

**UNIVERSITE LOUIS PASTEUR
STRASBOURG I**

ANNEXE I

SITUATION BUDGETAIRE

Sommaire

I. REDÉFINIR LES ROLES AFIN DE GARANTIR LA PÉRENNITÉ DES ACTIVITÉS.....	1
I. 1. UNE ORGANISATION DECENTRALISEE	1
I. 2. IMPLIQUER LES MOYENS HUMAINS DANS LE PROCESSUS DE PILOTAGE	4
I. 2. 1. <i>Un atout : la pratique des procédures en services financiers</i>	4
I. 2. 2. <i>Un des enjeux à venir : compléter le contrôle par une vision globale des ressources</i>	7
I. 3. S'APPUYER SUR LA COMPETENCE DE L'AGENCE COMPTABLE.....	7
I. 4. DES DISPOSITIFS DE CONTROLE OU D'ASSISTANCE EXTERNES A TERME.....	9
II. FAIRE DU BUDGET LE CADRE COMMUN A TOUS LES ACTEURS.....	9
II. 1. UNE PROCEDURE D'ELABORATION BUDGETAIRE TRES FORMALISEE	9
II. 1. 1. <i>Depuis cinq ans, le calendrier budgétaire est rôdé</i>	9
II. 1. 2. <i>Notification de crédits, dialogue de gestion sur la performance</i>	10
II. 1. 3. <i>De la critérisation des dotations attribuées aux composantes à leur fongibilité</i>	11
II. 1. 4. <i>Les attributions de crédits de la tutelle</i>	12
II. 1. 5. <i>La qualité de la prévision budgétaire peut être améliorée</i>	13
II. 2. MAIS UNE GESTION DES ELEMENTS DU FONDS DE ROULEMENT ENCORE ELOIGNEE D'UNE GESTION GLOBALE EQUILIBREE	15
II. 3. DES LIENS ENCORE TENUS AVEC LE BUDGET DE GESTION ET LA COMPTABILITE D'ANALYSE DES COUTS	18
II. 3. 1. <i>Le budget de gestion</i>	18
II. 3. 2. <i>Une comptabilité analytique centrée sur les contrats de recherche</i>	19
II. 3. 3. <i>Le financement des dépenses à caractère commun</i>	19
III. RÉVISER LES INDICATEURS DE SUIVI D'EXÉCUTION BUDGÉTAIRE	19
III. 1. SUIVRE DES DEPENSES DONT L'ORGANISATION EST COMPLEXE	19
III. 1. 1. <i>Une décentralisation de la comptabilité des engagements</i>	19
III. 1. 2. <i>Parmi les processus de mandatements, certains sont particuliers et reposent sur des données parcellaires</i>	21
III. 2. LA REFONTE EN COURS DE L'ORGANISATION DES RECETTES DEVRA ETRE RAPIDEMENT ACHEVEE	22
III. 2. 1. <i>Les services facturiers</i>	22
III. 2. 2. <i>La constatation des recettes est perfectible</i>	23
III. 3. LE SUIVI DES CREDITS : UNE INFORMATION A PARTAGER DAVANTAGE.....	26
IV. CLARIFIER LE BUDGET PATRIMONIAL	27
IV. 1. L'ABONDANCE DES PARTICULARITES « TECHNIQUES » DE LA SITUATION PATRIMONIALE	27
IV. 2. AMELIORER LA CAPACITE DE PROJECTION EN MATIERE DE RENOUVELLEMENT DES IMMOBILISATIONS	28

I. REDÉFINIR LES ROLES AFIN DE GARANTIR LA PÉRENNITÉ DES ACTIVITÉS

Assumer les nouvelles compétences et assurer la pérennité de la structure devrait conduire l'université à concevoir différemment la fonction financière qui porte actuellement surtout sur des activités traditionnelles de traitement des opérations et de contrôle partagées entre le niveau central et les composantes.

I. 1. Une organisation décentralisée

L'Université Louis Pasteur (ULP) gère au 01/01/2007 un budget annuel de 77 551 509 € auxquels s'ajoutent 8 788 862 € de reports (total : 86 340 371€ répartis en 87% de fonctionnement et 13% d'investissement). Outre ce budget principal, cinq services à comptabilité distincte (SACD) gèrent une enveloppe de 13 661 470€ auxquels s'ajoutent 387 500 € de reports (total : 14 048 970€). **Le total prévisionnel général « agrégé » s'élève donc à 100 389 341€, à rapprocher des dépenses « agrégées » exécutées de 2006 de 112 783 869,87€¹.**

595 personnes sont actuellement rémunérées sur le budget de l'établissement. **L'intégration de la masse salariale des personnels titulaires sur budget d'Etat, soit 132 614 600€² correspondant à 2816 ETP, conduirait à multiplier le budget initial de l'ULP par 2,32.**

Le budget de l'établissement principal est structuré actuellement autour de :

- **huit services communs et centraux** qui gèrent 61,04% des crédits du budget de l'établissement principal ; services communs : soutien à l'enseignement et à la vie étudiante, soutien à la recherche, ULP multimédia, DEPULP³, CRC⁴, SUAS⁵, SCD⁶ ; services centraux groupés sous l'unité budgétaire (UB) 932, « fonctionnement de l'établissement ». Le poids important de l'UB 932, qui correspond à près de 70 % des crédits au sein du groupe constitué des services centraux et communs, est caractéristique d'une forme de centralisation. Nombre d'opérations des services centraux et communs en 2006 : 31 380⁷ ;

- **dix neuf composantes** : 2 IUT, 12 UFR (3 « facultés » en secteur santé, 6 UFR de sciences, 3 UFR en sciences humaines), 4 écoles d'ingénieurs, l'IPHC⁸. Nombre d'opérations effectuées dans les composantes (pour moins de 40 % du budget de l'établissement) en 2006 : 58 493⁹.

¹ Les dépenses agrègent les dépenses issues des mandats de chacune des unités budgétaires et des services à comptabilité distincte. Elles comprennent donc les prestations internes, qui correspondent, au sein de l'université, à des prestations d'une unité envers l'autre, à une recette pour l'une, à une dépense pour l'autre, retracées aux comptes 18, comptes de liaison). Au compte financier 2006, les prestations internes s'élèvent à 11 877 820,17€ et les dépenses nettes des prestations internes à 100 906 049,70€.

² Cette estimation intègre les cotisations de pensions civiles

³ Département d'éducation permanente de l'ULP.

⁴ Centre ressource communication.

⁵ Service universitaire d'action sociale.

⁶ Service commun de documentation.

⁷ 24 732 pièces de dépenses et 6 648 pièces de recettes d'après le fichier envoyé par l'agent comptable.

⁸ Institut pluridisciplinaire Hubert Currien.

⁹ 47 962 pièces de dépenses et 10 531 pièces de recettes.

De plus, **cinq activités sont gérées en budgets annexes** dont le suivi en comptabilité s'effectue en services à comptabilité distincte (SACD)¹⁰. Ces cinq SACD sont trois services interuniversitaires (article 44), SIMPS¹¹, SIUAPS¹², CDE¹³, ULP industrie¹⁴, qui représente 87% des dépenses des SACD, et les laboratoires universitaires d'analyses médicales (LUAM). Sauf au compte financier de 2006, la délibération d'affectation du résultat de chacun des SACD a été présentée séparément de celle concernant le résultat du reste de l'établissement. Le nombre d'opérations effectuées par les SACD en 2006 est de 16 282¹⁵.

Les activités des composantes sont de quatre types : l'enseignement – l'université accueille plus de 18 000 étudiants –, la recherche, la logistique administrative et la logistique immobilière dont l'importance est fonction de la surface hors œuvre nette (SHON) occupée de 407 028 m² sur 90 bâtiments.

Le budget de l'ULP a connu plusieurs modifications depuis 2006 :

- la nomenclature du budget de gestion a été refondue pour correspondre aux actions des programmes LOLF 150 (formations supérieures et recherche universitaire) et 231 (vie étudiante) ;
- le transfert des personnels de l'ex chapitre 31-96 (ATER¹⁶, moniteurs et lecteurs) au 1^{er} janvier 2006 ;
- l'intégration des données consolidées relatives au mandat de gestion entre l'ULP et le CNRS pour quelques UMR ;
- l'achèvement du CPER 2000/2006.

Les trente deux unités budgétaires sont déclinées suivant les décisions de l'établissement en près de 200 centres de responsabilité (CR) correspondant au niveau 3 de 1^{er} rang¹⁷. Leur nombre est stable, 208¹⁸ en 2006, 206¹⁹ en 2007. Des enveloppes de moyens sont attribuées aux CR.

