

Synthèse des audits des groupements d'EPLE 2020

Source : DAF A3

Synthèse des audits de groupements comptables d'établissements publics locaux d'enseignement (EPLE) réalisés en 2020

Pour son organisation comptable, l'Éducation nationale a mis en place un réseau d'agences comptables, chargé de tenir la comptabilité de groupements comptables comprenant plusieurs établissements. D'après les derniers chiffres publiés par le ministère de l'Éducation nationale, il existe plus de 1300 agences comptables. Chacune d'entre elles gère, en moyenne, 5 à 6 établissements rattachés. Le nombre d'agences comptables a été réduit d'environ 45 % en 10 ans, notamment par regroupements des plus petites d'entre elles. Dans un rapport publié en 2016, l'Inspection générale de l'administration de l'éducation nationale et de la recherche (IGAENR) relève que cette réorganisation a contribué à renforcer la professionnalisation des agents comptables et à améliorer la qualité comptable.

Les audits de groupements comptables d'EPLE sont réalisés, par la DGFIP, en application de l'article R.421-78 du Code de l'éducation 1. Ils sont menés l'agence comptable qui tient la comptabilité du groupement et, le cas échéant, dans les régies qui lui sont rattachées. Ils sont centrés sur la régularité des procédures.

La DGFIP n'a pas fixé de norme de périodicité d'audit pour ces agences comptables. En 2020, en raison de la crise sanitaire, seuls 42 groupements comptables (environ 3% des agences), soit environ la moitié d'un programme annuel habituel, ont été audités. Il est précisé que 30 audits ont débuté dans le courant de l'année 2019 avant la crise sanitaire.

La durée moyenne d'un audit est d'environ 43 jours/auditeur en 2020. Pour 21 des 42 audits clos en 2020, les auditeurs ont indiqué avoir utilisé l'outil d'analyse de données IDEA2, qui permet l'examen en masse d'opérations comptables.

Un dossier d'audit, normé et documenté, est mis à la disposition des auditeurs par la Mission Risques et Audit (MRA). 19 points de contrôle obligatoires faisant l'objet d'une cotation risques ont été examinés par l'auditeur. Le champ de chaque mission peut cependant être adapté par les auditeurs, en fonction de la situation propre à la structure concernée.

Méthodologie de la synthèse : à l'issue de chaque mission, les auditeurs enregistrent les cotations des points de contrôle dans l'application OSCAR (Outil de Suivi Centralisé des Audits du Réseau). La présente synthèse est ensuite réalisée, à partir d'une cotation de maîtrise des processus permettant de sélectionner 30 rapports d'audits 3 sur les 42 initiaux, achevés en 2020.

Nota : à l'issue, cette synthèse nationale est diffusée au Service de la Fonction financière et comptable de l'État de la DGFIP, aux Missions Départementales Risques et Audit (MDRA) placées auprès des directeurs régionaux et départementaux des Finances publiques et au Ministère de l'Éducation nationale, de la Jeunesse et des Sports (MENJS).

I - Les agences comptables présentent une qualité de gestion très contrastée, la pertinence de l'organisation et du contrôle interne constituant un levier d'action déterminant.

Sur les 42 audits d'agences comptables (liste annexée) clos en 2020, les résultats sont :

- > très satisfaisants à satisfaisants dans 26% des cas ;
- > assez satisfaisants à passables dans 36% des cas ;
- > insuffisants à très insuffisants dans 38% des cas.

1.1 - Une disparité des situations des agences comptables auditées : deux tiers d'entre elles présentent une gestion de qualité, la situation du tiers restant étant préoccupante.

Il ressort de l'examen des 30 rapports retenus pour la présente synthèse des constats légèrement plus favorables à ceux exposés ci-dessus :

- > satisfaisants pour 30% ;
- > perfectibles pour 40% ;
- > insuffisants pour 30%.

Ces résultats représentatifs de la qualité des travaux des agences comptables reposent sur une note de cotation de maîtrise des processus. Les éléments chiffrés doivent, toutefois, être appréciés au regard des contextes locaux, de la multiplicité et de la diversité des opérations exécutées au sein des agences comptables.

