10 janvier 2014 fixant la liste des documents transmis au juge des comptes en application de l'article 214 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

Arrêté du 25 juillet 2013 fixant les modalités d'accréditation des ordonnateurs auprès des comptables publics assignataires en application de l'article 10 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

Arrêté du 25 juillet 2013 portant application du premier alinéa de l'article 42 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et encadrant le contrôle sélectif de la dépense

Arrêté du 1<sup>er</sup> juillet 2013 fixant la liste des personnes morales de droit public relevant des administrations publiques mentionnées au 4° de l'article 1er du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

Arrêté du 24 janvier 2013 portant application des articles 43 à 47,134,138,141,142,143,195 et 197 du décret GBCP n° 2012-1246 encadrant les comptes de disponibilité et les dépôts de fonds au Trésor

Arrêté du 24 décembre 2012 portant application des articles 25, 26, 32, 34, 35, 39 et 43 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique et énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques et les moyens d'encaissement des recettes publiques  
Arrêtés relatifs aux modalités d'exercice du contrôle budgétaire des organismes pris en application de l'article 220 du décret du 7 novembre 2012

### **Circulaires et instructions**

Circulaire annuelle relative à la gestion budgétaire et comptable publique des organismes et des opérateurs de l'État

Instruction comptable commune du 1<sup>er</sup> avril 2016 parue au BOFIP-GCP-16-006 du 25 avril 2016

Instruction relative aux conditions de mise en œuvre de la dématérialisation au sein des organismes publics visés aux 4° à 6° de l'article 1<sup>er</sup> du décret du 7 novembre 2012 relative à la gestion budgétaire et comptable publique parue au BOFIP-GCP-16-010 du 22 juillet 2016

Tous les textes de référence sont disponibles sur le site de la performance ([www.performance-publique.budget.gouv.fr](http://www.performance-publique.budget.gouv.fr), [www.legifrance.fr](http://www.legifrance.fr))

## AVERTISSEMENT

Ce document constitue le Dossier de Prescriptions Générales (DPG) qui décline les principes de mise en œuvre des titres I et III du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la Gestion Budgétaire et Comptable Publique (GBCP) en des termes opérationnels.

En complément du référentiel fonctionnel qui décline le décret en attendus fonctionnels, le DPG a un triple objectif :

- aborder les impacts organisationnels de la mise en œuvre du décret ;
- expliciter les attendus fonctionnels par une approche opérationnelle ;
- donner les lignes directrices des systèmes d'information à mettre en œuvre.

Pour en faciliter la lecture, le dossier est décomposé en fascicules :

- le présent fascicule de présentation générale ;
- 3 fascicules liés aux macro-processus budget, dépenses, recettes ;
- 2 fascicules thématiques : comptabilités, travaux de fin d'exercice ;
- des annexes décrivant des spécificités fonctionnelles : opérations pluriannuelles, prestations internes, simplifications, etc. ;
- une annexe pour les organismes non soumis aux dispositions du décret relatives à la comptabilité budgétaire ;
- les éléments nécessaires à la compréhension du document : glossaire, calendrier, textes de référence.

Le DPG ne doit pas être confondu avec un cahier des charges informatique, un document normatif ou une instruction comptable.

Dans la mesure où ils souhaitent recourir au marché pour acquérir un nouveau système d'information, les organismes doivent élaborer leur propre cahier des charges à partir des informations du DPG, mais aussi en fonction de leurs propres besoins de gestion et de leur organisation.

L'ancien cahier des charges proposé par la DGFIP est obsolète pour les organismes

Le DPG constitue pour les éditeurs de solutions informatiques un recueil des fonctionnalités à couvrir. Toutefois, il appartient à ces derniers de respecter dans leurs offres les principes de la comptabilité publique, les normes et instructions budgétaires et comptables applicables aux différents organismes ainsi que les règles générales relatives à la comptabilité privée dans la mesure où les règles applicables aux organismes ne se distinguent des dispositions applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de leur action.

En particulier, les systèmes d'information doivent respecter les règles usuelles de sécurité, d'auditabilité et de traçabilité, de façon à permettre notamment aux entités réglementaires ou agréées d'auditer et de contrôler les comptes des organismes.

Le DPG donne également des recommandations et des points d'attention sur les conséquences organisationnelles de la mise en œuvre du décret dans les organismes.

Il est recommandé à leurs responsables de mener une réflexion sur ces impacts organisationnels et sur les évolutions à envisager, avant de décider des modalités opérationnelles de mise en œuvre du décret.

Les modalités d'organisation possibles doivent également être appréhendées en fonction des caractéristiques de l'organisme (métiers, structures juridique et administrative, nombre de gestionnaires intervenant dans les processus, volumes financiers et volumes en termes d'actes de gestion, etc.).

Il est également fondamental de favoriser au plus tôt les démarches d'appropriation des nouveaux modes de gestion par les personnels.

En particulier, il est nécessaire de prévoir un appui méthodologique au déploiement des nouveaux systèmes d'information et des nouvelles pratiques, et un support pédagogique pour favoriser la diffusion des nouvelles modalités de gestion auprès des personnels concernés.

Une offre de service, complémentaire au présent dossier de prescriptions générales est proposée afin d'aider les organismes dans cette démarche.

## LEGENDE DES SYMBOLES UTILISES DANS LE DOCUMENT

Dans l'ensemble des fascicules du DPG, des icônes sont utilisées pour signaler :

Une prescription réglementaire	
Une recommandation	
Une bonne pratique	
Une mauvaise pratique ou une pratique obsolète	
Une nouveauté liée au GBCP	

## 1 CONTEXTE



### 1.1 Le décret relatif à la Gestion Budgétaire et Comptable Publique (GBCP)

La mise en œuvre du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la Gestion Budgétaire et Comptable Publique (GBCP) est un enjeu de respect des exigences posées au niveau européen, dans le cadre du renforcement de la gouvernance économique.

En particulier, la directive 2011/85/UE du 8 novembre 2011 tend à harmoniser les cadres budgétaires et comptables des États membres. Elle impose la mise en place de cadres budgétaires et comptables homogènes couvrant les administrations publiques, permettant notamment la fourniture régulière de données budgétaires et comptables actualisées et fiables.

Le décret a pour ambition non seulement de rénover le règlement général de la comptabilité publique (RGCP) de 1962 mais également de faire figurer dans le nouveau texte, outre les règles afférentes à la gestion comptable pour la sphère publique, l'ensemble des règles relatives à la gestion budgétaire et au nouveau cadre de la gestion financière des organismes.

Le texte décline, pour les organismes, les principes de la gestion budgétaire et comptable publique à partir des objectifs suivants :

#### **Fonder le champ d'application de la gestion budgétaire et comptable publique en l'adossant à celui des administrations publiques**

Les administrations publiques, au sens de la réglementation européenne, sont constituées de l'ensemble des unités institutionnelles dont la fonction principale est de produire des services non marchands ou d'effectuer des opérations de redistribution du revenu et des richesses nationales grâce aux ressources des prélèvements obligatoires (impôts et autres recettes). Il s'agit donc de structures et d'organismes financés majoritairement par des fonds publics, et notamment à partir de prélèvements obligatoires ou de concours de l'État.

Fonder le champ de la gestion budgétaire et comptable publique sur ce critère d'appartenance aux administrations publiques permet non seulement de garantir l'intégrité de la gestion des deniers publics par les assurances résultant de son traitement par un comptable public, mais aussi de mettre en œuvre effectivement la stratégie pluriannuelle arrêtée par les pouvoirs publics et déclinée dans chacune des entités concernées, dans la mesure où la France s'engage sur ce périmètre vis-à-vis de la gouvernance européenne.

#### **Rénover le cadre de la gestion financière des organismes majoritairement financés sur ressources publiques pour améliorer leur pilotage en lien avec la trajectoire des finances publiques**

Le choix d'appliquer, pour l'essentiel et sous réserve de quelques dérogations législatives ou réglementaires, des dispositions communes aux organismes permet d'unifier leurs règles de gestion budgétaire et comptable en mettant fin aux différences de régime financier.

Le budget voté comporte à la fois des états en droits constatés utiles au pilotage économique des organismes et des autorisations budgétaires limitatives en crédits et en emplois permettant de mieux piloter leurs engagements et leurs dépenses. La tenue de la comptabilité générale ne dépendra plus des crédits disponibles en fin d'année et la qualité comptable en sera ainsi améliorée.