Les CR de niveaux inférieurs sont créés par la DAF. Les sous-CR peuvent être en nombre important, les crédits étant suivis au besoin par enseignant chercheur (l'enseignant-chercheur étant désireux d'avoir « son compte à lui »). Dans le système d'information financière actuel, NABuCO²⁰, les prévisions et les réalisations, c'est-à-dire les ouvertures de crédit et les mandatements, sont faits depuis l'extrémité de l'arborescence, c'est-à-dire le CR « feuille ». La situation est très contrastée d'une UB à l'autre ; aux extrêmes, on dénombre 2 CR « feuilles » et 483 CR feuilles pour une unité budgétaire. **Le nombre de centres de responsabilité au niveau le plus bas de l'arborescence est, en 2007, de 2408²¹ (2548²² en 2006).**

La réflexion en cours devrait conduire à utiliser le CR plus comme unité de suivi d'une activité que comme suivi de financement, ce qui correspond à l'esprit du décret financier de 1994. A cet effet, la DAF encourage les responsables financiers des composantes à utiliser le module « conventions et opérations particulières » du logiciel NABuCO pour gérer les contrats de recherche.

¹⁰ Les SACD sont dotés d'une comptabilité patrimoniale et d'un bilan dans lequel ne figure pas de compte de trésorerie, le lien entre l'établissement principal et le SACD étant opéré par le biais du compte 185, opérations de trésorerie interservices.

¹¹ Service interuniversitaire de médecine préventive et de promotion de la santé.

¹² Service interuniversitaire des activités physiques et sportives.

¹³ Collège doctoral européen en commun avec l'université Marc Bloch et l'université Robert Schumann.

¹⁴ Le service d'activités industrielles et commerciales (SAIC) était intégré jusqu'au 01/09/2006 à ULP industrie ; les opérations sont saisies par la DAF depuis.

¹⁵ 14 699 mandats et 1 583 titres de recettes.

¹⁶ Attaché temporaire d'enseignement et de recherche

¹⁷ L'arborescence prévue par NABuCO peut conduire jusqu'au 8^{ème} niveau.

¹⁸ 193 hors SACD et 15 en SACD.

¹⁹ 190 hors SACD et 16 en SACD.

²⁰ Nouvelle application budgétaire et comptable

²¹ Hors SACD : 1829 (dont 293 pour les services communs) et SACD 579.

²² Hors SACD : 1981 et SACD 567.

A l'avenir, dans la nouvelle application SIFAC, il sera possible de paramétrer l'ouverture de crédit à un niveau supérieur. La comptabilité analytique²³ sera dissociée de la notion de centre de responsabilités. Le nombre actuel de CR ne sera pas compatible avec SIFAC qui sera implanté en 2010 à Strasbourg ; il serait souhaitable de revoir l'arborescence dès 2008 pour aborder l'Université de Strasbourg (UdS) en 2009 avec une arborescence simplifiée.

Le dispositif des délégations de pouvoir et de signature traduit une préférence pour la décentralisation. Ces délégations ne sont pas nouvelles et sont inscrites dans la culture de l'établissement.

Les délégations de pouvoir en matière budgétaire sont attribuées de droit aux doyens de la faculté de médecine, de la faculté de chirurgie dentaire et de la faculté de pharmacie en application des dispositions de l'article L 713-4²⁴ du code de l'éducation (ex article 32 de la loi du 26 janvier 1984) ainsi qu'aux directeurs d'IUT et des écoles par les dispositions de l'article L 713-9 du même code (ex article 33 de la loi de 1984).

Pour les autres composantes, le président de l'ULP octroie des délégations de pouvoir aux autres directeurs d'UFR pour l'exécution du budget propre à leur UFR (ordonnateurs secondaires désignés) ainsi qu'au directeur du SACD CDE et des délégations de signature aux directeurs des services communs centraux et de certains SACD²⁵. La délégation de signature pour le service commun « fonctionnement de l'établissement » est donnée au secrétaire général, en son absence à la secrétaire générale adjointe, chef de la division financière et ensuite, en leur absence, aux vice présidents et/ou aux responsables des divisions par CR. Le vice président de formation initiale et continue et celui de la recherche et de la formation doctorale ont délégué leurs signatures pour les services centraux dont ils sont ordonnateurs secondaires aux responsables des CR de leur UB.

Toutes les composantes bénéficient de moyens humains qui comportent a minima un responsable administratif, en charge de la gestion de la composante, épaulé par des personnels en nombre variable, affectés à la scolarité, au domaine financier, et dans certains cas au service de gestion des personnels (médecine, IUT).

Dans chacune des dix neuf composantes « facultaires », un responsable financier²⁶ est donc chargé sous l'autorité du directeur de composante et du responsable administratif, de la gestion budgétaire et financière ; **les dix neuf responsables financiers du réseau gèrent au quotidien leurs moyens.**

Le budget de gestion par destinations de l'établissement principal en 2007 fait apparaître le poids de chacune des activités. La recherche représente 20,65% du budget, soit plus de 17 millions.

L'ULP²⁷ compte 61 équipes de recherche, dont 44 Unités Mixtes de Recherche²⁸ (UMR) hébergées en son sein.

Si, dans le cadre du contrat quadriennal, l'ULP est informée des financements des UMR qui proviennent des EPST, elle n'a pas encore connaissance des financements extérieurs.

²³ Intervient la notion d'eOTP : éléments d'organigramme technique du projet.

²⁴ L'article L 713-4 est modifié par la loi 2007-1199 : « le président peut déléguer sa signature au directeur pour ordonnancer les recettes et les dépenses » de l'UFR ou du département.

²⁵ SIMPS, SIUAPS. Le VP industrie est ordonnateur d'ULP industrie et le doyen de la faculté de médecine des LUAM.

²⁶ Référentiel validé par le bureau et les directeurs de composante le 15 juin 2004.

²⁷ Au classement de Shanghai de 2007, l'université Louis Pasteur (ULP) a obtenu en 2004 le 4^{ème} rang des universités françaises, le 33^{ème} en Europe et le 99^{ème} au niveau mondial.

²⁸ 31 avec le CNRS, 12 avec l'INSERM, et 1 avec l'INRA.

Afin de pallier cette difficulté, l'établissement, dans le cadre de son contrat quadriennal, a bâti un partenariat rénové avec le CNRS pour constituer notamment quatre laboratoires²⁹ communs. De plus, par convention de gestion, les deux partenaires ont donné la faculté à l'un des deux de gérer l'ensemble des crédits de fonctionnement scientifique ainsi que les activités contractuelles du laboratoire. Quatre laboratoires ont expérimenté cette démarche nouvelle de convention de gestion, deux sous mandat CNRS, deux sous mandat ULP.

« Dans l'optique d'un renforcement du rôle des directeurs de laboratoire, l'université s'engage à définir les moyens permettant de faire bénéficier du statut d'ordonnateur secondaire les directeurs de laboratoire dont la gestion sera confiée à l'université³⁰ ». La possibilité de généraliser les conventions de gestion à l'ensemble des unités à/c du 01/01/2007 devait être examinée au regard des critères suivants : « fonctionnement des transferts de soutien de base et des prélèvements, effectivité de maintien des pouvoirs d'achat des unités (TVA) et évaluation du gain issu d'un gestionnaire unique par rapport au système antérieur...L'ULP mettra en œuvre le module d'échanges de données Xlab-Nabuco afin de permettre aux unités de disposer d'une vision globale de l'activité financière et d'éviter la double saisie. Il permettra également de partager des données de gestion commune aux deux établissements ». En fait, l'expérience n'a pas été renouvelée vu la lourdeur des laboratoires, mais le mandat de gestion est jugé positivement par les directeurs de laboratoire comme par les gestionnaires.

Les structures de valorisation sont diversifiées : créé en 1987, le département ULP-industrie, géré depuis 2004 en service d'activités industrielles et commerciales (S.A.I.C), réalise des études et négocie des contrats de recherche avec des partenaires extérieurs ; d'autres types d'activités de recherche sont gérés hors université : la filiale du centre d'analyses et de recherche (CAR) créée en 2003, dont l'ULP a revendu ses parts en 2007, le RTRA³¹ en chimie, le CIRACS³² dont l'ULP est membre fondateur, la société GENCI (groupement pour l'équipement national en calcul intensif), à laquelle l'ULP participe³³.

