

L'EPLE et les cadeaux et autres récompenses.

Selon le proverbe bien connu « les petits cadeaux entretiennent l'amitié » ; mais lorsqu'ils sont faits par un établissement scolaire ils sont également source d'interrogation et de potentiel débet pour le comptable.

I - L'établissement donateur.

Les occasions pour un établissement scolaire de faire des cadeaux sont nombreuses : départ en retraite ou mutation d'un personnel, récompenses pour des élèves méritants ou dans le cadre d'un projet éducatif, réception d'une personnalité, objets souvenirs ou spécialités alimentaires donnés dans le cadre d'échanges linguistiques, etc...

Le sujet de cet article n'est pas de savoir si de tels cadeaux sont légitimes ou pas en établissement scolaire du moment que le conseil d'administration les autorise mais de voir comment le comptable doit les traiter pour éviter des problèmes avec le juge des comptes. En effet ce sujet est éminemment complexe pour le comptable qui se demande souvent s'il doit accepter ou non les mandats concernant ces cadeaux lorsque leur nature de libéralité au profit d'un tiers est évidente (bon d'achat, objet sans rapport avec la spécificité d'un établissement scolaire notamment).

II - Evolution jurisprudentielle.

Longtemps la jurisprudence a considéré que le comptable devait vérifier le caractère public de ce type de dépenses et sa relation avec les activités normales d'un EPLE. Ainsi l'achat d'un cadeau de départ ou de décorations, par exemple, a été par le passé considéré par la Cour des comptes comme irrégulier car présentant un caractère personnel et n'entrant pas dans le cadre des missions de l'établissement.

Mais le Conseil d'État est venu rappeler une jurisprudence constante (VE sect. 5fevr. 1971, Balme), selon laquelle « *les comptables doivent exercer leur contrôle sur la production des justificatifs mais [...] alors même qu'il leur appartient, pour apprécier la validité des créances, de donner aux actes administratifs une interprétation conforme à la réglementation en vigueur, ils n'ont pas le pouvoir de se faire juges de leur légalité* ». La haute juridiction, saisie d'un pourvoi du ministre du budget contre un arrêt de la Cour des comptes du 23 avril 2007 constituant deux comptables débiteurs de l'agence régionale de Picardie pour avoir procédé au paiement de factures relatives au remboursement de frais de restauration de collaborateurs ainsi que l'achat de cadeaux et de fleurs offerts à des membres du personnel à l'occasion de cessation de fonction ou d'événements familiaux, a jugé dans un arrêt CE du 21 octobre 2009, «Ministre du budget, des comptes publics et de la fonction publique» qu'en statuant ainsi, la cour avait mis à la charge des intéressés une obligation de contrôle de la légalité d'un acte administratif à l'origine de ces dépenses qui excédait les pouvoirs que les comptables publics tenaient du décret du 29 décembre 1962 (aujourd'hui remplacé par le décret du 7 novembre 2012).

Par la suite une nouvelle jurisprudence est venue expliciter la décision. Le comptable n'est pas juge de l'opportunité ou de la légalité de la dépense concernant un cadeau ; mais il est juge de sa correcte imputation budgétaire. Et de cette correcte imputation découle l'exigence de pièces justificatives précises dont l'absence engage la responsabilité du comptable. A ce titre le jugement n° 2010-0016 de la CRC d'Auvergne concernant un comptable d'EPLEFPA est exemplaire tant la situation aurait pu être celle d'un EPLE :

« Mme Odette X... a réglé deux factures par mandats n° 2238 et 2653 les 19 juin et 13 juillet 2007, la première relative à deux «formules cadeaux » au restaurant MARCON d'un montant de 710,00 € et la

seconde à l'achat d'un vélo et d'un accessoire pour un montant de 324,00 € et ce, à titre de cadeau à des membres du personnel lors de leur départ en retraite ; que ces mandats ont été imputés au compte 6238 « Divers, pourboires, dons courants » ;