Les instruments de pilotage mis à la disposition des organismes ont pour objectifs :

- de rénover l'autorisation budgétaire, votée par l'organe délibérant des organismes, par l'introduction des notions d'autorisations d'engagement et de crédits de paiement ;

- de compléter l'autorisation budgétaire par le vote d'un plafond d'autorisation d'emplois portant sur l'ensemble des emplois de l'organisme, et identifiant, le cas échéant, en son sein les autorisations d'emplois fixées en loi de finances ;
- d'enrichir l'information sur la situation financière des organismes en complétant la comptabilité générale en droits et obligations constatés par une comptabilité budgétaire, en disposant d'une vision de l'ensemble des engagements pris par l'organisme et d'une visibilité accrue sur les décaissements et encaissements ;
- d'aider les organismes à mieux piloter leurs effectifs et leurs dépenses de personnel par l'élaboration de documents prévisionnels de gestion des emplois et des crédits de personnel (DPGECP) ;
- de faciliter le dialogue entre les ordonnateurs et les comptables ;
- de simplifier la gestion des organismes par une capacité accrue de dématérialisation ou le développement de services facturiers.

### **Préciser les différentes comptabilités avec les règles de leur tenue et définir les dispositifs permettant de s'assurer de leur qualité**

Le décret GBCP structure l'information financière en différentes comptabilités à organiser au sein des organismes à savoir une comptabilité budgétaire, une comptabilité générale et, selon les besoins, une comptabilité analytique.

L'introduction de la comptabilité budgétaire a pour objectif d'améliorer le pilotage des organismes et des finances publiques. Des dispositifs spécifiques de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable sont mis en place de façon obligatoire afin d'assurer la qualité des comptabilités budgétaire et générale.

### **Réaffirmer le contrôle budgétaire dans ses missions et ses objectifs**

Les moyens dont dispose le contrôle budgétaire pour assurer ses missions sont enrichis, notamment par la création du document prévisionnel de gestion des emplois et des crédits de personnel, et la démarche de programmation budgétaire.

### **Donner un fondement juridique aux innovations afférentes aux organisations et aux processus financiers, et assurer la sécurité juridique de certaines procédures**

Le décret donne une assise juridique aux nouvelles modalités d'exécution des dépenses (comme les services facturiers) et des recettes, et précise la répartition entre les acteurs des différents processus.

## 1.2 Le champ d'application du décret

L'article 3 du décret GBCP précise les organismes entrant dans le champ d'application des dispositions du titre III. Ces organismes, définis dans l'article 1er sont les suivants :

- les personnes morales de droit public relevant des administrations publiques (APU) en dehors de l'État, des collectivités territoriales et de leurs établissements publics et des établissements publics de santé, figurant dans la liste établie par arrêté conjoint du ministre chargé de l'économie et du ministre chargé du budget ;
- les personnes morales de droit privé, après avis conforme du ministre chargé du budget et lorsque leurs statuts le prévoient ;
- les personnes morales de droit public qui ne relèvent pas de la catégorie des administrations publiques, sauf si leurs statuts en disposent autrement.

Le nouveau cadre budgétaire s'applique donc aux APU, qu'il s'agisse notamment d'établissements publics administratifs, d'établissements publics industriels et commerciaux ou de groupements d'intérêt public (GIP) soumis à la comptabilité publique (en application du décret n°2012-91 du 26 janvier 2012 relatif aux GIP).

La soumission à la comptabilité publique de personnes morales de droit privé ayant la qualité d'administrations publiques est également possible mais ne peut résulter que d'une démarche volontaire de leur part et acceptée par le ministre chargé du budget.

Les personnes morales de droit public n'appartenant pas à la catégorie des administrations publiques sont *a priori* intégrées au champ de la comptabilité publique et des nouvelles dispositions relatives à la comptabilité budgétaire mais leurs statuts peuvent y déroger.

## 1.3 Le référentiel fonctionnel

Le référentiel fonctionnel détaille les principes de mise en œuvre des titres I et III du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la Gestion Budgétaire et Comptable Publique (GBCP).

Sans avoir de valeur normative, il constitue le référentiel commun à l'ensemble des organismes<sup>1</sup> appliquant, à compter de 2016, l'ensemble des dispositions du titre III du décret GBCP. Les organismes appliquant le titre III hors comptabilité budgétaire entrent dans le champ d'application de ce référentiel pour les fonctionnalités non budgétaires<sup>2</sup>.

Ce document présente :

- les objectifs généraux et le périmètre d'application des titres I et III du décret GBCP ;
- les macro-processus (MP) associés à la GBCP : regroupement des processus en grands domaines<sup>3</sup> ;
- les grandes règles de gestion associées à ces domaines ;
- les éléments nécessaires à la compréhension du document : glossaire, calendrier, textes de référence.

Ce document ne doit pas être confondu avec une instruction comptable, un cahier des charges informatique ou un document normatif.

<sup>1</sup> Cf. arrêté du 1<sup>er</sup> Juillet 2013

<sup>2</sup> L'annexe du dossier de prescriptions générales pour les organismes non soumis aux dispositions du décret GBCP relatives à la comptabilité budgétaire décrit les modalités de gestion particulières applicables aux organismes qui appliquent le titre III du décret à l'exception des articles portant spécifiquement sur la comptabilité budgétaire (1<sup>o</sup> et 2<sup>o</sup> de l'article 175, articles 178 à 185, et 204 à 208).

<sup>3</sup> Compte-tenu du niveau de maille du référentiel fonctionnel, les rôles et les fonctions associés aux processus ne sont pas décrits.

## 1.4 Le calendrier de mise en œuvre du décret

L'entrée en vigueur des dispositions du décret GBCP est échelonnée.

Le tableau suivant résume les principales dates y afférent :

Dispositions	Entrée en vigueur
<b>Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP)</b>	
Titres I : Les principes fondamentaux Titre III : La gestion budgétaire et comptable des organismes mentionnés à l'article 3	1 <sup>er</sup> janvier 2013
<b>Dispositions particulières du titre III</b>	
Présentation du budget en autorisation d'engagement, crédits de paiement, prévisions de recettes et autorisations d'emplois	Exercice 2016 (États présentés pour information dès le vote du budget 2013 par l'organe délibérant)
Vote du compte financier par l'organe délibérant	Vote pour les exercices 2012 à 2014 avant l'expiration du 3 <sup>e</sup> mois suivant la clôture de l'exercice  A compter de l'exercice 2015, vote avant l'expiration du 2 <sup>e</sup> mois suivant la clôture de l'exercice
Autorisations des dépôts et placements	Pour les autorisations en vigueur au 1 <sup>er</sup> janvier 2013, elles seront caduques à compter du 1 <sup>er</sup> juillet 2014

## 2 PRESENTATION DU DOSSIER DE PRESCRIPTIONS GENERALES

### 2.1 Objectif

Le Dossier de Prescriptions Générales (DPG) a pour objectif de décliner en des termes opérationnels, le décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique pour les organismes concernés par l'application du titre III dudit décret dans son intégralité. Toutefois, l'ensemble des organismes peut mettre en œuvre l'ensemble des processus décrits<sup>4</sup>.

A la suite du référentiel fonctionnel publié en novembre 2013, qui explicite le décret en des termes fonctionnels, le DPG apporte la dimension de mise en œuvre opérationnelle au sein des organismes. En particulier, le DPG aborde :

- les fonctionnalités et règles de gestion à mettre en œuvre à l'occasion du déploiement du décret : celles-ci sont déclinées en obligations, recommandations et bonnes pratiques ; les pratiques à abandonner sont également signalées ;
- les lignes directrices que doivent respecter les systèmes d'information et notamment les fonctionnalités clés à mettre en œuvre ;
- les impacts organisationnels induits par la mise en œuvre du décret.

Le DPG n'est pas un cahier des charges à destination des organismes et éditeurs de solutions informatiques. Sa finalité est de décrire de manière précise les fonctionnalités et modalités de gestion attendues.

Compte tenu de la diversité des organisations et des solutions informatiques du marché qui sont arrivées à maturité, il n'est pas opportun de préciser la manière dont ces fonctionnalités doivent être mises en œuvre. Les organismes doivent avoir la possibilité, en fonction de leur nature et de leur contexte, de choisir la solution informatique la mieux adaptée, non seulement pour couvrir les attendus du décret, mais également pour répondre à leurs besoins de gestion propres.

Dit autrement, il s'agit d'exprimer dans le DPG les besoins et leur fondement mais pas de décrire la solution technique qui y répond.

Les éditeurs doivent proposer des solutions informatiques qui permettent aux organismes de respecter la réglementation relative à la gestion budgétaire et comptable publique et sa déclinaison décrite dans le présent document. Au-delà du strict respect de la réglementation, ils sont aussi invités à proposer aux différents organismes les outils adaptés à une gestion fiable, performante et ergonomique.

Les systèmes d'information favorisant l'anticipation de la gestion (prévisions, programmation, échéanciers, etc.), le dialogue de gestion (restitutions, tableaux de bord, etc.) et les échanges ou transactions sous forme dématérialisée sont fortement souhaités.