L'échantillon des EPLE retenu étant différent chaque année, la comparaison stricte des résultats chiffrés, d'une année sur l'autre, n'est pas pertinente en soi. Néanmoins à la lecture des synthèses nationales établies ces cinq dernières années, il apparaît que les principaux constats, tant sur les processus maîtrisés que sur les points de fragilité des agences comptables, sont récurrents.

Plus précisément, les anomalies relevées portent sur les opérations comptables, le contrôle interne et les opérations de régie.

Parmi les points de contrôle examinés, il en est deux qui déterminent sensiblement la qualité des opérations de l'agence comptable :

- > la pertinence de l'organisation
- > et le dispositif de contrôle interne.

Au-delà de l'organisation retenue, la situation des ressources humaines de l'agence comptable (effectifs, stabilité, expérience et implication du personnel) influe sur les résultats des EPLE.

1.2 - Si l'organisation des agences comptables auditées est pertinente pour un peu plus de la moitié d'entre elles, elle doit, en revanche, être impérativement révisée dans les autres cas.

Dans les agences comptables et les établissements rattachés présentant des anomalies significatives ou des dysfonctionnements d'organisation, les auditeurs ont relevé que la formalisation et l'actualisation d'un organigramme fonctionnel n'étaient pas systématiques.

En outre, l'absence de suppléance et de polyvalence observée est préjudiciable au bon fonctionnement du service. Ces manquements favorisent la gestion de fait, situation relevée au lycée XXX, en l'absence de désignation du mandataire habilité à manipuler des fonds. Dans certains cas, l'organisation pâtit également d'effectifs très réduits et fréquemment renouvelés.

Parmi les marges de progression identifiées en ce domaine, la tenue de réunions et les échanges d'informations réguliers entre l'agent comptable, l'ordonnateur et les gestionnaires des établissements rattachés sont particulièrement préconisés.

L'organisation constituant un levier d'amélioration fondamental de la gestion comptable, il convient de mettre en œuvre, prioritairement, les actions correctives proposées par chacun des rapports concernés.

1.3 - Le dispositif de contrôle interne, majoritairement défaillant, nécessite d'être renforcé.

Si un dispositif de contrôle interne a pu être identifié dans la majorité des EPLE, il doit toutefois être consolidé.

La situation est jugée très préoccupante dans plus de la moitié des services. Les défaillances relevées concernent les trois volets du contrôle interne : organisation, documentation et traçabilité.

Les risques n'étant pas suffisamment identifiés, les plans d'actions correspondants sont inexistantes ou inadaptés au niveau de risques et aux enjeux. De fait, l'absence de cartographie des risques, de plan d'actions et de contrôles formalisés ne permet pas de garantir la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes.

Pour pallier ces faiblesses, les auditeurs préconisent plus particulièrement l'utilisation de l'outil d'autodiagnostic ODICE mis à leur disposition par le MENJS pour élaborer un plan de contrôle interne annuel pertinent.

Dans les situations les plus délicates, l'agent comptable peut bénéficier d'un appui du rectorat. Tel est le cas pour le lycée XXX où la nouvelle agent comptable a hérité d'une situation très difficile. Dans ce contexte,

l'académie de YYY a pris la mesure de la situation et décidé des mesures d'accompagnement appropriées (désignation d'un tuteur...).

II - Les opérations budgétaires : un processus majoritairement bien maîtrisé dans les agences comptables, à l'exception du volet "dépenses".

2.1 - L'élaboration et l'exécution du budget sont bien réalisées.

Parmi les points positifs relevés, figurent la sincérité et l'équilibre des opérations budgétaires, l'absence de dépassement de crédits, la qualité de l'information financière transmise régulièrement aux autorités de tutelle et le respect du calendrier budgétaire.