Attendu que, pour le procureur financier, dès lors que les bénéficiaires des cadeaux étaient des salariés de l'établissement public, cette libéralité devait être considérée comme une prestation d'action sociale ; que l'annexe I de l'article D 1617-19 du code général des collectivités territoriales, dans sa rubrique 6 « interventions sociales et diverses », alinéa 63 « remise de prix, prestations diverses, gratifications », prescrit au comptable public d'exiger, avant de procéder au paiement d'une telle dépense, une décision de l'assemblée délibérante fixant les modalités d'attribution de la prestation ;

Attendu que, selon le réquisitoire, seules les factures étaient jointes aux mandats sans qu'il soit fait référence à une quelconque décision de l'assemblée délibérante ; que, par suite, en procédant au paiement de factures sans avoir exigé l'ensemble des justifications prévues par la réglementation, Mme Odette X... a manqué à ses obligations de contrôle des justifications, telles que définies par les articles 12 et 13 du décret du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique ;

Mme Odette X... est constituée débitrice de l'établissement public local d'enseignement et de formation professionnelle agricole (EPLEFPA) de B... pour la somme de 1 034 €, augmentée des intérêts de droit... »

Des décisions plus récentes sont venues confirmer cette jurisprudence et clairement préciser la nature du contrôle du comptable en matière notamment de libéralités. On notera par exemple ce considérant de la décision du Conseil d'État, 6ème SSJS, 23/12/2015, 376324 «Caisse de la commune de Bulgnéville» : «*il résulte de ce qui précède que la Cour des comptes n'a pas commis d'erreurs de droit en jugeant qu'il incombait aux comptables, d'une part, de vérifier la nature des dépenses en cause, laquelle conditionnait en l'espèce à la fois le contrôle de leur exacte imputation comptable et celui de la production des justifications prévues par la réglementation, et, d'autre part, de surseoir au paiement des mandats au vu du caractère insuffisant des pièces justificatives fournies par l'ordonnateur ; que la circonstance qu'aucune anomalie manifeste du mandatement ne pouvait être relevée est sans incidence sur le contrôle ainsi exercé* ». Il s'agissait en l'espèce de factures de repas imputés sur un compte 6232 « fêtes et cérémonies » sans précision des convives ou de la manifestation concernée alors même que la nature des dépenses aurait pu justifier une autre imputation au titre des frais de représentation des élus, ce qui aurait nécessité des PJ complémentaires. Donc, « *eu égard au caractère insuffisamment précis des pièces justificatives produites par l'ordonnateur, ... c'est à bon droit que la Cour a estimé que les comptables n'avaient pas établi qu'ils étaient en mesure, à la date du paiement, de déterminer la nature et l'objet des dépenses en cause* ».

Le comptable doit donc vérifier l'exacte imputation des dépenses aux services et comptes qu'elles concernent selon leur nature et leur objet. De la nature de la dépense dépend en effet la liste des pièces justificatives devant, en application du décret de 2016, être fournies par l'ordonnateur pour justifier le paiement. Le choix fait par l'ordonnateur de l'imputation ne s'impose pas au comptable qui doit exercer un contrôle actif et suspendre le paiement si les éléments dont il dispose ne lui permettent pas d'apprécier la nature de la dépense correspondante.

III - Le contrôle du comptable sur les libéralités.

Le comptable n'est pas juge de la légalité ou de l'opportunité des cadeaux mais de leur correcte imputation ; et il est responsable de la présence des pièces justificatives exigées par cette imputation.
--

Sans juger de la légalité ou de l'opportunité des repas offerts ou des cadeaux accordés à des tiers, membres ou non de l'EPL, le comptable devra être attentif à l'imputation du mandat de ce type de dépenses. Il devra vérifier que le service et compte utilisés sont réglementairement corrects, et que les pièces produites sont bien celles requises pour ce type de dépenses et d'imputation. Dans le cas contraire il devra suspendre le paiement et demander à l'ordonnateur de justifier l'imputation suspecte ou de produire les pièces requises.