<sup>4</sup> Notamment ceux qui ne sont pas soumis aux 1° et 2° de l'article 175, aux articles 178 à 185 et 204 à 208 du décret GBCP.

## 2.2 Plan général

Le DPG est constitué de 6 fascicules :

- présentation générale ;
- budget ;
- dépense ;
- recette ;
- comptabilités ;
- travaux de fin d'exercice.

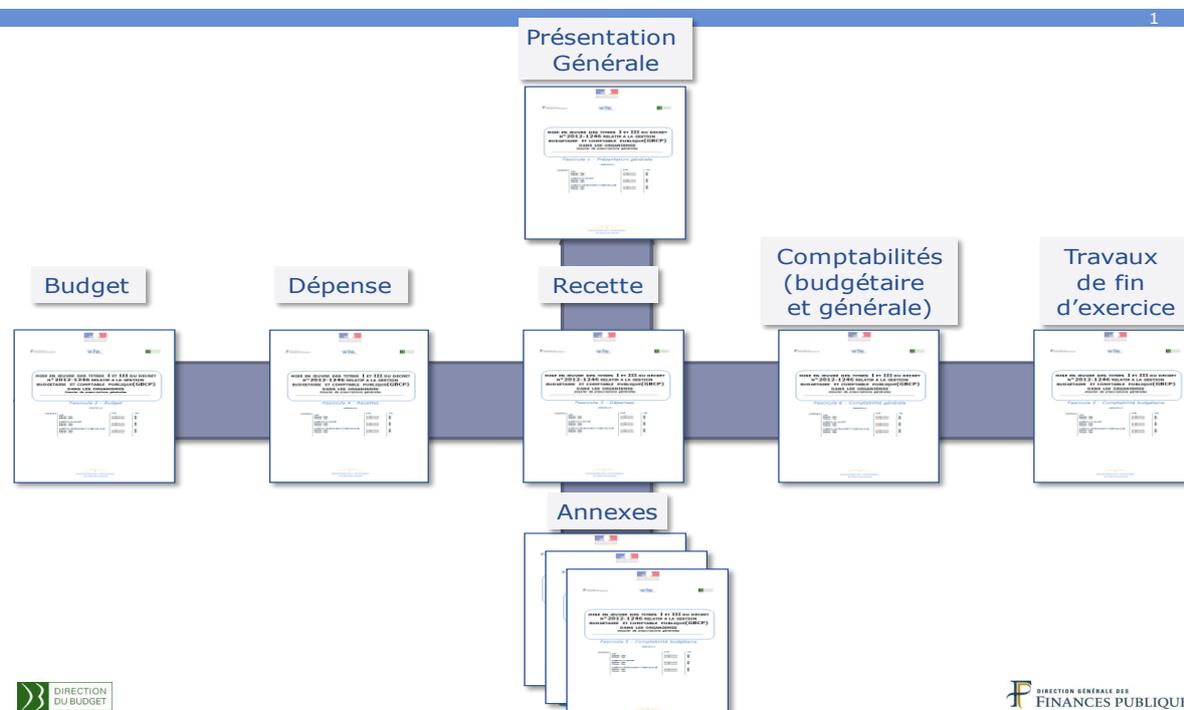
Chaque fascicule peut être lu indépendamment des autres.

La décomposition du DPG en fascicules suit une **logique par processus** (et non par acteur ordonnateur/comptable). L'objectif est de donner une vue opérationnelle des dispositifs à mettre en œuvre en présentant ceux-ci dans leur continuité et de mettre en évidence les contraintes organisationnelles et système.

Ainsi dans le cadre des fascicules Dépense et Recette c'est **le processus standard** dépourvu de ses cas particulier qui **est abordé en premier lieu** de façon à en exposer sans ambiguïté les éléments fondamentaux. Le processus standard fait ensuite l'objet de variantes et compléments. Les cas particuliers spécifiques sont quant à eux abordés en fin de document.

Les fascicules peuvent faire référence à des textes en cours de rédaction (arrêtés, normes, instructions, etc.).

## Représentation schématique du DPG



## 2.3 Définitions et éléments communs

### 2.3.1 La motivation et les objectifs du décret

La Loi organique relative aux lois de finances de 2001 a tracé pour l'État les grandes lignes d'une nouvelle gestion financière axée sur l'amélioration de la performance de l'action publique et, pour ce faire, sur la responsabilisation des acteurs, aux différents niveaux de l'organisation et dans les différents métiers.

Au niveau de l'État, la mise en œuvre de ces orientations s'est traduite par la refonte des processus de gestion financière, puis par la mise en œuvre du système d'information Chorus.

Le décret du 7 novembre 2012 est venu traduire en des termes réglementaires, les impacts de la mise en œuvre des nouvelles modalités de gestion. Ces évolutions doivent maintenant être généralisées à l'ensemble des organismes concernés par le pilotage budgétaire et la modernisation de la gestion financière et traduites dans leurs propres systèmes d'information.

Les améliorations et avantages attendus sont de plusieurs ordres :

- l'amélioration de la qualité financière et comptable ;
- la mise en œuvre d'une culture de pilotage et de responsabilisation des gestionnaires ;
- l'amélioration de l'efficacité de la gestion ;
- la rénovation des processus budgétaires et comptables.

#### L'amélioration de la qualité financière et comptable

La mise en œuvre d'une comptabilité générale en droits constatés et d'une comptabilité budgétaire de caisse permet de disposer de deux outils complémentaires aux finalités distinctes.

La comptabilité générale permet de déterminer la situation patrimoniale et le résultat de l'activité de l'organisme afin de les porter à la connaissance des parties prenantes, suivant des règles universellement reconnues.

La comptabilité budgétaire permet de disposer d'un outil d'anticipation et d'analyse permettant de mener à bien les projets et activités et de prévoir les ressources nécessaires à leur réalisation.

Les organismes publics peuvent ainsi disposer d'outils de gestion leur permettant d'assurer leurs missions et leur développement. La lisibilité et la qualité des comptes s'en voient renforcées.

#### Le renforcement de la culture de pilotage

L'amélioration de la gestion des organismes publics passe par le renforcement de la culture de pilotage et le développement de la programmation, à tous les niveaux de l'organisation.

La gestion en autorisations d'engagement (AE) et en crédits de paiement (CP) permet de distinguer les moyens à mettre en œuvre pour assurer les missions de l'organisme, de ses capacités de financement. Au travers de la programmation des activités et donc des engagements d'AE et des besoins de CP associés, les acteurs sont amenés à dialoguer pour trouver la meilleure solution pour mener à bien les missions de l'organisme.

Chaque acteur doit se recentrer sur son cœur de métier : l'acteur de terrain planifie ses besoins et identifie les ressources nécessaires ; l'acteur financier prévoit les moyens de leur financement ; l'arbitre fait les choix d'allocation des financements aux besoins identifiés et validés en fonction des priorités d'action qu'il a déterminées.

Le dialogue de gestion, fondé sur la programmation et le suivi des activités, permet aux différents responsables, à chaque niveau de l'organisation, en continu sur l'exercice, de trouver les solutions les plus efficaces pour assurer la réalisation de ces activités.

### **L'amélioration de l'efficacité de la gestion**

Les processus financiers, et notamment ceux liés aux dépenses et aux recettes ont été révisés pour en améliorer l'efficacité. L'objectif est de permettre à l'organisme de disposer en temps opportun des moyens de réaliser ses missions. Le paiement des fournisseurs dans les délais contractuels s'en voit sécurisé.

Les contrôles interruptifs des chaînes de traitement sont simplifiés au profit de la rapidité et de l'efficacité et réservés à des points de passage définis par la démarche de contrôle interne qui est généralisée, en fonction des risques et des enjeux.

### **La rénovation des processus et de l'organisation**

Les évolutions précédentes sont confortées par l'intégration de pratiques innovantes.

La mise en place de services mutualisés, tels les services facturiers, permet de sécuriser et rendre plus efficaces les processus de gestion financière. Les acteurs « métier » peuvent ainsi se consacrer au pilotage de leur activité et aux prises de décision associées, sans avoir à traiter du dénouement des dépenses ou des recettes qu'ils ont initiées.

La dématérialisation des actes et des processus permet non seulement de moderniser le traitement des actes de gestion mais aussi d'en accroître la sécurité et l'efficacité. En effet il est recommandé, d'une part, de ne pas matérialiser les actes de gestion, ou les pièces justificatives associées, traités à l'intérieur de l'organisme par des échanges informatisés entre les acteurs, et d'autre part, d'échanger de manière dématérialisée avec les acteurs externes, fournisseurs ou clients. La dématérialisation des comptes financiers vient compléter un dispositif progressivement mis en œuvre par voie réglementaire.