Pour autant, la situation budgétaire critique de quelques établissements nécessite la mise en œuvre immédiate d'un plan d'actions reposant sur un contrôle du suivi de l'exécution budgétaire et des décisions modificatives afin de pallier les discordances constatées et les surévaluations de certains postes. Sur ce point, les auditeurs rappellent l'importance du suivi de la formation dédiée par l'agent comptable. Ces résultats doivent toutefois être appréciés avec précaution dans la mesure où ce point de contrôle n'a pas été examiné pour près d'un tiers des établissements audités.

2.2 - La prise en charge des recettes est jugée satisfaisante ; pour autant, des actions doivent être engagées pour dynamiser le recouvrement.

Alors même que les émissions de titres et le recouvrement associé sont correctement mis en œuvre, il paraît indispensable de définir formellement avec l'ordonnateur une politique de recouvrement (suivi des délais de paiement, seuils et enchaînement des poursuites, fréquence de relance des huissiers, mise en œuvre des saisies à tiers détenteur (SATD), seuils d'admissions en non-valeurs, apurement des créances anciennes).

En complément, les ordonnateurs des établissements rattachés veilleront à transmettre aux agents comptables, dans les délais requis, les ordres de recette et les justificatifs nécessaires au contrôle des remises d'ordre accordées.

S'agissant des fonds sociaux, l'appréciation portée par les auditeurs est davantage favorable par rapport à l'an passé pour l'ensemble des critères retenus (octroi des aides justifiées sur la base des délibérations du Conseil d'Administration, suivi comptable et financier correspondant), étant précisé que ce contrôle n'a porté que sur deux tiers des établissements audités.

2.3 - Bien que globalement satisfaisante, la gestion des voyages scolaires est très variable au sein des groupements scolaires.

Pour deux tiers des EPLE audités, les dossiers administratifs sont complets. La procédure administrative dédiée (présentation et vote en conseil d'administration, nomination du régisseur, établissement d'un bilan financier, reversement des reliquats et respect des schémas comptables) est connue et mise en œuvre de façon harmonisée dans tous les établissements du groupement.

Parallèlement, les réserves émises par les auditeurs portent sur l'incomplétude des dossiers administratifs, l'absence de traçabilité financière, la sécurisation insuffisante des dépôts en numéraire, l'acceptation de chèques post-datés et la manipulation de fonds par des personnes non habilitées. Pour mieux encadrer le maniement des fonds, les auditeurs préconisent soit la création d'une seule régie pour tous les voyages⁴, soit la création d'une régie de recettes ou d'avances pour chaque voyage.

L'ouverture d'un compte DFT pour les régies de voyages et le recours aux moyens modernes de paiement (TIPI, cartes bancaires) doivent être privilégiés.

Enfin, une fiche de procédure administrative et comptable visant à harmoniser les pratiques des établissements du groupement scolaire pourra utilement être élaborée par l'agent comptable du groupement et diffusée aux gestionnaires.

2.4 Des marges de progrès existent en matière de sécurisation et d'optimisation de la chaîne de la dépense.

L'organisation du processus de la dépense et les opérations associées (qualité du mandatement et du visa de la dépense) sont toutefois perfectibles sur certains points. Dans certains établissements, le délai global de paiement (DGP) est dépassé et les intérêts moratoires dus, dans ce cas, ne sont pas liquidés. Par ailleurs, de fréquentes irrégularités sont constatées dans la prise en charge des frais de déplacement. Pour pallier ces points de fragilité, les auditeurs recommandent :

- la formalisation d'une délégation de compétences pour l'agent chargé de la liquidation de la dépense ;
- la stricte application de la réglementation en vigueur en matière de commande publique ;
- la liquidation et le mandatement systématique des intérêts moratoires au profit des créanciers en cas de dépassement du DGP ;
- la mise en œuvre périodique de contrôles, a posteriori, portant sur les coordonnées bancaires et le respect du DGP ;
- la restitution des résultats de ces contrôles à chaque ordonnateur.

Enfin, les agents comptables sont invités, en lien avec le rectorat et l'ordonnateur, à envisager la mise en place d'un dispositif de sélectivité du visa de la dépense (CHD, CAP), dans une démarche de maîtrise des risques comptables et financiers et d'allègement des tâches.