L'analyse du compte financier 2006 fait apparaître que la part des dépenses des services centraux et communs au sein de l'établissement principal³⁴ correspond peu ou prou aux prévisions budgétaires de 2007, soit près 62%, et à l'intérieur de celle-ci, le poids du « fonctionnement de l'établissement » est de 70%. Les composantes « facultaires » sont responsables de 38% des dépenses.

I. 2. Impliquer les moyens humains dans le processus de pilotage

I. 2. 1. Un atout : la pratique des procédures en services financiers

Les fonctions financières sont exercées au niveau central d'une part, par la division des affaires financières³⁵ (DAF) dont la responsable a rang de secrétaire générale adjointe, cette division coordonnant la gestion, et d'autre part par l'agence comptable, dirigée, depuis 2004, par un inspecteur du Trésor³⁶.

²⁹ Institut Gilbert Laustriat (LC1). Institut de Neurosciences Cellulaires et Intégratives (LC2). Institut de Chimie (LC3). Institut pluridisciplinaire Hubert CURIEN (LC4).

³⁰ Contrat quadriennal 2005/2008 volet recherche.

³¹ Réseau thématique de recherche avancée

³² Centre international de recherche avancée en chimie de Strasbourg

³³ Pour le compte de la CPU.

³⁴ Ce montant comprend les prestations internes.

³⁵ Créée en 1997.

³⁶ Nommé à l'origine agent comptable intérimaire et dont la situation n'a toujours pas été régularisée.

ANNEXE I- ULP

Les deux collaborateurs « budgétaires », riches d'une longue expérience comptable, secondent efficacement la SGA dans la direction de la division financière organisée autour de trois fonctions : budget (financement et co-financement, dépenses, recettes, prestations internes), achats et marchés publics, contrôle de gestion (la cellule apparaît sur l'organigramme mais a peu d'existence faute de moyens ; elle se compose actuellement uniquement d'un département « contrats et conventions »).

La répartition des fonctions entre la DAF et les composantes est assez claire dans les opérations budgétaires et le suivi budgétaire ; elle est plus complexe dans l'exécution budgétaire et il faudra distinguer, dans les attributions des uns et des autres, les opérations de dépenses de celles des recettes. Il est à noter que la DAF anime elle-même un service d'ordonnancement pour une partie des dépenses de fonctionnement général (correspondant à trois ETP).

Tableau 1 : Effectifs mobilisés par la fonction financière

Répartition des ETP	A	B	C	Total	Dont contractuels
DAF	9 ³⁷	5,30	7,80	22,10	4
Services communs autres que DAF	2,20	7,10	8,70	18,00	0
Sous-total services centraux	11,20	12,40	16,50	40,10	4
Composantes	2,15	18,60	23,30	44,05	0
Sous-total hors agence comptable	13,35	31,00	39,80	84,15	4
Agence Comptable	4	8,8	24,50	37,30	11
Total	17,35	39,80	64,30	121,45	15

Source : ULP

Au total, l'ULP a trente deux unités budgétaires et l'effectif de 121,45 ETP en charge de la fonction financière est un minimum, étant donné que ce chiffre ne comprend pas la fonction financière exercée par les secrétariats des laboratoires (passation de commandes, constatation du service fait par exemple).

Le tableau ci-dessous situe l'ULP par rapport aux autres universités de la première vague d'audit.

Tableau 2 : Comparaison des effectifs mobilisés par la fonction financière

	Nancy I	Cergy	Paris Descartes	ULP
ETP (services financiers +AC)	64,6	20,1	93,5	121,45
Nombre de mandats et de titres	49 472	18 849	23 370	106 155
Opérations / ETP	766	938	250	874

Source : Mission IGF-IGAENR

En regroupant les trois personnes de la DAF en charge des mandaterments avec les personnels des services communs, le nombre d'ETP des services communs et centraux est porté à 21.

Le ratio obtenu pour chaque service, par le regroupement des catégories A et B rapporté au total des personnes affectées à la fonction financière, s'établit (avec la correction citée plus haut), à 63% pour la DAF, 58% pour les services centraux et communs, 47% pour les composantes et 34% pour l'agence comptable.

³⁷ Dont 5 ETP sur la fonction pilotage ; la DAF fait la distinction au sein de la fonction financière, entre la fonction de pilotage qui concernerait 5 cadres A et la fonction de gestion financière (17,10 ETP).

La marge de manœuvre de l'université consisterait à continuer à décentraliser les opérations de production de l'information et à centraliser l'information en assurant un encadrement au sein de chaque unité dans un souci d'efficacité et de diffusion des compétences financières.

Sans modifier le nombre de 80 ETP des services hors agence comptable, un rééquilibrage peut être opéré entre les composantes et les services centraux ; en services centraux, **la direction de logistique immobilière devrait être étoffée** en personnel de catégorie A ou B et des personnels à compétence financière pourraient être affectés à **la division des ressources humaines qui prend insuffisamment en compte le volet financier de son activité.**

La constitution de l'UdS permettrait au besoin d'optimiser l'utilisation des ressources selon une **logique géographique**, à l'instar de ce qui avait été envisagé dans le contrat quadriennal 2005-2008 à propos du campus d'Illkirch. Des opérations pourraient être étudiées sur les différents sites, en conciliant la notion de taille critique et celle de gestion de proximité, en veillant à doter de manière équilibrée en personnels A/B les différents pôles géographiques des composantes.

Les personnels sont expérimentés ou, pour les derniers recrutés, ont suivi un parcours universitaire : 33% des personnels de gestion financière ont une ancienneté supérieure à sept ans (10% exercent depuis près de 30 ans dans ces fonctions), 46% ont débuté dans la fonction entre 2000 et 2004, 20% entre 2004 et 2007. Les journées suivies dans le cadre de la formation continue ont souvent trait aux applications de gestion.

Les responsables financiers des composantes, placés sous l'autorité fonctionnelle de la responsable de la DAF, bénéficient de **réunions bimestrielles**, voire mensuelles, menées conjointement par la responsable de la DAF et ses collaborateurs. L'agent comptable participe occasionnellement aux formations. Au cours de ces réunions, auxquelles assiste parfois le secrétaire général, des sujets d'actualité sont abordés, des thèmes professionnels³⁸ sont exposés et des fiches de procédures sont commentées. L'existence d'outils et de méthodes ayant vocation à donner à l'établissement des modalités de fonctionnement partagées et une cohérence de l'action financière constitue un atout. L'enquête menée auprès des responsables financiers sur leurs besoins en formation (juin 2007) fait apparaître une demande en frais de missions, facturation... ; seulement quelques responsables réclament une formation sur le fonctionnement de la paye et des vacances. Il serait judicieux de répondre à cette demande pour sensibiliser dès maintenant à ce sujet.

³⁸ Souvent à partir des supports de l'AMUE.

I. 2. 2. Un des enjeux à venir : compléter le contrôle par une vision globale des ressources

La DAF coordonne l'action des services financiers déconcentrés ; en étant force d'appui aux composantes³⁹, elle prépare le budget et, par la suite, contrôle toutes les interventions qui viendraient le modifier : la DAF, dont un des adjoints de la SGA est référent informatique, en paramétrant NABuCO (288 utilisateurs⁴⁰) maîtrise la création des CR⁴¹ sur demande des composantes et ouvre en relation avec le responsable financier de la composante les crédits par CR, par destination et par chapitre. La DAF est également chargée d'intervenir « manuellement » pour pallier les insuffisances d'interfaçage entre Astre (logiciel de paie) et NABuCO lors de l'imputation à chaque composante de sa part de paie. En fait, **la DAF** joue, dans ce cadre, **le rôle d'un contrôleur financier**, chargé de contrôler les crédits et c'est souvent ainsi qu'elle est perçue. Les impératifs techniques dus aux choix actuels d'organisation de l'exécution budgétaire conditionnent l'intervention, dans le détail, de la DAF, qui accorde, en quelque sorte son « visa » en cas de blocage, que les enjeux financiers soient importants ou non. La division peut alors être perçue comme celle qui établit une comptabilité de suivi d'enveloppes budgétaires, essentiellement dans un cadre annuel.