## **2.3.2 Concepts clés**

### **2.3.2.1 Référentiels partagés**

#### **Le plan comptable des organismes**

S'agissant de la comptabilité générale, le plan comptable applicable aux organismes est défini par la direction générale des finances publiques, dans le cadre de l'instruction comptable M9. Il est subdivisé en classes regroupant des comptes.

#### **Les enveloppes budgétaires**

S'agissant de la comptabilité budgétaire, les dépenses sont présentées en trois ou quatre enveloppes qui se substituent aux chapitres prévus par les instructions budgétaires et comptables : personnel, fonctionnement, investissement et, le cas échéant, intervention.

L'enveloppe budgétaire constitue le niveau de spécialité des crédits et donc celui d'appréciation de leur limitativité ; elle représente le niveau de l'autorisation annuelle votée par l'organe délibérant.

En dépense, les natures budgétaires correspondent aux enveloppes.

En recette, les natures budgétaires doivent permettre de présenter les recettes conformément à la répartition du tableau des autorisations budgétaires, déclinant les recettes globalisées et les recettes fléchées.

Il est rappelé que les charges non décaissées ne constituent pas des dépenses au sens d'une opération budgétaire. Il en est de même pour les produits non encaissés.

## Les destinations et origines de financement

À l'instar de l'État qui présente dans ses documents budgétaires les dépenses ventilées à la fois par nature (personnel, fonctionnement, intervention, investissement) et par destination (missions, programmes, actions), les organismes doivent également présenter dans leurs documents budgétaires les prévisions de dépenses ventilées par destination.

La qualification des destinations est propre à l'organisme et est décidée en commun accord avec les tutelles. Elle tient compte, le cas échéant, de la structuration du programme budgétaire dont l'organisme relève. Les autorités de tutelle peuvent demander à l'organisme de respecter des normes dans la détermination des destinations<sup>5</sup>, de manière à assurer une cohérence des données et, le cas échéant, la capacité à consolider les données d'organismes ayant des activités proches.

Il est souhaitable que cette approche soit transposée pour les recettes en les déclinant selon une nomenclature par origine. La définition des origines relève de chaque organisme en concertation avec ses tutelles.

L'origine, comme la destination doivent permettre la programmation mais également le suivi de l'exécution et, pour ce faire, doivent pouvoir être déterminées sans ambiguïté lors de l'imputation des dépenses ou des recettes.

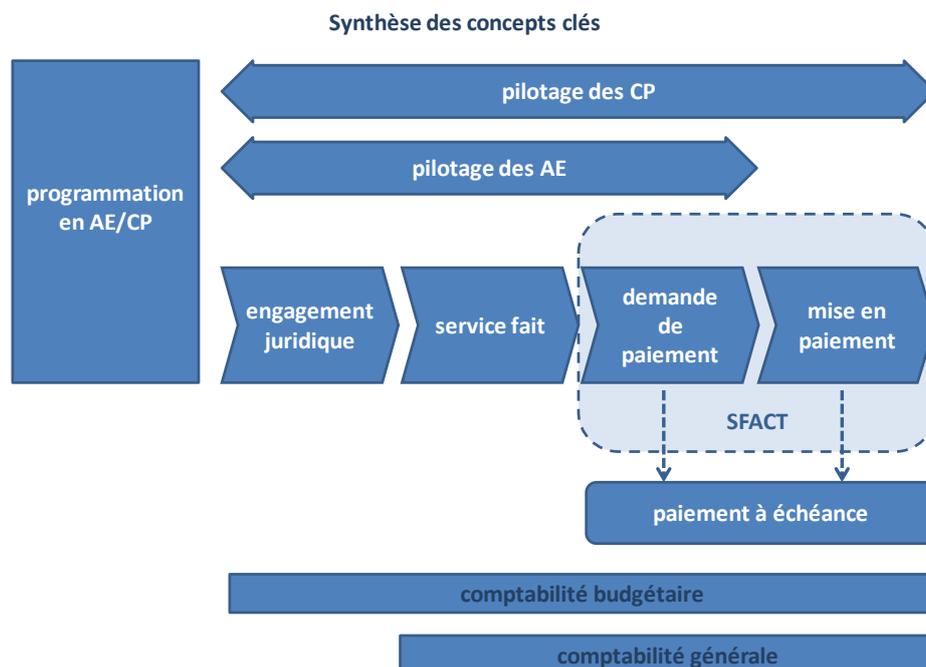
## Les opérations

Les organismes qui gèrent des projets financés spécifiquement et dont le suivi doit être individualisé peuvent définir l'axe budgétaire « opérations » de façon à réaliser les contrôles nécessaires (limitatifs ou non). L'opération, combinée ou non avec les autres axes budgétaires, peut faire l'objet de la programmation et de son suivi ainsi que d'allocations détaillées.

---

<sup>5</sup> Il ne s'agit pas pour les tutelles de définir les référentiels destinations détaillées de leurs organismes, mais de définir avec chacun la maille nécessaire au dialogue de gestion et, le cas échéant, d'homogénéiser les référentiels relatifs aux organismes dont les missions et activités sont similaires ou complémentaires.

### 2.3.2.2 Les principales notions et les objets de gestion associés



#### Les AE et les CP

Les crédits inscrits au budget sont constitués d'autorisations d'engagement et de crédits de paiement. Les autorisations d'engagement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être engagées pendant l'exercice, les paiements afférents pouvant intervenir sur l'exercice en cours et/ou les exercices ultérieurs. Les crédits de paiement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être payées pendant l'exercice<sup>6</sup>.

La gestion des AE et la gestion des CP ne sont généralement pas corrélées si ce n'est lors de la programmation budgétaire : pour 100€ d'AE budgétisées, il est nécessaire de budgétiser 100€ de CP cumulés sur l'exercice de budgétisation des AE et sur les exercices suivants.



#### La programmation

La programmation en AE, CP et recettes permet de planifier à une échelle pluriannuelle mais également infra annuelle les ressources et les dépenses de l'organisme. La programmation doit être non seulement réalisée lors de la planification initiale des AE, mais en continu sur l'exercice, de façon à replanifier les AE et CP en fonction des nouvelles informations disponibles sur la gestion, en cas d'aléas de gestion ou d'ajustement de la stratégie. La programmation a un double objectif :

- contribuer à l'élaboration budgétaire par la prise en compte des activités menées par les différentes entités de l'organisme qui peuvent nécessiter un financement ou apporter des ressources ;
- responsabiliser les acteurs et instaurer un dialogue de gestion entre les responsables budgétaires et les responsables « métiers » afin d'assurer un pilotage de la gestion plus efficient et conforme à la stratégie de l'organisme. La reprogrammation infra annuelle permet d'actualiser la programmation au fur et à mesure de l'exécution pour anticiper les écarts budgétaires. Le suivi de l'exécution en regard de la programmation est alors la base du dialogue de gestion entre les responsables budgétaires et les entités opérationnelles.

<sup>6</sup> Article 180 du décret GBCP

## Le pilotage des AE

D'un point de vue budgétaire, opérationnel et financier, AE et CP ne répondent pas aux mêmes besoins et ne revêtent donc pas la même importance en termes de mise à disposition :

- les AE servent à engager les dépenses permettant de réaliser les activités (finalité opérationnelle) et à fixer un plafond d'engagements (finalité budgétaire) sous contrainte d'enveloppes de CP ;
- les CP servent à fixer le plafond des paiements possibles afin de garantir l'équilibre budgétaire sur un exercice (finalité budgétaire) et à payer les factures liées aux dépenses engagées (finalité opérationnelle). Idéalement, ils servent à optimiser le coût financier de la gestion de trésorerie de l'organisme, en prévoyant les décaissements (finalité financière).

Ainsi, le pilotage des AE est étroitement lié à la planification opérationnelle : le choix des activités à privilégier et des dépenses à engager est le levier de la performance.

Le pilotage du budget d'AE consiste notamment à :

- suivre et analyser l'exécution, support de décision pour les responsables budgétaires ;
- actualiser la programmation en fonction des activités de l'organisme ;
- réallouer les AE et CP en conséquence (le cas échéant par un budget rectificatif) ;
- constituer et piloter, le cas échéant, une réserve pour aléas de gestion ;
- définir un calendrier de pilotage et de dialogue de gestion adapté aux contraintes opérationnelles et budgétaires

## Le pilotage des CP

Le pilotage des CP, **en phase avec la gestion de la trésorerie**, a pour objectif de fluidifier les paiements par une anticipation continue des besoins de CP.