III - Les défaillances relevées sur la passation des écritures en comptabilité, la gestion des régies et du numéraire dégradent fortement la qualité comptable des EPLE.

3.1 Les opérations comptables comportent de nombreuses irrégularités, à l'exception du volet patrimonial.

L'appréciation sur l'enregistrement des écritures en comptabilité générale est globalement réservée pour la moitié des EPLE qui présente de nombreuses défaillances, voire de graves dysfonctionnements pour cinq d'entre eux 7.

L'enregistrement, la validation et l'arrêté comptable des opérations ne sont pas suffisamment réguliers dès lors qu'un rythme quotidien garantit la sécurité, la fiabilité et la traçabilité de ces opérations. Les rectifications d'écritures ne sont pas suffisamment validées par l'agent comptable et justifiées.

Ce constat récurrent plaide en faveur de la mise en place de suppléance et de polyvalence au sein de l'agence comptable.

Afin d'améliorer la qualité comptable, les auditeurs préconisent le renforcement du dispositif de contrôle interne existant, en s'appuyant sur l'outil d'autodiagnostic ODICE et la valorisation régulière de l'information comptable auprès des ordonnateurs. Les agents comptables doivent, en outre, davantage superviser les opérations de rectification.

Au regard du nombre important d'anomalies relevées dans la gestion des comptes de tiers, il convient d'apurer plus régulièrement ces comptes.

Enfin, les agents comptables veilleront à respecter le principe d'annualité pour l'utilisation de la taxe d'apprentissage et à réaliser le contrôle interne correspondant.

S'agissant des régies, leur gestion s'avère très contrastée selon les EPLE audités. Si pour certains établissements, ces opérations sont maîtrisées, de nombreuses carences ont, en revanche, été identifiées pour la moitié des régies contrôlées 8. Sur le volet organisationnel et administratif, la suppléance du régisseur n'est pas systématiquement prévue, la nomination fait défaut dans certains cas et occasionne ainsi des gestions de fait. Les cautionnements sont, de surcroît, parfois absents ou obsolètes. Au plan comptable, des irrégularités portant sur la saisie et la validation quotidienne des opérations dans l'application GFC ont été relevées. Au demeurant, l'absence de contrôle inopiné des régies ne favorise pas l'identification et la rectification de ces dysfonctionnements manifestement anciens⁵.

Sur le volet bancaire, les auditeurs ont constaté la présence de chèques à encaissement différé ou post datés conservés hors du coffre, des dépassements du plafond d'encaisse et des déficits de caisse.

A l'inverse, la prise en charge des opérations patrimoniales dans les agences comptables est globalement conforme à la réglementation en vigueur.

Les points de fragilité relevés par les auditeurs donnent une image erronée de l'actif du bilan, au premier rang desquels, le défaut de suivi des sorties de l'actif et les discordances entre l'inventaire physique et les

comptabilités générale et auxiliaire. Des irrégularités ont également été constatées sur les amortissements pratiqués.

Les agents comptables veilleront à effectuer un suivi attentif des cautions, des subventions et des créances anciennes.

Les conventions de groupement devront prévoir la réalisation plus régulière de contrôles inopinés des stocks pour s'assurer de leur correcte valorisation.

Dès lors, la mise en œuvre d'un plan d'actions adapté devrait permettre de pallier les insuffisances décrites supra.

3.2 Une gestion financière en demi-teinte.

Peu d'anomalies ont été identifiées à l'issue de l'examen des opérations bancaires. Pour quelques établissements, il convient toutefois d'exploiter, plus fréquemment, les relevés DFT, de veiller à l'encaissement des chèques au fil de l'eau et au traitement régulier des chèques impayés.

La gestion du numéraire est acceptable. Pour les établissements détenant des valeurs inactives, soit un peu moins de la moitié des établissements audité, la situation est jugée satisfaisante en dépit d'erreurs de comptabilisation tout à fait marginales.