En fait, la DAF assure d'autres opérations qui pourraient être dissociées de celles du contrôle strict. Les activités relevant du pilotage devraient être moteur de l'organisation dans les mois qui viennent. Divers domaines tels que la construction budgétaire qui nécessite une dimension prospective, la politique des achats, le contrôle de gestion, s'exercent dans **une autre perspective, celle de la maîtrise d'un équilibre économique, dans le court et le long terme et au bénéfice d'une politique qui doit être partagée par tous**. Pour autant, certaines directions semblent agir de manière assez cloisonnée, et les chaînes de procédures organisationnelles internes ne sont pas toujours évidentes pour un observateur extérieur. **Une division de type transversal devrait pouvoir exercer l'action de conseil, de mise en synergie des différentes actions, de pilotage**, se concentrer sur le mode d'emploi des crédits à enjeux importants, et accompagner les divisions stratégiques en veillant à la fluidité du circuit de la dépense ; **à la DRH, lui donner les outils de suivi des effectifs et des rémunérations, à la division de logistique immobilière, proposer des techniques de projection à long terme...** Afin de conserver un ancrage avec les préoccupations des acteurs de terrain et diffuser une culture du résultat, il pourrait être enrichissant de faire participer des responsables financiers d'unités budgétaires aux réunions mensuelles de cette future division.

I. 3. S'appuyer sur la compétence de l'agence comptable

La compétence professionnelle de l'agence comptable constituera un atout pour sécuriser l'information financière relative aux nouvelles compétences.

La séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable est effective depuis une dizaine d'années. Cette séparation apparaît tout à fait adaptée compte tenu des nouvelles compétences.

Le comptable exerce sa fonction de conseil. Il participe aux réunions du bureau composé du président, des vice-présidents, du doyen de médecine, du secrétaire général, des secrétaires générales adjointes (finances et ressources humaines) qui se réunit toutes les semaines et constitue l'équipe pilote de l'université. Les services financiers et l'agence comptable collaborent, notamment pour l'établissement de fiches de procédures communes aux deux divisions : opérations de fin d'année, procédures pour prestations internes, contrats... Dans le cadre de la valorisation de l'information financière, les documents du compte financier sont présentés conjointement par l'ordonnateur et l'agent comptable ; le rapport, de manière dynamique, fait apparaître les évolutions sur trois ans des éléments du bilan.

³⁹ Le référentiel précise que le responsable financier de la composante est l'interface avec la DAF pour l'élaboration et l'exécution du budget de la composante et avec ULP industrie pour les activités de valorisation.

⁴⁰ La DAF attribue les login.

⁴¹ Un CR doit satisfaire aux conditions suivantes : poursuivre des objectifs (scientifiques, pédagogiques, de gestion...), disposer des moyens (humains, crédits, locaux...), avoir un responsable à sa tête (désigné par l'ordonnateur).

Lorsque le comptable, en exerçant sa fonction de contrôle dans le cadre de sa responsabilité, est conduit à refuser des ordonnancements, les relations avec les services financiers peuvent devenir plus distantes. Le taux des rejets des mandats est en baisse depuis 2004 : 2%, 1,8% et 1,6% en 2006. Une formation individualisée pourrait être donnée à un ou deux gestionnaires dont les mandats dépassent la moyenne du taux de rejet. Le taux de rejet des recettes, habituellement aux alentours de 0,5%, s'est élevé en 2006 à 1,6%, le comptable ayant rejeté les titres de recettes du DEPULP à hauteur de 4,6 millions €, « décision motivée par la non production des pièces prévues réglementairement qui empêche toute reconstitution des tarifs⁴² ». En 2007, à la suite de suspensions de paiement, le comptable a reçu de l'ordonnateur deux ordres de réquisition.

L'agence comptable se compose de trois services : dépenses et recettes, comptabilité, contrats et conventions. **Chaque responsable financier de composante apprécie d'avoir un correspondant à l'agence comptable chargé de la prise en charge de ses opérations d'ordonnement.**

L'agent comptable est secondé par deux adjoints auxquels il a délégué son pouvoir et sa signature générale, et par un chargé d'études ; l'équipe de l'agence comptable fait preuve d'une bonne capacité technique en ce qui concerne l'exactitude de la passation des écritures et le respect de la réglementation. La création de la fonction de chargé d'études est une initiative de l'agent comptable. A ce poste très particulier ont été rattachées toutes les activités qui nécessitent un recul et ne relèvent pas des opérations quotidiennes et récurrentes : suivi des contrats gérés à l'achèvement, suivi des impôts sur les sociétés et de la liasse fiscale, suivi de la mise en place du contrôle interne à l'agence comptable, mise en place d'indicateurs...Le nombre d'écritures traitées par l'agence comptable en 2006 est de 29 936, correspondant à 287 757 lignes d'écritures. Les personnels de catégorie A/B sont ici en proportion les moins nombreux. L'organisation mise en place par l'agent comptable actuel est très claire et les fiches de postes documentées. Après analyse des risques, le comptable a instauré des **procédures de contrôle interne au service** ; il organise en outre **une rotation des personnels** sur les différents postes de l'agence comptable.

Le contrôle hiérarchisé de la dépense n'est pas mis en place, au motif que NABuCO ne s'y prête pas. Les services comptables opèrent donc un contrôle a priori et théoriquement exhaustif. La convention de partenariat DGCP-CPU fixait un objectif de généralisation du CHD au 1^{er} janvier 2007 : le CHD se fonde sur une identification des risques et des enjeux de la dépense, le degré de maîtrise des gestionnaires, le champ des contrôles (exhaustif ou par sondages), le moment où ils interviennent (a priori ou a posteriori) et leur intensité (sur tout ou partie du contrôle).

Le contrôle partenarial, associant étroitement l'ordonnateur, consiste pour le comptable à s'assurer que les risques relatifs à la régularité du mandatement et du paiement sont maîtrisés sur une chaîne de dépenses, objet du diagnostic.

Compte tenu des masses salariales qui seront gérées à l'avenir, la mission suggère de **mettre en place dès maintenant un contrôle partenarial des dépenses de personnel**, d'un montant mensuel actuel voisin de 2,5 M€, pour lesquelles les procédures et leurs enchaînements ne permettent pas de garantir une sécurité suffisante.

L'appui de la Trésorerie générale permettrait d'initier ces nouvelles formes de contrôle.

Par ailleurs, le président dispose d'un tableau de bord sur lequel les seuls renseignements demandés à l'agent comptable concernent les placements de trésorerie. Dans le cadre de sa fonction de conseil, l'agent comptable pourrait aussi fournir une analyse prévisionnelle de la trésorerie, l'évolution des comptes de recettes à classer (elles sont considérées comme des dettes tant que

⁴² Extrait du PV du conseil d'administration du 24/04/07.

l'université n'a pas procédé à leur classement et que le comptable aidé de l'ordonnateur ne les a pas identifiées comme liées aux titres de recettes), des ratios relatifs aux dépenses de personnel...

I. 4. Des dispositifs de contrôle ou d'assistance externes à terme

Concernant le rôle du rectorat en matière de contrôle budgétaire, un représentant du recteur assiste aux conseils d'administration de l'ULP et intervient lors des débats. La transmission des documents budgétaires avant la session est faite dans les délais et donne lieu à des questions du rectorat, notamment sur les aspects de présentation des décisions budgétaires modificatives.

Quant à la Trésorerie générale de la région Alsace et du département du Bas-Rhin, elle n'a jusqu'à présent rempli qu'un rôle restreint de prestation de services auprès de l'ULP, centré sur la gestion des fonds déposés. Les services du Trésor sont prêts à réactiver la convention partenariale mais n'ont pas été sollicités par l'université. Dans un nouveau cadre contractuel, ils pourraient se voir confier la liquidation de la paye des personnels de l'Etat si cette solution était choisie par l'université.

Dans le cadre de la certification des comptes de l'Etat, l'agence comptable a été auditée très récemment sur la qualité comptable par les services du Trésor. Parallèlement, l'université a dû répondre à des questionnaires de la chambre régionale des comptes portant sur les aspects de gestion.

II. FAIRE DU BUDGET LE CADRE COMMUN A TOUS LES ACTEURS

Recentrer le débat budgétaire sur la mise en œuvre des formations et enfin mutualiser les réserves contribuerait à faire du budget le cadre de référence commun à tous les acteurs répondant à leurs besoins et aux priorités stratégiques.