Le pilotage des CP consiste à :

- anticiper les variations de besoins en CP le plus longtemps possible avant l'échéance, en tenant compte des variations de ressources (ressources propres et recettes externes) ;
- éviter les ruptures de CP ;
- informer les gestionnaires des tendances de l'exécution en CP ;
- réduire le montant des intérêts moratoires ;
- réduire le montant des demandes de reports en CP ;
- améliorer la qualité des prévisions budgétaires.

Les principaux contrôles à réaliser sont les suivants :

- évaluer l'impact en CP des engagements en cours et s'assurer que l'allocation des AE ne met pas en péril le respect de l'enveloppe de CP ;
- s'assurer du pilotage des CP et de la gestion des échéanciers de CP ;
- s'assurer que les crédits de paiement permettent de couvrir les besoins prévisionnels ou que les dispositions nécessaires au respect du plafond sont en place ;
- s'assurer que les recettes programmées ont bien été encaissées à la date prévue et que, le cas échéant, l'impact sur l'ouverture des crédits a bien été pris en compte.

La fonction de pilotage des CP peut être confiée à la direction financière ou aux responsables budgétaires en charge des enveloppes de CP limitatives en relation avec l'agent comptable.

L'agent comptable est chargé de la tenue de la comptabilité des CP.

Ces nouvelles modalités de gestion ne sont pas compatibles avec la mise en place de contrôles limitatifs de CP positionnés à un niveau fin de l'organisation ou des natures de dépenses. Il est recommandé de positionner les contrôles limitatifs au niveau des enveloppes budgétaires votées, ou, à défaut, d'effectuer le pilotage des CP au niveau où est positionné le contrôle limitatif (au niveau des ordonnateurs secondaires ou délégués lorsque ceux-ci sont définis dans l'organisation, par exemple).

### L'engagement juridique

L'engagement juridique est l'acte par lequel un organisme crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle il résultera une dépense. L'engagement respecte l'objet et les limites de l'autorisation budgétaire<sup>7</sup>.

L'engagement juridique est souscrit par un responsable habilité, ayant qualité d'ordonnateur, et a un impact financier. Il peut, par exemple, prendre la forme d'un bon de commande, d'un contrat ou d'une décision attributive de subvention. Le montant engagé auprès d'un tiers n'est pas le montant à payer dans l'année mais le montant total de la dépense générée par l'acte signé par l'ordonnateur.



Dans le cas général, la notification de l'engagement juridique par l'ordonnateur constitue l'engagement ferme de l'organisme à l'égard du tiers et donc le fait générateur de la consommation des AE, en amont de toute phase de réception ou de demande de paiement.

### La liquidation : le service fait et la demande de paiement

La liquidation consiste à vérifier la réalité de la dette et à arrêter le montant de la dépense. Elle comporte :

- 1° la certification du service fait, par laquelle l'ordonnateur atteste la conformité à l'engagement de la livraison ou de la prestation ;
- 2° la détermination du montant de la dépense au vu des titres ou décisions établissant les droits acquis par les créanciers<sup>8</sup>.

#### Le service fait

La vérification de la conformité d'une livraison en regard d'un engagement juridique regroupe deux étapes principales :

- la réception physique des biens ou prestations par le gestionnaire du service fait ;
- la certification du service fait par le certificateur du service fait : comptabilisation sur la base du montant de la livraison / prestation.



La certification du service fait donne lieu à une écriture en comptabilité générale (charge ou immobilisation). En mode service facturier, elle vaut « ordre de payer » au comptable, pour le montant certifié. Hors mode service facturier, elle constitue un des éléments de la liquidation réalisés par l'ordonnateur.

La certification du service fait est réalisée au plus près du fait générateur. Dans le cas général de la commande publique, elle a donc lieu lors de la réception des biens ou prestations (livraison) et non lors de la réception (ou sur la base) de la facture.

#### La demande de paiement



La demande de paiement (DP) est le résultat de la liquidation que l'ordonnateur transmet au comptable pour mise en paiement.

<sup>7</sup> Article 30 du décret GBCP

<sup>8</sup> Article 31 du décret GBCP

La demande de paiement :

- en mode service facturier, est saisie et prise en charge par le comptable, au sein du service facturier ;
- hors mode service facturier, constitue l'ordre de payer donné par l'ordonnateur au comptable.

Dans le cas général, la mise en paiement des DP est le fait générateur de la consommation des CP.

**R**

### **Le paiement à échéance**

La gestion de la date d'échéance des factures sur les demandes de paiement permet de piloter le paiement à échéance. Les paiements ne sont plus réalisés immédiatement après la prise en charge, mais à la date d'échéance prévue contractuellement.

Sous réserve des exceptions prévues par les lois ou règlements, les paiements ne peuvent intervenir avant, soit l'échéance de la dette, soit l'exécution du service, soit la décision individuelle d'attribution de subventions ou d'allocations.

Le paiement à échéance permet le pilotage des CP, dans la mesure où dès la réception d'une facture, il est possible d'en déterminer sa date de paiement. Les besoins en CP d'un organisme peuvent ainsi être définis avec précision sur la base de l'ensemble des échéances des demandes de paiement en cours, bien avant leur paiement, laissant ainsi la possibilité d'une priorisation des paiements en cas de pénurie de CP.



## Les comptabilités

La comptabilité de l'organisme comprend une comptabilité budgétaire, une comptabilité générale et, le cas échéant, une comptabilité analytique.

La comptabilité budgétaire d'un organisme comporte une comptabilité des autorisations d'engagement, des crédits de paiement et des recettes ainsi qu'une comptabilité des autorisations d'emplois.

La comptabilité générale des organismes est tenue par les agents comptables conformément aux règles fixées par l'arrêté prévu à l'article 54 du décret.

La comptabilité budgétaire enregistre et restitue les opérations d'ouverture et la consommation des autorisations prévues au 1<sup>o</sup> de l'article 175 du décret<sup>9</sup>.

S'agissant de la comptabilité budgétaire, l'ordonnateur est chargé de la comptabilité des autorisations d'engagement et des autorisations d'emplois. Il peut confier la tenue de la comptabilité des autorisations d'engagement à l'agent comptable.

L'agent comptable est chargé de la comptabilité des crédits de paiement et des recettes<sup>10</sup>.

La comptabilité générale a vocation à fournir une image fidèle du résultat et de la situation financière et patrimoniale d'un organisme en application du principe de constatation des droits et obligations. Il s'agit d'un système d'organisation de l'information financière tenue en partie double et permettant de saisir, classer et enregistrer au jour le jour les événements affectant la situation financière et patrimoniale de l'entité.

Elle repose, d'une part, sur un compte de résultat retraçant les conséquences de l'activité courante de l'organisme sur un seul exercice. La mise en relation entre charges et produits de l'exercice permet de dégager le résultat de l'exercice qui traduit l'enrichissement ou l'appauvrissement de l'entité résultant de sa seule activité courante, hors investissement.

D'autre part, la comptabilité générale retrace, au moyen du bilan, la situation financière et patrimoniale de l'organisme à une date donnée résultant de l'activité de tous les exercices antérieurs.

Les règles de comptabilité générale des organismes, tout comme celles de l'État, ne se distinguent de celles applicables aux entreprises privées qu'en raison des spécificités de leur action<sup>11</sup>. Elles font l'objet d'un recueil des normes comptables des organismes<sup>12</sup> décliné dans une instruction comptable.

Les comptabilités générale et budgétaire répondent à des principes qui leur sont propres :

- en comptabilité budgétaire : la consommation des AE est opérée lors de la souscription des engagements juridiques, à hauteur du montant ferme déterminé à l'égard d'un tiers ; le rattachement à l'exercice budgétaire est le paiement pour les dépenses (et leur consommation en CP) et l'encaissement pour les recettes ;
- en comptabilité générale (comptabilité en droits constatés), les règles de rattachement à l'exercice des charges et produits sont la naissance de l'obligation ou du droit.

Ces deux comptabilités donnent lieu à la détermination d'agrégats distincts sur un même exercice (résultat patrimonial et solde budgétaire).

Les règles de rattachement à l'exercice étant différentes, des écarts sont constatés entre les deux comptabilités. Ces écarts doivent être identifiés et expliqués.

<sup>9</sup> Article 200,201 et 204 du décret GBCP

<sup>10</sup> Article 208 du décret GBCP

<sup>11</sup> Article 56 du décret GBCP

<sup>12</sup> Arrêté du 1er juillet 2015 portant adoption du recueil des normes comptables applicables aux organismes visés aux alinéas 4 à 6 de l'article 1er du décret no 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique

L'agent comptable est garant de la tenue des comptabilités ; il doit s'assurer de leur cohérence et des conditions de leur mise en œuvre.