Des actions correctives⁶ sont néanmoins recommandées. Elles portent sur la régularité de l'arrêté de caisse (quotidien), la fréquence des contrôles inopinés de caisse, la concordance entre le décompte de la caisse, le journal de caisse et le solde du compte Caisse en comptabilité générale, la définition et le respect d'un plafond d'encaisse.

Des risques propres à la conservation des fonds et des valeurs ont, en outre, été identifiés (chèques en instance non déposés au coffre, fréquence insuffisante des dégagements de caisse, combinaison du coffre-fort rarement modifiée, absence de liasse piégée, plafond d'encaisse indéterminé, absence de liasse piégée au coffre et personnes chargées du maniement des fonds non habilitées). Une vigilance est attendue sur l'ensemble de ces points.

IV - Points divers :

À de rares exceptions près⁷, la sécurisation des locaux n'appelle pas d'observations.

Au plan informatique, les rapports d'audit mettent en évidence le manque d'individualisation et de modification des identifiants de connexion aux outils dédiés (application GFC...).

L'environnement juridique des agences comptables est très satisfaisant, au regard de la réglementation applicable à l'installation des agents comptables. Quelques conventions de groupement comptable doivent cependant être formalisées ou actualisées.

Les concessions de logement sont correctement suivies. L'octroi de logement respecte la réglementation en vigueur et s'appuie sur les décisions du conseil d'administration ; les dossiers administratifs sont complets et à jour.

Par rapport à l'année dernière, aucune anomalie significative n'a été détectée sur ce point par les auditeurs.

Au-delà des points d'attention signalés ci-dessus, les observations suivantes sont rappelées :

- l'étroite collaboration entre les MDRA et les rectorats contribue indirectement à améliorer la gestion des agences comptables. En effet, les contacts avec les rectorats permettent de mieux cibler les structures à auditer en fonction des enjeux et des risques ;
- la valorisation des résultats des audits DGFIP auprès des rectorats permet d'en tirer les enseignements utiles à la mise en œuvre des plans d'actions au plus près du terrain ;
- la situation des agences devrait évoluer favorablement au regard des évolutions majeures attendues. Les travaux relatifs à la réécriture de l'instruction comptable M9- 68, le déploiement d'OPALE et la refonte du support d'audit des groupements comptables d'EPLE⁹, ralenti par la crise sanitaire, devraient aboutir dans les mois qui viennent ;
- dans le prolongement des conclusions rendues les années précédentes, les rencontres associant les agents comptables d'EPLE, les référents, les rectorats et les directions locales de la DGFIP sont l'occasion d'échanger sur les constats d'audits et de mutualiser les bonnes pratiques.

Notes

1 Article R.421-128 du Code de l'Education pour les EPLE maritimes et aquacoles.

2 Un script développé par la DGFIP permet l'extraction et le retraitement, via IDEA, des données issues de l'application comptable GFC utilisée par le MENJS.

3 Rapports d'audits de suivi inclus.

4 L'agent comptable régisseur désignant dans une convention de mandat une personne chargée d'encaisser les fonds.

5 Les synthèses des années antérieures faisaient déjà état de constats similaires.

6 Au lycée XXX), défaut d'arrêté de caisse quotidien révélant, au 1^{er} jour de l'audit, un déficit de caisse de 303 €.

7 Lycée XXX pour lequel la sécurisation des locaux n'est pas assurée (déficit de caisse de 303 € constaté au 1^{er} jour de l'audit). Lycée XXX pour lequel l'auditeur a relevé l'absence d'alarme anti-intrusion et de volets aux fenêtres pour les locaux.

8 Ce nouveau texte, élaboré conjointement par le MENJS et le bureau 2FCE-2B de la DGFIP, devrait notamment renforcer le rôle des différents acteurs (ordonnateurs, régisseurs, agents comptables) dans la qualité de la tenue des comptes des établissements.

9 Travaux réalisés dans le cadre d'un groupe de travail associant la MRA, le bureau 2FCE-2B et le MENJS.