Si elles sont fréquentes dans les collectivités, les libéralités au personnel des EPLE restent exceptionnelles dans la mesure où l'action sociale relève des services académiques. Mais même exceptionnels les cadeaux doivent respecter la réglementation comptable et une correcte imputation.

III.1 – Le compte d'imputation.

Si l'imputation au service ALO semble incontournable, se pose donc tout d'abord la question du choix du compte de classe 6 à utiliser. S'il n'y a pas de compte vraiment spécifique dans la nomenclature des EPLE pour les cadeaux on peut toutefois raisonner par analogie avec la comptabilité privée qui impute les cadeaux et bons d'achat offerts aux salariés au compte 647 « autres charges sociales » ou au compte 648 « autres charges de personnel » ; et ceux offerts à des personnes extérieures à la société à une subdivision du compte 623. Ces libéralités sont en effet assimilées, comme dans les collectivités, à des prestations d'action sociale. Dans la mesure où ces cadeaux restent exceptionnels et d'un montant modéré ils sont exonérés de charges sociales. Dans notre nomenclature EPLE il conviendra donc d'utiliser le compte 648 « autres charges de personnel » pour les cadeaux au personnel ou le compte 623 « relations publiques » pour des libéralités faites à des personnes extérieures.

Ainsi, par exemple, un tableau destiné à décorer une salle de l'établissement sera imputé en ALO 6068 mais le même tableau remis en cadeau lors d'un départ en retraite sera plutôt du ALO 648.

Concernant les repas au restaurant il conviendra là aussi de vérifier l'imputation. S'agit-il de repas dans le cadre du fonctionnement « normal » de l'établissement ou d'un « cadeau » fait à un tiers ? Dans le premier cas le compte 6257 « réceptions » sera utilisé et dans le second cas on en revient à l'analyse ci-dessus. Pour que le comptable puisse contrôler l'exacte imputation des repas au restaurant, comme d'ailleurs ceux des éventuels autres frais d'hébergement, il conviendra de lui fournir en plus de la facture un certificat administratif signé de l'ordonnateur attestant le motif de la dépense et les bénéficiaires. En effet si un certificat administratif de l'ordonnateur ne saurait se substituer à une pièce exigible il peut être nécessaire pour compléter et expliciter la dite pièce et lever les interrogations du comptable. Exemple de rédaction : « repas de travail sur le projet d'établissement avec les membres de l'équipe de direction et les représentants de la collectivité » ou encore « repas au restaurant pour la venue des professeurs du lycée de Cambridge dans la cadre de l'échange linguistique... ». Cela permettra au comptable de rattacher le mandat au compte 6257 et donc de se contenter de la facture alors qu'il aurait dû exiger un acte du CA si le repas avait eu le caractère de libéralité sans lien direct avec le fonctionnement de l'EPLE conformément à la rubrique 6311 du décret n°2016-33 du 20 janvier 2016.

III.2 – Les conséquences de l'imputation.

On l'a vu dans les extraits de jurisprudence ci-dessus, l'imputation à tel ou tel compte de la nomenclature peut changer la nature de la dépense au niveau du décret de 2016 et donc modifier la liste des pièces justificatives à produire au comptable à l'appui du mandat.

Le décret du 20 janvier 2016 sur les PJ des dépenses précise en effet à sa rubrique 63 « Remise de prix, prestations diverses, gratifications, pécules » :

6311. Premier paiement :

1. Décision de l'assemblée délibérante fixant les modalités d'attribution du (des) prix, de la (des) prestation(s) diverse(s), ou décision de l'assemblée délibérante fixant les modalités d'attribution des gratifications prévoyant les catégories de bénéficiaires, les événements donnant lieu à l'octroi de tels avantages.