### Le service facturier (SFACT)

Lorsqu'il est mis en place, un service facturier placé sous l'autorité d'un comptable public est chargé de recevoir et d'enregistrer les factures et titres établissant les droits acquis aux créanciers.

Dans ce cas, le montant de la dépense est arrêté par le comptable au vu des factures et titres mentionnés à l'alinéa précédent et de la certification du service fait. Cette certification constitue l'ordre de payer défini aux articles 11 et 29 à 32<sup>13</sup>.

Le service facturier répond à un objectif de gains en matière de délais de paiement, de ressources et de qualité comptable.

Il permet une réduction significative des délais de traitement et par conséquent du risque pesant sur le paiement d'intérêts moratoires, compte tenu :

- de la suppression de la redondance d'une partie des contrôles entre les différents acteurs de la chaîne ; les contrôles effectués lors du traitement des factures sont réalisés une seule fois ;
- de la rationalisation du circuit des pièces : les pièces attestant le service fait sont conservées par le gestionnaire qui certifie le service fait ; par ailleurs, les factures ne circulent plus entre les différents services puisqu'elles sont réceptionnées de manière centralisée par le service facturier ;
- il amène des gains en ETP (Equivalent Temps Plein) : allègement de la charge de travail sur la chaîne aval d'exécution de la dépense et redéploiement des ressources vers l'application des nouveaux impératifs comptables (enregistrement de la certification du service fait qui déclenche l'ordre de payer, renforcement du contrôle interne autour de la réception) ;
- il permet de s'assurer de la qualité comptable en offrant une connaissance exhaustive du stock des factures et des certifications de service fait non rapprochées d'une facture.

Ces informations contribuent à mieux déterminer les charges à payer et les charges constatées d'avance.

Par ailleurs, ces informations traitées au fil de l'eau facilitent la fin d'exercice et permettent, notamment, la priorisation des paiements avec un objectif de consommation optimale des CP de l'année.



### 2.3.3 Les concepts qui n'existent plus

#### L'engagement comptable

L'engagement comptable consistait à s'assurer de la disponibilité des crédits en les réservant à titre de précaution, préalablement à l'engagement juridique.

Un engagement comptable permettait de couvrir un ou plusieurs engagements juridiques, qui du fait de cette couverture n'étaient pas toujours suivis dans les systèmes d'information ou n'étaient pas individualisés.

Les mandats permettaient alors de consommer effectivement les crédits et de mettre en paiement la dette en regard de l'engagement comptable.

L'engagement comptable n'existe plus. La logique de réservation de crédits est remplacée par une logique de programmation des crédits qui permet d'anticiper les besoins et d'assurer un meilleur pilotage de la gestion. Les crédits sont consommés au plus près des événements de gestion (engagement juridique pour les AE, paiement pour les CP).

Une fois le budget voté et ouvert, les crédits sont alloués en AE et en CP au service métier pour exécution. Il n'est nul besoin de procéder à des réservations de crédits entre l'ouverture des crédits et leur consommation.

<sup>13</sup> Article 41 du décret GBCP

## Les comptes de résultat prévisionnel à trois chiffres

Le compte de résultat prévisionnel n'est plus établi selon les comptes à trois chiffres ; il est maintenant établi sous une forme agrégée (personnel, fonctionnement, investissement et intervention).

## Le mandat

La demande de paiement (DP) se substitue au mandat. Il est demandé au système d'information d'identifier les DP de manière fiable et non ambiguë et de pouvoir en assurer le suivi et l'auditabilité.

Les règles de numérotation sans trou sur l'exercice ne sont pas dans ce cas nécessaires.

## Les bordereaux

La mise en œuvre de systèmes d'information performants permet de suivre les demandes de paiement tout au long de leur circuit de validation entre les intervenants ordonnateurs et comptables. Les DP sont émises suivant un flux continu, qui peut être suivi et audité. De ce fait, l'émission de bordereaux récapitulatifs n'est plus nécessaire.

De mêmes les bordereaux relatifs aux recettes ou transmissions d'autres pièces entre l'ordonnateur et le comptable n'ont plus lieu d'être dans la mesure où le système d'information garantit l'unicité, la traçabilité et l'auditabilité de l'ensemble des documents.

### 3 LES IMPACTS DU DECRET SUR L'ORGANISATION

#### 3.1 Le recentrage des activités sur le cœur de métier

Afin d'améliorer l'efficacité et la performance de la chaîne financière, il est nécessaire de renforcer la professionnalisation des acteurs. Ainsi, dans les organisations disposant d'une taille critique, il est recommandé de mutualiser les compétences financières rares (acheteurs, responsables des marchés, juristes, etc.) auprès de centres de services partagés (CSP).

Dans ce contexte, les services « métier » continuent à exprimer leurs besoins en fonction de leurs activités (si possible programmées), mais ils ne traitent pas directement des aspects contractuels avec les fournisseurs, ce rôle étant dévolu au CSP.

Ces préconisations s'appliquent notamment aux achats communs de l'organisme.

Bien entendu, lorsqu'il s'agit d'achats spécifiques au métier, les services « métier » doivent être partie prenante du choix des fournisseurs.

La mise en place de services facturiers est une composante de l'organisation en CSP ; le service facturier permet de mutualiser les ressources relatives au traitement des factures et autres créances fournisseurs. Les services « métier » se voient ainsi déchargés d'une activité qui peut nécessiter des compétences pointues et qui ne relève pas de leur cœur de métier, activité par ailleurs redondante avec celle réalisée par le comptable qui accomplit de son côté une partie des contrôles opérés par l'ordonnateur.

#### 3.2 Les différentes structures organisationnelles

Les organismes ont des caractéristiques très diverses du fait de leur métier et des ressources financières et humaines qui leur sont affectées.

Les plus importants d'entre eux peuvent être organisés en multiples ordonnateurs secondaires ou délégués et agents comptables secondaires. La mise en œuvre des pratiques de gestion précédemment évoquées (programmation, pilotage par les AE, pilotage des CP, services mutualisés, etc.) leur est particulièrement adaptée. Toutefois, il appartient à ces organismes, d'une part, de mener une réflexion préalable sur le sujet, avec l'ensemble des acteurs concernés, de façon à mettre en place l'organisation la plus adaptée. D'autre part, la mise en place de mesures d'accompagnement des nouveaux dispositifs est une nécessité pour en assurer le succès.

En particulier les structures existantes d'ordonnateurs et comptables, principaux et secondaires, doivent être au cœur des nouvelles fonctions financières (niveau de programmation, de pilotage et de dialogue de gestion, services facturiers) ou doivent faire l'objet d'adaptations.

Concernant les organismes dont la dimension est réduite, l'efficacité ne pourra être atteinte par la mise en place d'un dispositif trop complexe. La plupart des préconisations précédentes peuvent être adaptées : la programmation des ressources peut très bien être réalisée et le suivi de l'exécution assuré, par un acteur unique en charge du pilotage budgétaire. La mutualisation du traitement de la dépense peut également être réalisée dans la mesure où le même acteur peut en être chargé ou que l'agent comptable peut être désigné comme responsable des services financiers<sup>14</sup>.

<sup>14</sup> Cette possibilité, ouverte par une circulaire du ministère du budget du 8 avril 2002, est désormais affirmée par l'article 188 du décret GBCP. Lorsqu'elle est mise en place, cette organisation a pour objectif d'améliorer l'efficacité de la chaîne financière et comptable de l'organisme et la qualité comptable.

## Les possibilités de simplification

Bien que l'ensemble du décret doive s'appliquer, des simplifications des processus précédemment décrits peuvent être envisagées, tout en respectant les principes de la gestion budgétaire et comptable publique applicables aux organismes et selon les modalités définies dans l'annexe du présent DPG.

### 3.3 Les points d'attention

L'impact du décret sur l'organisation doit être examiné avec attention par chaque organisme. Les thèmes suivants nécessitent une vigilance toute particulière :

- les attendus du décret et leurs déclinaisons, objet du présent document, doivent faire l'objet d'une appropriation préalable et d'une réflexion d'ensemble de l'organisme, avant toute décision ; le recours aux autorités de tutelle, aux contrôleurs budgétaires et économiques et financiers, à l'agent comptable ou la structure d'assistance (DB, DGFIP, AIFE) mise en place pour la mise en œuvre du décret doit être favorisé ;
- l'ensemble des structures de l'organisme doit être informé des conséquences du décret sur le fonctionnement au quotidien ; à cet effet, des supports d'appropriation et de formation seront mis à disposition par la structure d'assistance ;
- un accompagnement fort des personnels concernés doit être assuré, en préalable à la mise en œuvre de nouveaux outils de gestion, tant sur les plans fonctionnels métiers qu'organisationnels ;
- la mutualisation des ressources internes mais aussi externes est souhaitable ; en effet, compte tenu des coûts de transformation que pourrait entraîner la mise en œuvre du décret, il est souhaitable que les organismes aux métiers ou aux structures analogues se concertent en vue de partager leurs réflexions, leurs études, leurs appels au marché, voire leurs systèmes d'information ;
- les nouvelles pratiques (programmation, pilotage par les AE, mise en œuvre du service fait valorisé, services mutualisés, etc.) ne doivent pas se superposer aux anciennes pratiques, sous peine de rendre la gestion complexe voire de grever l'efficacité de la gestion financière. Pour ce faire, il appartient à l'organisme de mettre en place, le cas échéant, des mesures transitoires en vue d'une appropriation progressive des nouveaux concepts. En particulier, l'abandon de l'engagement comptable ou des pratiques analogues (généralisation des réservations d'AE, tentatives de réserver les CP, constitution de compartiments budgétaires limitatifs à des niveaux fins) est un préalable nécessaire.