II. 1. Une procédure d'élaboration budgétaire très formalisée

II. 1. 1. Depuis cinq ans, le calendrier budgétaire est rôdé

II. 1. 1. 1. Le budget

La procédure d'élaboration du budget de l'ULP est formalisée et le rétro planning⁴³ retenu comporte plusieurs phases clairement structurées et annoncées faisant intervenir tous les niveaux (1, 2 et 3) :

- juin- juillet : le conseil d'administration (CA), précédé de la commission des finances, se prononce sur la lettre de cadrage budgétaire du Président qui traduit en termes budgétaires les priorités stratégiques, précise l'évolution des ressources de l'établissement et les difficultés sur les dépenses qui ont marqué l'exercice précédent ;
- l'esquisse budgétaire du niveau 1 collationne les ressources dont l'université disposera en 2007 (subventions et ressources propres, autres...) et décrit leur ventilation dans les prévisions de dépenses ; elle propose les répartitions des dépenses entre le niveau central et les composantes ;
- au niveau de la composante (niveau 2), les centres de responsabilité (niveau 3) sont invités à établir leurs prévisions d'activités conformément à la lettre de cadrage ;
- chaque composante agrège les prévisions de ses différents centres de responsabilité et établit son esquisse de budget, en intégrant les ressources issues du contrat quadriennal recherche et les ressources propres qu'elle a la faculté de générer ; une navette s'établit avec le niveau 1 ;
- en septembre, le conseil d'administration, après la commission des finances, d'une part fixe les trois grandes masses du budget par nature et d'autre part établit pour chaque unité budgétaire sa dotation ;
- les représentants de la DAF se rendent en composantes en octobre pour les entretiens budgétaires avec les directeurs ou/et les responsables administratifs et financiers afin de constituer le budget de la

⁴³ Il existe au moins depuis 2002.

composante en intégrant toutes ses ressources. Chaque composante soumet son budget au conseil de la composante dans la première quinzaine de novembre ;

- les budgets des composantes sont consolidés au niveau de l'établissement avant le 20 novembre. Le budget de l'établissement est présenté à la commission des finances pour avis, puis au conseil d'administration en décembre pour délibération.

II. 1. 1. 2. Les décisions budgétaires modificatives

Trois vagues de DBM sont présentées dans l'année ; elles suivent les mêmes étapes que le budget :

- janvier- mars : DBM surtout sur reports de crédits et prélèvements sur réserves ;
- juin : DBM sur reports de crédits et prélèvements sur réserves et ressources nouvelles ;
- novembre : DBM d'ajustement des prévisions ; la consigne est de revoir à la baisse les prévisions budgétaires de dépenses qui ne verront pas leur exécution sur l'exercice courant.

L'université a pris l'habitude de ne faire traiter par le conseil d'administration que les questions à fort enjeu dont le budget ; les opérations qui ne nécessitent pas un débat de fond sont instruites en amont du conseil et votées ensuite en fonction de l'avis de la commission des finances. Le compte rendu de cette commission, à périodicité mensuelle, est donc d'autant plus important. Elle a depuis septembre 2007 débattu du budget 2008, des tarifs, de la DBM N°3, des remises gracieuses, des admissions en non valeur...

II. 1. 2. Notification de crédits, dialogue de gestion sur la performance

II. 1. 2. 1. Entre le président et les composantes

Le dialogue de gestion interne entre le niveau de la présidence et les composantes s'inscrit dans un calendrier désormais bien formalisé, le processus d'élaboration prévoyant une phase descendante (cadrage de la dotation selon un processus de critérisation) puis ascendante (transmission par les composantes de la version consolidée de leur budget).

La lettre de cadrage fixe les priorités stratégiques au nombre desquelles figurent toujours la politique immobilière et la politique d'achat. Les critères de dotation, la politique de mutualisation sont systématiquement exposés. L'accent mis sur les recettes et les dépenses est d'intensité variable, et l'introduction de données chiffrées mesurée. Au fil des ans, se dessine le projet d'élaborer « des clés de répartition quantitatives, déterminées a priori à partir de critères fondés sur une logique de qualité et de spécificité des diplômes⁴⁴ ».

Les entretiens budgétaires sont menés par la DAF, ce qui accentue le volet technique de la procédure, le transforme en notifications de crédits et freine peut-être un dialogue sur la réalisation des enseignements et la performance.

Pourtant à travers les lettres de cadrage paraît la volonté de l'université de transformer son système de dotation interne ; **il serait envisagé d'attribuer la dotation en fonction du coût des enseignements tenant à la fois compte de la taille des groupes, du type d'enseignements, des équipements et fournitures à mettre en œuvre** ; interviendra alors certainement l'arbitrage du vice-président de la commission enseignement.

L'université pourrait aussi procéder à un appel à projets auprès des composantes dans la première phase budgétaire. Si cette procédure était adoptée, un projet de composante retenu serait financé en premier, avant les dotations aux charges communes et avant répartition aux composantes.

⁴⁴ Lettre de cadrage budgétaire 2008.

II. 1. 2. 2. Au sein des composantes

Au sein des UFR, la préparation du budget est assurée par le responsable financier de la composante. Pour éviter que le budget ne soit que l'agrégation de politiques individuelles exprimées en centres de responsabilité, certains directeurs de composantes ont initié une démarche d'attribution de crédits par unités d'enseignement éventuellement regroupées par discipline. Cette structuration est intéressante pour les programmes d'investissement pédagogique et instaure des CR disciplinaires. Les composantes présentent des projets de budget à leur commission des finances de manière éventuellement personnalisée (par exemple, des projets sans mention de numéros de comptes, sur lesquels apparaissent les évolutions sur trois ans de leur dotation, laquelle, agrégée avec les autres ressources de la composante, ouvre des crédits en cinq rubriques : enseignement, service général, bâtiments, laboratoires, et refacturation). Le conseil de composante se prononce ensuite sur le budget.

II. 1. 3. De la critérisation des dotations attribuées aux composantes à leur fongibilité

Le tableau récapitulant les sources de financement est présenté au conseil en même temps que la lettre de cadrage : pour 2007, dotation générale de fonctionnement prévue (DGF : 9 528 000€⁴⁵ + dotations pour primes et ATER: 2 015 000€), dotations du contrat quadriennal (ULP et inter-U : 17 322 028€), contrat de projet Etat –Région (CPER : 1 000 000€), mises en sécurité (2 000 000€), ressources propres (7 892 100€), subventions diverses (4 622 800€), mutualisation (1 000 000 €), quote part des subventions (9 000 000€), autres (1 268 205€) et prélèvement⁴⁶ (3 000 000 €), soit un total de 58 648 433€.

Le budget des charges communes est retenu en amont sur le montant de la DGF, avant que celle-ci soit répartie entre les composantes ; dans le cas des laboratoires de recherche, un prélèvement à la source de 12% de leurs crédits (contrats et conventions) est effectué.

Les composantes se voient attribuer quatre dotations : une dotation pédagogique critérisée prenant en compte les effectifs (un réajustement des effectifs constatés au 15 janvier N+1 intervient ensuite), une dotation destinée à couvrir les dépenses induites par la logistique, une dotation pour couvrir les dépenses d'entretien locatif et une dotation nettoyage. L'ensemble de ces dotations redistribuées aux composantes atteint 4 511 857€, soit 47% de la DGF.

Si elles sont assez complexes au niveau des critères d'attributions, les dotations sont ensuite totalement fongibles au gré de la composante.

Il est demandé dans un premier temps de cantonner les autorisations de dépenses à un niveau correspondant aux recettes dont l'université est certaine ; ainsi les dotations ne sont reprises dans le budget qu'à hauteur de 70%⁴⁷, le solde étant débloqué en cours d'année.

La DAF a confectionné un outil, composé d'une série de tableurs Excel, qui recense les informations servant à la répartition interne de l'établissement, indiquant les effectifs étudiants, le nombre d'enseignants, la répartition des emplois IATOS et des contractuels, les surfaces et les ressources de chaque composante.

Après introduction des ressources des composantes, le budget pour 2007 s'élève à 100 389 341,17€ en dépenses.

⁴⁵ Dont 7 104 700 € de dotation de fonctionnement de l'établissement, et 1 387 000 pour les deux IUT.

⁴⁶ Pour les amortissements non couverts par les quotes parts d'investissement.

⁴⁷ Il y a là une atteinte au principe de sincérité.

II. 1. 4. Les attributions de crédits de la tutelle

Le contrat quadriennal couvre la période 2005-2008. Il n'a pour l'instant donné lieu au sein de l'université ni à un bilan chiffré, ni à une analyse de performance reposant sur une comparaison des objectifs assignés et des résultats atteints.