2. Décision d'attribution.

3. Le cas échéant, facture

Un acte du conseil d'administration de l'EPLÉ sera donc nécessaire dès lors qu'il s'agira de faire une libéralité à une personne. En fait c'est l'absence de cet acte du CA qui serait reproché au comptable plus que l'erreur de compte d'imputation.

IV - Les récompenses pour les élèves.

Il arrive qu'un établissement souhaite récompenser des élèves par des dons divers. Ces récompenses prennent souvent l'aspect de places de cinéma, bons d'achat pour certains magasins, ou cadeau en nature (livres par exemple). Il faut être attentif au fait que ces libéralités s'analysent comme des dons faits à des personnes et qu'elles nécessitent à ce titre une autorisation du conseil d'administration. D'ailleurs l'intitulé de la rubrique 63 du décret de 2016 est suffisamment explicite en mentionnant « Remises de prix.... ».

Le comptable prendra donc soin de demander que soit joint à la facture d'achat de bons ou de places de cinéma remis en cadeau, l'acte du CA autorisant ces récompenses ; ceci afin de respecter le texte sur les justificatifs (voir ci-dessus). Concernant le compte d'imputation, et à défaut, un 623 semble pouvoir convenir et un mandatement en AP possible s'agissant d'un projet pédagogique suivi budgétairement à ce service. Mais là encore, plus que l'erreur de compte d'imputation, c'est l'absence d'acte du CA qui serait reprochée au comptable.

On pourrait certes alléguer que réunir un conseil d'administration pour donner cinq livres à des élèves est une perte de temps et une complication inutile ; et certains de manqueront pas de fustiger le gestionnaire qui manque de souplesse et bloque les initiatives pédagogiques. Les mêmes diront qu'il suffit de mandater les livres en AP 6067 et que ce sera transparent pour le comptable qui n'ira pas vérifier si les ouvrages se trouvent au CDI ou au domicile des élèves. Si effectivement le comptable ne se posera pas de question pour des livres ou des fournitures classiques il en ira autrement face à une facture pour quelques places de cinéma ou des bons d'achat dans des magasins. En outre une telle pratique contraire à la sincérité budgétaire pose un problème de fond. Certains parents mieux informés que d'autres pourraient s'étonner que l'établissement distribue sans autorisation des biens appartenant à l'EPLÉ ; et des membres de la communauté éducative pourraient se demander si cette habitude de s'affranchir de la réglementation n'existe pas dans d'autres domaines plus sensibles et pour des montants plus conséquents. Quoiqu'il en soit un chef d'établissement et un gestionnaire ont toujours intérêt à faire preuve de rigueur et de compétence dans le respect des règles pour asseoir leur crédibilité et leur réputation. De plus les récompenses pour des élèves relèvent généralement d'un projet éducatif ou pédagogique, et il y a suffisamment de CA durant l'année pour que l'acte autorisant les récompenses puisse être pris ; même si parfois leur remise effective devra être différée le temps.

V - Les autres frais de représentation.

La question de la « régularité » de l'achat se pose aussi pour l'achat de fleurs ou d'une gerbe à l'occasion notamment du décès d'un membre de la communauté éducative. Ce type de dépense ne s'analyse pas comme une libéralité à l'encontre d'une personne mais comme une action de relations publiques de l'établissement, et son imputation en ALO 6257 ne nécessite pas d'acte du CA mais le cas échéant un certificat explicatif de l'ordonnateur joint à la facture. Il peut toutefois être utile de fixer un « cadre » à ce type de dépenses et, par exemple, de le limiter à la communauté éducative, en excluant les membres de leur famille. Une quête ou un achat par l'association du personnel de l'établissement pouvant compléter.

Mais dans ce cas, comme celui des cadeaux de départ, le geste fait par une quête des collègues aura une valeur sentimentale et significative autrement plus forte qu'une participation financière impersonnelle de l'établissement.