Il est à noter que les évolutions attendues sont également portées par la mise en place des normes comptables relatives aux organismes, applicables à l'ensemble des organismes, y compris les organismes qui n'appliquent pas la totalité des titres I et III du décret GBCP. C'est en particulier le cas de la comptabilisation des charges et immobilisations lors du service fait.

## 4 CONTROLE INTERNE

L'article 215 du décret GBCP précise que " *dans chaque organisme, est mis en place un dispositif de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable* ".

### 4.1 Définition et périmètre du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable

Le contrôle interne budgétaire est l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents ayant pour objectif de maîtriser les risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité de la comptabilité budgétaire et de soutenabilité de la programmation et de son exécution.

Le contrôle interne comptable est l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents ayant pour objet de maîtriser les risques afférents à la poursuite des objectifs de qualité des comptes, depuis le fait générateur d'une opération jusqu'à son dénouement comptable.

Le contrôle interne budgétaire et le contrôle interne comptable sont déployés au sein de la fonction budgétaire et comptable qui, partagée entre l'ordonnateur et l'agent comptable, comprend l'ensemble des tâches, acteurs et systèmes d'information concourant à la programmation, à l'utilisation des ressources en crédits et en emplois, à la constatation des droits et obligations, à l'inventaire des biens, à la planification, au suivi et au pilotage de la trésorerie ainsi qu'à la tenue et à la production des comptes.

Les dispositifs de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable qui visent à maîtriser les risques liés à cette fonction sont décidés au sein de l'organisme et mis en œuvre par les responsables de tous les niveaux.

Dans chaque organisme, une cartographie des processus budgétaires et des processus comptables (cf. Annexe 6 du fascicule Annexes du dossier de prescriptions générales) est réalisée. Le processus est le niveau de découpage le plus adapté au pilotage du dispositif de contrôle interne comptable.

### 4.2 Acteurs du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable

Le contrôle interne budgétaire et le contrôle interne comptable relèvent de l'ensemble des acteurs impliqués dans les champs budgétaires et comptables. A ce titre, chaque acteur met en place sur son périmètre d'activité les dispositifs adaptés dans le respect des principes arrêtés par l'organisme.

Au sein de l'organisme, les acteurs en charge de la gouvernance et du pilotage du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable sont :

- l'organe délibérant, structure de gouvernance du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable. Il est informé, au moins une fois par an, de l'état de déploiement du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable de l'organisme; il valide le plan d'action établi sur la base de cartographie(s) des risques budgétaires et des risques comptables ;
- l'organe dirigeant, qui pilote, conformément au plan d'action, les dispositifs de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable. Il est en charge de faire préparer et de valider la (les) cartographie(s) des risques budgétaires et des risques comptables et définit, sur cette base, la stratégie de couverture des risques qu'il traduit dans un plan d'action soumis pour validation à l'organe délibérant ;
- les référents contrôle interne budgétaire et contrôle interne comptable, qui animent la démarche au sein de l'organisme, sensibilisent, forment et fournissent un appui méthodologique aux acteurs de la fonction budgétaire et comptable. Ils réalisent le suivi des actions conduites par les services de l'organisme en matière de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable. Ces deux fonctions peuvent être confiées à la même personne.

L'ordonnateur et l'agent comptable sont des acteurs essentiels au déploiement des dispositifs de contrôle interne déployés au sein de la fonction budgétaire et comptable qu'ils se partagent.

### **4.3 Mise en œuvre du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable**

L'organisme met en place des mécanismes lui permettant d'identifier les risques majeurs susceptibles d'avoir un impact sur la réalisation des objectifs de qualité des comptabilités et de soutenabilité de la programmation et de son exécution. Les risques identifiés sont évalués et hiérarchisés en fonction des enjeux puis consignés dans une cartographie des risques actualisée au moins une fois par an.

Des actions permettant de maîtriser les risques majeurs sont mises en place et suivies au travers d'un plan d'action qui identifie les acteurs responsables de la mise en œuvre de ces actions et les échéances associées.

Les actions mises en place relèvent d'un ou plusieurs des leviers suivants :

- l'organisation des tâches, des acteurs, des actions de contrôle et des points de contrôle qui doit être adaptée aux risques et aux enjeux identifiés par l'organisme ;
- la documentation des procédures qui décrit les tâches à exécuter, les acteurs concernés et les mesures de contrôle interne attendues;
- la formation des acteurs aux normes et procédures budgétaires et comptables ainsi qu'aux dispositifs de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable ;
- la traçabilité des acteurs et des actions en format papier ou dématérialisé dans le système d'information pour permettre à toute personne de justifier toute opération, budgétaire ou comptable, réalisée ; les systèmes d'information qui rendent possibles l'identification, la saisie et l'échange d'informations sous une forme et dans des délais qui permettent aux responsables et à toute autre personne concernée d'exercer leurs responsabilités.

Les autorités hiérarchiques déterminent les habilitations informatiques et les délégations en cohérence avec l'attribution des tâches.

En complément de la documentation relative à l'utilisation des applications, la conception applicative, les processus et l'organisation budgétaire et comptable sont décrits en vue de permettre la compréhension et le contrôle du système d'information.

### **4.4 Evaluation du contrôle interne budgétaire et du contrôle interne comptable**

Pour s'assurer de leur effectivité, de leur efficacité et de leur adaptation à l'évolution des risques, les dispositifs de contrôle interne budgétaire et de contrôle interne comptable sont régulièrement évalués.

Deux modalités d'évaluation de ces dispositifs existent :

- l'évaluation interne réalisée en premier lieu par les acteurs eux-mêmes et dans le cadre de missions d'audit interne qui peuvent être externalisées. L'article 216 du décret GBCP précise que l'organe délibérant arrête un programme d'audit interne et, le cas échéant, met en place un comité d'audit ;
- l'évaluation externe qui peut être réalisée par un commissaire aux comptes, dans le cadre de la certification des comptes de l'organisme, par les corps d'inspection et d'audit de l'Etat et par les institutions européennes lorsque des fonds européens sont utilisés ou collectés.

## 5 LA MISE EN ŒUVRE DU DECRET DANS LES SYSTEMES D'INFORMATION

Le dossier de prescriptions générales n'a pas pour objet de décrire le système d'information attendu, comme le serait un cahier des charges informatique, la plupart des solutions disponibles offrant les fonctionnalités nécessaires à la tenue de comptabilités, y compris, dans la plupart des cas, des spécificités relatives à la comptabilité publique.

En revanche, le dossier de prescriptions générales expose d'une part les règles comptables ou de gestion que tous les systèmes d'information devront, dans tous les cas, respecter et, d'autre part des recommandations sur la façon de les mettre en œuvre ou sur les fonctionnalités complémentaires.

Il s'agit en particulier de garantir la qualité comptable et l'auditabilité des comptes, de favoriser l'efficacité des processus et de la gestion opérationnelle et d'assurer la fiabilité et la sécurité du système d'information.

Sur la base de ces attendus incontournables, il appartient à chaque fournisseur de solution d'offrir des outils performants, ergonomiques et innovants, notamment en termes de restitution de l'ensemble des informations gérées et de capacité d'un traitement entièrement dématérialisé des actes de gestion et des échanges de flux avec des systèmes ou partenaires externes.

Concernant les restitutions, en dehors des états réglementaires, il n'est pas demandé de respecter un format particulier mais d'offrir une solution permettant d'une part de garantir la fiabilité et la traçabilité des informations gérées et, d'autre part de donner des capacités de moduler la présentation des informations en fonction des besoins des gestionnaires.