Au regard de la DGF, le calendrier de dialogue, auparavant clairement formalisé et cadré (interclassement interne des postes en juin, validation de SAN REMO en juillet, dialogue en septembre et fin novembre, pour une notification dès le premier trimestre), semble avoir disparu, pour laisser place à un **processus plus fluu** et retardant la date des notifications de crédits. L'ULP n'a pas connu de progression de sa DGF depuis 2004 alors que le coût des fluides a augmenté de 22% depuis 2004 (l'évolution du ratio de la part des fluides/m2 SHON passe de 14,51 € en 2004 à 17,75€ en 2006) et que les effectifs des étudiants sont passés de 17 121 en 2004 à 18 492 en 2006 (+8%).

La montée des charges d'exploitation et son décalage avec le niveau de la DGF renvoient également à la **faible capacité, aujourd'hui, de l'ULP, à bâtir des plans de financement de ses projets immobiliers en intégrant les coûts récurrents qui en découleront**, en particulier au regard des charges de fonctionnement et de maintenance.

Les informations collectées par la mission permettent de caractériser pour 2007 le degré de fongibilité interne des ressources prévisionnelles de l'ULP issues des programmes 150 et 231. 71% de l'ensemble des financements du MESR sont fléchés en prévision par opération, nature d'opération ou par bénéficiaire, la DGF étant l'exception. Même si l'esprit de la LOLF conduit à une répartition indicative des crédits par action, la répartition effective des crédits au sein de l'établissement est conforme aux attributions du ministère.

Tableau 3 : Crédits alloués par le ministère en 2007

Financement MESR	Montant
Programme 150	34 693 922
<i>Dotations globales de fonctionnement</i>	<i>11 602 053⁴⁸</i>
<i>Actions spécifiques</i>	<i>6 262 341</i>
Dotations contractuelles dont	16 829 528
<i>Formation, bibliothèque et pilotage</i>	<i>3 138 200</i>
<i>Recherche</i>	<i>7 705 824</i>
<i>Immobilier</i>	<i>5 985 504</i>
Programme 231	400 924
<i>Dotations globales de fonctionnement</i>	<i>138 424</i>
<i>Actions spécifiques</i>	<i>50 000</i>
<i>Dotations contractuelles</i>	<i>212 500</i>
Total dotations	35 094 846

Pour information,

	Montant
Financements ANR	7 644 676,38

Source : tableau de bord du président

Le passage à l'autonomie conduira la tutelle à infléchir ce modèle d'allocation des ressources. Partant des enjeux de l'université définis dans le cadre d'un contrat avec la tutelle et déclinés en objectifs intermédiaires opérationnels, le budget se présenterait sous la forme d'une programmation des activités de l'établissement sur l'année et d'une projection sur les deux années suivantes, à laquelle serait associée la couverture de ces activités par les ressources dont dispose l'établissement.

⁴⁸ Dont 7 628 019€ de dotation initiale de fonctionnement pour l'établissement et 1 469 467 pour les deux IUT.

II. 1. 5. La qualité de la prévision budgétaire peut être améliorée

II. 1. 5. 1. Budget initial

Le budget est consigné dans un volumineux recueil. Sa présentation au conseil d'administration est faite sous forme d'un diaporama. Le président présente son rapport sur le budget pour conclure les dialogues budgétaires dont le cadrage avait été établi en juillet. **Un tableau synthétique à caractère financier⁴⁹ pourrait, pour ce budget, comme pour les décisions budgétaires modificatives, faire systématiquement apparaître non seulement le résultat⁵⁰ attendu après l'adoption du budget ou de sa modification, la capacité d'autofinancement⁵¹ et la variation du fonds de roulement⁵², mais aussi le niveau du fonds de roulement.** Conformément à l'instruction M9 3, « **la variation prévisionnelle du fonds de roulement constitue la ligne d'équilibre global du budget de l'EPSCP** ».

II. 1. 5. 2. Budget initial/budget final

Le budget est un acte unique ; les tableaux sont présentés par service et budget annexe uniquement pour en faciliter l'analyse.

Tableau 4 : Comparaison des budgets initiaux, finaux et des dépenses de 2006

	Prévisions BI	Prévisions BF	Taux de variation BI/ BF	Exécution	Taux d'exécution du BF
Services communs	63 823 351,45	64 034 385,47	0,33%	57 341 852,86	89,55%
Composantes	25 881 798,00	43 120 165,04	66,60%	35 372 351,25	82,03%
SIU	984 554,00	1 264 965,23	28,48%	1 105 069,17	87,36%
LUAM	100 000,00	5 695 777,63	5595,78%	5 865 429,90	???
ULP industrie	11 014 435,15	17 595 837,98	59,75%	13 099 166,69	74,44%
TOTAL université	101 804 138,60	131 711 131,35	29,38%	112 783 869,87	85,63%

Source : Budget, compte financier et tableaux fournis par l'ULP

Le budget final fait apparaître d'importants écarts ; seuls les services centraux affichent peu de variation entre budget initial (BI) et budget final (BF). Encore faut-il nuancer : les crédits après la dernière DBM s'élèvent à 138 733 641,05 €, soit 36,27% de plus qu'au budget initial, mais l'établissement choisit ensuite d'ajouter les contrats signés après la dernière DBM et de retrancher la part des contrats non réalisée sur 2006 pour terminer l'exercice (ils se reportent alors sur l'exercice suivant) avec une augmentation moyenne de 29,38%, sans que le CA soit informé de cette opération au titre de l'exercice 2006 (il est invité à délibérer quand ces sommes réapparaissent à la première DBM de l'exercice 2007).

⁴⁹ Pour le budget, la présentation par composante de ces éléments, telle que l'établit l'université, ne suffit pas.

Le tableau synthétique actuel ne comprend pas les SACD et de plus, alors que le budget (exemple de 2006) présenté en deux sections affiche une diminution du fonds de roulement de 7 357 939,25€, un autre tableau présente un « prélèvement sur réserves » de 5 819 339,25€ (les deux documents ne sont pas cohérents).

Il n'y a pas d'état synthétique tel que suggéré par la mission qui soit présenté pour les DBM.

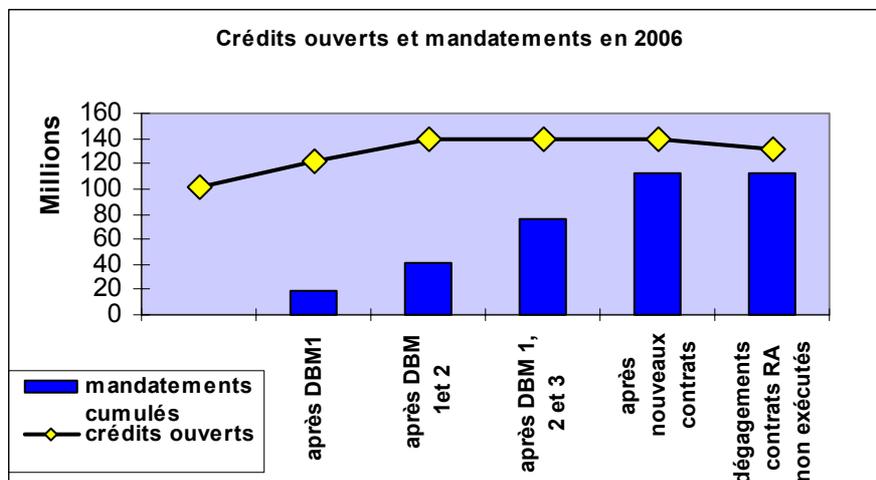
⁵⁰ Le résultat est la différence entre les recettes dites de fonctionnement et les dépenses de fonctionnement (les opérations sont structurées au sens comptable en fonctionnement et en investissement).

⁵¹ La capacité d'autofinancement (CAF) est la marge de fonctionnement de l'établissement, obtenue par la différence entre les recettes encaissables et les charges décaissables (la CAF s'obtient en ajoutant au résultat les amortissements et en déduisant les produits de désinvestissement).

⁵² Les recettes d'investissement déduction faite des dépenses d'investissement, mais auxquelles on ajoute la CAF permettent de déterminer la variation du fonds de roulement (dit FRNG : fonds de roulement net global).

Le processus budgétaire de l'ULP accuse donc une certaine fragilité au regard de l'importance en fréquence (au moins trois par an, en mars, juin et novembre) comme en variation de périmètre (de- 10,95% à +179,69% de variation entre budget initial et budget final suivant les composantes) des décisions budgétaires modificatives (DBM) inscrites à son calendrier de gestion.