Une vigilance particulière est demandée sur les thèmes suivants :

- la gestion en AE et en CP, le pilotage par les AE, le pilotage des CP, la programmation en AE et en CP ;
- les comptabilités budgétaire et générale ;
- la certification du service fait valorisé, en comptabilité générale<sup>15</sup> ;
- le traitement dématérialisé au fil de l'eau des actes de gestion ;
- les habilitations, la traçabilité et l'auditabilité ;
- les restitutions réglementaires et de pilotage.

Ces orientations doivent bien évidemment tenir compte des caractéristiques des organismes, tant dans leurs statuts ou leurs métiers que dans leurs dimensions ou complexités organisationnelles.

### 5.1 La dématérialisation

Le CIMAP du 17 juillet 2013 a confirmé que la dématérialisation est le corollaire indispensable de la modernisation de l'action publique. Elle présente des avantages pour les fournisseurs et pour les acteurs publics : réduction des délais de paiement, réduction des coûts de fonctionnement et amélioration du service rendu.

La dématérialisation des factures des fournisseurs de l'État, retenue comme action prioritaire, a été intégrée dans la loi d'habilitation, de simplification et de sécurisation de la vie des entreprises, présenté le 4 septembre 2013 en conseil des ministres et voté par le parlement en décembre 2013.

Si l'objectif est clair, les moyens de dématérialisation sont nombreux et ne sont pas tous équivalents.

<sup>15</sup> Applicable à l'ensemble des organismes, qu'ils soient soumis ou non à la totalité des titres I et III du décret GBCP.

La **non-matérialisation** doit être classée en premier et considérée comme l'objectif prioritaire. Elle consiste à ne jamais matérialiser les éléments d'un dossier.

La **dématérialisation native** vient en second lieu en permettant un échange direct sous un format numérique avec les acteurs externes. L'Échange de Données Informatisé (EDI), l'intégration ou l'émission de pièces dématérialisées en constituent des exemples.

La **dématérialisation duplicative** vient en dernier recours, en transformant, par la numérisation, un document papier reçu en document numérique. Cette méthode, la plus coûteuse, ne peut avoir qu'une vocation provisoire. Elle vise, en période de transition, à unifier les processus de travail dans les services.

Le décret GBCP permet un élargissement du champ de la dématérialisation des actes et des procédures. Les modalités de dématérialisation des documents constitutifs du compte financier, des actes de gestion et des pièces justificatives de dépenses et de recettes des organismes publics ont été définies par l'arrêté du 7 octobre 2015 et précisées par l'instruction de la DGFIP du 22 juillet 2016.

### Dématérialisation des engagements juridiques (marchés, commandes, baux, autres contrats, etc.)

Les actes juridiques peuvent faire l'objet de non matérialisation dès lors que les procédures d'appel d'offres sont dématérialisées, par exemple par le recours à des portails d'échange avec les fournisseurs.

Les marchés et commandes aux fournisseurs peuvent être saisis dans le système d'information puis transmises sous forme dématérialisée.

De même, dans le cas de subventions ou autres versements à l'initiative de l'administration, l'ensemble de la procédure peut être non matérialisée.

### Dématérialisation du service fait

La non matérialisation du service fait, c'est-à-dire la saisie directe dans le système d'information des informations relatives à la réception (en regard des actes juridiques non matérialisés notamment), permet de sécuriser la chaîne de dépense et d'assurer son efficacité, lors notamment de la liquidation et de la validation par le comptable.

En particulier, dans le cas de service facturiers, le service fait vaut ordre de payer de la part de l'ordonnateur. Il est indispensable que la procédure de service fait soit, dans ce cas, sécurisée.

### Dématérialisation des factures

L'ordonnance du 26 juin 2014 définit le calendrier visant à rendre obligatoire la facturation électronique pour les émetteurs de factures à destination de l'Etat, des collectivités territoriales et de leurs établissements publics respectifs :

- 2017 : obligation pour les grandes entreprises et les personnes publiques ;
- 2018 : obligation pour les entreprises de taille intermédiaire ;
- 2019 : obligation pour les petites et moyennes entreprises ;
- 2020 : obligation pour les micros-entreprises.

L'ordonnance institue une double obligation d'émettre et de recevoir les factures sous forme électronique. Il s'agit dès 2017 pour les entités publiques :

- de toutes les factures reçues ;
- des factures émises vers les autres entités publiques.

Il est donc nécessaire de prévoir les dispositifs appropriés pour traiter les factures non matérialisées dans les systèmes d'information. Il s'agit de l'échange de données informatisées ou de la possibilité d'intégrer des pièces informatiques (format PDF ou EDI par exemple), déposées par les fournisseurs sur le portail Chorus Pro. Le recours à la numérisation (dématérialisation duplicative) peut constituer une étape transitoire à la généralisation de la dématérialisation native des pièces.

### Dématérialisation des pièces justificatives

La dématérialisation des pièces justificatives permet de les associer au flux de la dépense informatisé sans avoir recours à un deuxième flux matérialisé parallèle. La fiabilité et l'efficacité de la chaîne de la dépense s'en voient ainsi favorisées.

### Dématérialisation du compte financier

Le compte financier des organismes entre également dans le champ de la dématérialisation.

## 5.2 Habilitation, authentification, sécurité

Pour les organismes soumis à l'article 14 de l'Ordonnance n° 2005-1516 du 8 décembre 2005 relative aux échanges électroniques entre usagers et autorités administratives et entre autorités administratives elles-mêmes, les systèmes d'information (SI) existants à la date de publication du référentiel général de sécurité (RGS) doivent être mis en conformité avec ce référentiel dans un délai de trois ans à compter de sa publication. Les systèmes créés dans les six mois qui suivent la publication du RGS doivent être mis en conformité dans un délai de 12 mois. Cette conformité est un préalable à la mise en service opérationnelle de tout système d'information. Elle est prononcée par une autorité d'homologation, désignée par l'autorité administrative.

## 5.3 Restitutions

Les organismes doivent veiller à l'accès aux restitutions et tableaux de bord nécessaires à leur gestion. En particulier, les systèmes d'information devront assurer un service de restitutions à hauteur des attendus.

Il s'agit des restitutions :

- réglementaires précisées dans le décret et ses arrêtés d'application, dans le référentiel fonctionnel, et dans le présent DPG ;
- de pilotage, induites par la mise en œuvre de nouvelles pratiques de gestion (programmation, pilotage par les AE, échéanciers de CP) et toutes les restitutions utiles au dialogue de gestion et à l'anticipation de la gestion ;
- de suivi de l'exécution permettant à chaque utilisateur de suivre et contrôler ses saisies ;
- de contrôle permettant de donner à tout moment la visibilité sur les actes de gestion saisis et les différents avis ou rejets effectués par les acteurs habilités ; il s'agit également de pouvoir donner accès à l'ensemble de la gestion aux auditeurs (commissaires aux comptes ou Cour des comptes) ;
- relatives à la sécurité permettant de connaître l'origine des actes et des responsables qui ont procédé à leur saisie ; de pouvoir tracer les habilitations accordées aux acteurs en charge notamment de la validation des actes ;
- relatives au pilotage des chaînes de traitement, notamment dans le cadre de la mise en place de services mutualisés.

## 5.4 Multi-applications et interfaces

Le système d'information financière est souvent connecté à d'autres systèmes applicatifs de l'organisme (paye, achats, ventes, systèmes métiers).

La règle générale est que les actes de gestion doivent être validés dans le système financier, par l'ordonnateur. C'est en particulier le cas pour :

- les engagements juridiques en provenance de systèmes de gestion des achats ;
- les services faits en provenance de systèmes de gestion logistique ;
- les demandes de paiements en provenance de systèmes achats ou métiers ;
- les titres de recette en provenance de systèmes de ventes.

Ces pièces doivent toutes être validées dans le système d'information financier par un ordonnateur dûment habilité, avant transmission à l'agent comptable.

Par exception, des pièces peuvent entrer déjà validées dans le système financier, à condition que l'acteur ayant procédé à leur validation dans le système d'information amont, soit un ordonnateur dûment habilité et que le système amont puisse garantir l'origine et la traçabilité de cette validation. En particulier, le système d'information amont devra faire l'objet d'un audit diligenté par l'ordonnateur et l'agent comptable avant d'autoriser l'intégration de pièces validées dans le système financier.

## 5.5 Cas particulier des organismes de taille modeste

Pour les solutions informatiques dédiées aux organismes de taille modeste, il est demandé de respecter les principales fonctionnalités correspondant aux processus standards décrits dans le DPG.

Concernant les fonctionnalités plus complexes ou les cas de gestion spécifiques (traités notamment dans les variantes, compléments ou typologies particulières des fascicules dépense et recette), il est demandé aux systèmes d'information d'en permettre la tenue comptable et budgétaire, sans pour autant en assurer la gestion complète.

Les systèmes d'information devront toutefois garantir la cohérence des données saisies et leur restitution.