Tableau 5 : Evolution des crédits ouverts et des mandatemts en 2006



Source : tableaux fournis par l'ULP

II. 1. 5. 3. Taux d'exécution des crédits

Sur la période observée, c'est à dire depuis 2003, le taux d'exécution des crédits s'améliore, en partie par le *dégagement* en fin d'année des crédits ouverts sur des ressources affectées non consommées (*cf. supra*) :

- il est globalement satisfaisant en fonctionnement, relativement homogène, voisin de 88,10 %, alors qu'il était de 80,7% en 2003 ;
- le taux est plus nuancé en investissement, de 10,3% à 94,2% suivant les composantes avec une amélioration globale puisqu'il a progressé régulièrement, passant de 49% en 2003 à 73% en 2006 ;

Il faut être vigilant et conserver une couverture suffisante des dépenses par les ouvertures de crédit autorisées par le CA (exemple pour un SACD).

Dans le cadre du compte financier, la DAF présente d'ores et déjà pour chaque unité budgétaire le ratio relatif au degré de réalisation du budget.

II. 1. 5. 4. Mode de réalisation de l'équilibre : prévision /réalisation

Tableau 6 : Résultat au budget initial, budget final, et réalisé en 2006

	BI 2006	BF 2006	CF 2006
Principal	3 437 838,57	-7 050 730,30	-4 154 166,08
SIU	45 500,00	12 063,93	-1 368,09
LUAM	0,00	-4 269 809,28	-4 522 421,59
ULP industrie	2 021 500,00	-1 088 625,98	-1 295 272,78
TOTAL université	5 504 838,57	-12 397 101,63	-9 973 228,54

Source : Budget, compte financier et tableaux fournis par l'ULP

L'université prévoit un résultat excédentaire, effectue ensuite des prélèvements sur réserves pour assurer des dépenses de fonctionnement mais ne réalise pas à hauteur des crédits ouverts.

Tableau 7 : CAF au budget initial, budget final, et réalisé en 2006

	BI 2006	BF 2006	CF 2006
Principal	1 899 238,57	- 3 718 609,12	- 1 072 931,14
SIU	79 500,00	12 063,93	- 961,90
LUAM	0,00	1 325 968,35	- 260 579,70
ULP industrie	2 021 500,00	-645 687,96	- 993 459,65
TOTAL université	4 000 238,57	-3 026 264,80	-2 327 932,39

Source : Budget, compte financier et tableaux fournis par l'ULP

Le résultat prévisionnel, augmenté des dépenses nettes d'opérations d'amortissement et de provisions déduction faite des opérations de recettes du même ordre, traduit la capacité d'autofinancement (CAF). La situation finale n'est pas conforme aux prévisions initiales, tous les services terminent l'exercice en insuffisance d'autofinancement.

Tableau 8 : Variation du fonds de roulement au budget initial, budget final, et réalisé en 2006

	BI 2006	BF 2006	CF 2006
Principal	-7 357 939,25	-16 925 849,56	-2 238 454,19
SIU	34 000,00	- 80 436,07	- 76 157,07
LUAM	0,00	1 325 968,35	1 070 541,82
ULP industrie	0,00	- 1 654 237,13	-1 273 660,28
TOTAL	-7 391 939,25	- 17 334 554,41	-2 517 729,72

Source : Budget, compte financier et tableaux fournis par l'ULP

L'établissement limite ses investissements prévus sur réserves, en revanche ULP industrie accuse une diminution du fonds de roulement non prévue au budget initial.

II. 2. Mais une gestion des éléments du fonds de roulement encore éloignée d'une gestion globale équilibrée

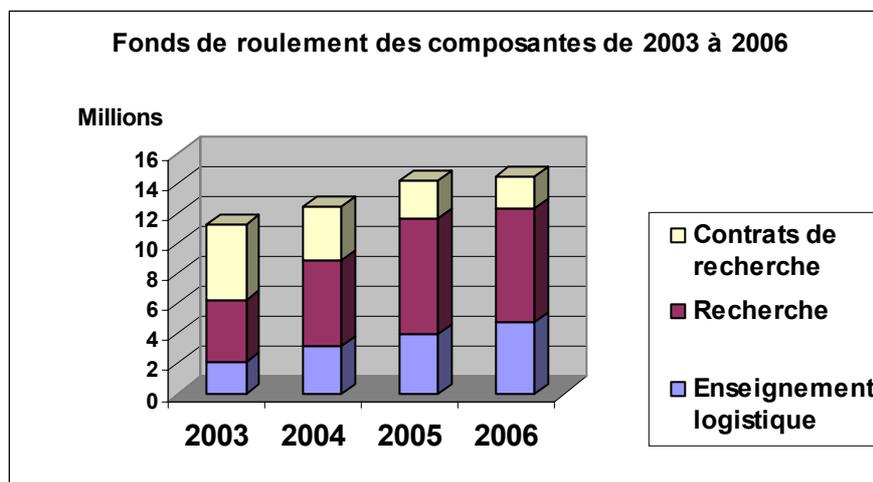
Le compte 106 (réserves) de l'ULP (avec SACD) affiche pour l'exercice 2006 un montant de 122 430 340,59€ qui sera réduit du déficit de l'exercice de 9 973 228,54€, pour s'élever à 112 457 112,05€. Le FRNG s'établit à 51 250 530,25€.

La gestion des réserves par l'établissement respecte la réglementation en vigueur mais ce compte fait l'objet de subdivisions par composante. En fait, c'est le fonds de roulement constitué des éléments du haut de bilan que tient la DAF par composante sur la « base budgétaire et financière » (BBF) tenue sur File-maker.

Malgré les rappels à la réglementation par l'ULP essentiellement formels et techniques, malgré les observations des différents corps de contrôle et du juge des comptes, **les réserves sont disséminées en UB, voire en centres de responsabilité, puisque les composantes conservent à l'issue de l'exercice budgétaire les réserves générées par l'exécution de leurs budgets respectifs.** Le conseil d'administration de l'ULP aurait, en 2004, prévu « explicitement de ne pas toucher aux réserves des composantes ».

Un tableau annexé au compte financier détaille par activité (information que la DAF obtient par les centres de responsabilité de premier rang) et par unité budgétaire, service central ou composante, la décomposition du fonds de roulement, à tel point qu'on peut dresser le tableau suivant pour les composantes à partir des informations contenues dans le compte financier.

Tableau 9 : Fonds de roulement des composantes de l'établissement (UFR, écoles, instituts) de 2003 à 2006 par origine du financement



Source : compte financier de l'ULP

Depuis 2004, à la suite des remarques formulées par la mission d'inspection conjointe IGAENR-IGF-CGPC, une procédure a été mise en place, suivant laquelle la DAF tient à opérer un contrôle de régularité et d'opportunité sur les décisions modificatives présentées par les composantes. Ainsi, pour chaque ouverture de crédits, doit être présenté par la composante un certificat de l'ordonnateur attestant qu'il s'agit

- de reports prévus par la réglementation :
 - opération d'investissement inscrite au programme pluri annuel d'investissement
 - opérations précisément identifiées qui ont fait l'objet d'un commencement d'exécution
 - crédits du contrat quadriennal
 - crédits relatifs à des prestations de recherche
- ou d'une opération de mutualisation des réserves.

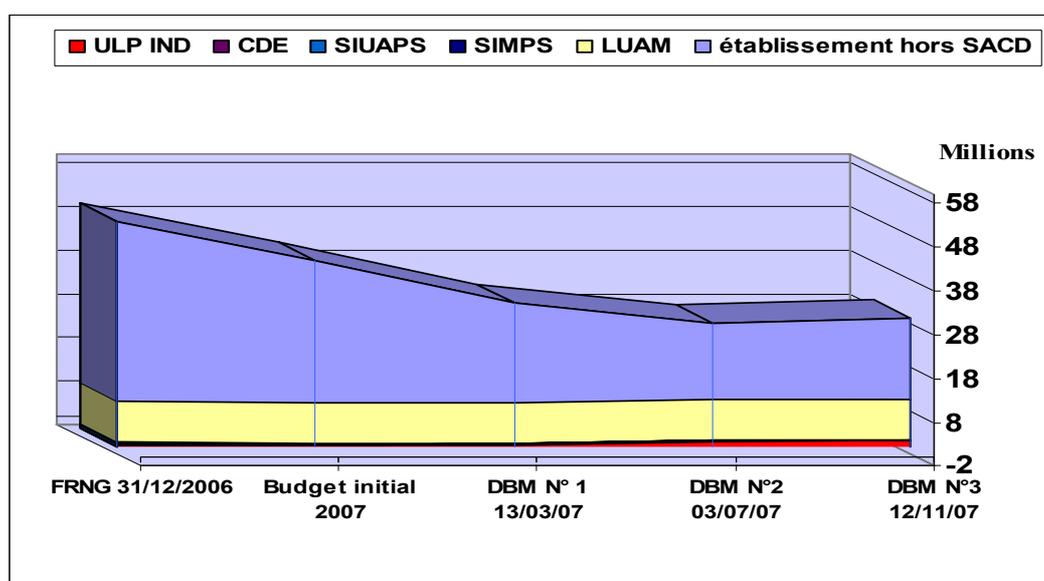
Le certificat de l'ordonnateur n'est pas toujours facile à « vérifier » et maintient parfois une appropriation des réserves par l'unité budgétaire, voire par le chercheur. La mission estime risqué d'autoriser des prélèvements dès le budget initial de N+1, en décembre de l'année N en l'absence d'éléments précis sur le futur fonds de roulement qui sera déterminé à l'issue des opérations de fin d'exercice (l'indication du FRNG de N-2 n'est plus d'actualité au moment du vote du budget N+1).

Ne sont pas compris dans ces crédits ceux sur ressources affectés : ils font l'objet de reports automatiques dès le début de l'exercice conformément aux instructions comptables N° 93-59 M 9 du 18 mai 1993 et N° 93-135 M 9 du 7 décembre 1993 et majoritairement sur la première décision modificative du nouvel exercice. Les crédits sur ressources affectés fin 2006 sont reportés à hauteur de 7 419 218,17 euros sur 2007. Eux, par définition comptable, ne sont pas dans le haut de bilan, ni dans les réserves « disponibles », ni dans les reports.

ANNEXE I- ULP

Au titre de l'exercice 2007, différents prélèvements ont été opérés en quatre vagues successives, dès le budget initial jusqu'à la DBM N°3. S'élevant au 31/12/2006 à plus de 51 M€ (montant connu au compte financier en avril), le FRNG de l'établissement (avec SACD) après prélèvements successifs en 2007, baisse pour atteindre un montant prévisionnel après la DBM de novembre à 26,6 M€. Tels qu'ils ont été présentés, ils semblent être, soit des reports de crédit (notion budgétaire), soit des utilisations de réserves (excédents antérieurs « stockés » en fonds de roulement). **Le fonds de roulement net global a fondu de près de moitié en un an.**

Tableau 10 : Evolution du fonds de roulement de l'établissement en 2007



Source : Compte financier 2006, budget et DBM 2007

Un des risques du fractionnement des réserves est que le déploiement d'énergie et de temps mis par les services pour segmenter les éléments constitutifs des « réserves » ou plutôt du fonds de roulement de chaque UB, voire de chaque CR, ne fasse **perdre de vue quelques principes d'équilibre budgétaire global.**

Pourtant, l'agent comptable recalcule le FRNG ; il indique bien lors du vote du compte financier en avril N+1 que le FNRG du 31 décembre qu'il présente pour l'année N a déjà été obéré par les prélèvements opérés lors du budget initial et lors de la DBM N°1 de l'exercice N+1. Les informations ci-dessous ont été communiquées au conseil d'administration avant le vote de la DBM n°2 de 2007.

Tableau 11 : Disponible avant DBM n°2 de 2007

Fonds de roulement au 31/12/2006	51 250 530,25
+ Recettes investissement et fonctionnement budget initial 2007	76 363 178,17
- Dépenses investissement et fonctionnement budget initial 2007	- 85 152 040,14
+ Recettes investissement et fonctionnement DBM 1/2007	89 386 352,50
- Dépenses investissement et fonctionnement DBM 1/2007	- 108 029 309,10
= Disponible provisions incluses hors provisions clients douteux avant DBM 2	23 818 711,68
- Provisions comptabilisées au 31/12/2006 dont il ne faut pas tenir compte en cas de réalisation de risques et charges (hors provisions clients douteux)	- 8 092 170,92
= Disponible hors provisions avant DBM 2	15 726 540,76

Source : compte financier 2006

Ce calcul actualisé du FRNG par l'agent comptable devrait être produit systématiquement et précéder la préparation par la DAF des documents budgétaires. Il n'est pas sûr que cette opération ait été conduite pour l'établissement principal, pas plus que pour le SACD ULP industrie en 2007. Ainsi, ce SACD dispose d'un FRNG au 31/12/2006 de 230 705,39€, mais les prélèvements successifs au cours de 2007 atteignent 1 515 817,54€ fin novembre.

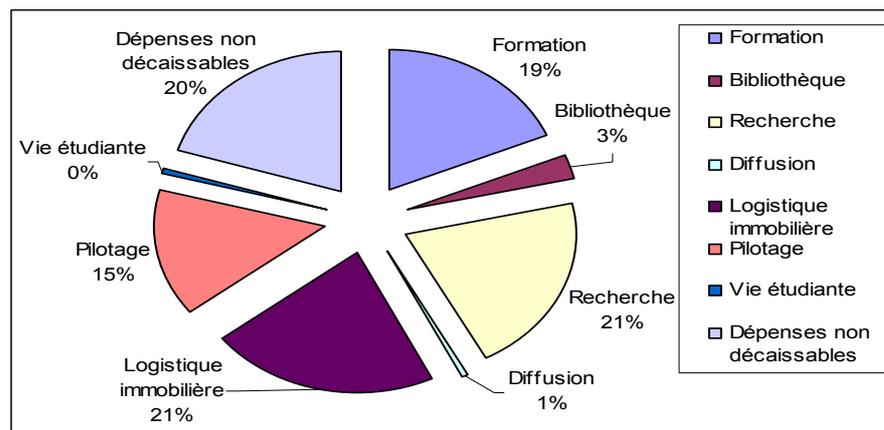
Le morcellement des crédits sur des centres de responsabilité et la réutilisation des « crédits non employés positifs » par la DAF peut faire oublier qu'un fonds de roulement est une réalité comptable. Le diable étant dans les détails, si on peut admettre au sein d'une unité budgétaire qu'un « résultat » à l'issue de l'exécution budgétaire est la somme algébrique, pour les centres de responsabilité, des excédents des uns et des déficits des autres, on ne peut cependant pas prélever par la suite sur les excédents accumulés des uns en oubliant qu'ils compensent les déficits des autres sans mettre en péril à terme la santé financière de l'établissement.

II. 3. Des liens encore tenus avec le budget de gestion et la comptabilité d'analyse des coûts

II. 3. 1. Le budget de gestion

L'ULP présente un budget de gestion et un état d'exécution des dépenses par destinations en annexe de son compte financier.

Tableau 12 : Budget de gestion par destination de l'établissement principal en 2007



Source : Budget de l'ULP

Ce schéma doit être relativisé car les dépenses en L, M et D n'intègrent pas les dépenses d'enseignement des facultés de médecine et de chirurgie dentaire codifiées par celles-ci en pilotage. Le refus des composantes de santé de respecter les règles de codification du budget de gestion prive de pertinence toute analyse de ce budget, et à terme, si ce mouvement devait persister, celui de l'UdS.

Au moment de l'élaboration budgétaire, les composantes ventilent leurs dépenses par destinations en retenant pour l'enseignement une clé de répartition tenant compte des effectifs étudiants au 15/01 N-1 (statistiques officielles). Aucune grille de déversement n'a été établie à ce jour. Lors de l'exécution budgétaire les composantes imputent sur la destination concernée ou tiennent compte de la clé de répartition retenue.

Cette nouvelle architecture devrait jeter les bases d'une comptabilité analytique permettant à terme de raisonner en coûts complets et de connaître le coût d'un étudiant par diplôme ou de tarifier plus finement de nombreuses prestations.

En matière de comptabilité analytique des coûts (CAC), l'ULP a créé un bureau spécifique qui n'a pu exercer sa mission pour l'instant que sur les contrats de recherche.

II. 3. 2. Une comptabilité analytique centrée sur les contrats de recherche

L'instauration d'une comptabilité analytique doit permettre à terme d'établir de nouvelles modalités de tarification des prestations, internes comme externes.

La cellule s'est spécialisée sur l'aspect recherche. Actuellement, les dépenses relatives aux contrats se décomposent en achats externes et internes, en embauche de personnels, en feuille d'attachement homme pour tous les personnels intervenant dans les contrats et en feuille d'attachement équipement pour tous les équipements utilisés dans le contrat (cf. fiches de procédures). Les prestations de service à but lucratif (qui doivent être facturées au moins au coût complet) doivent être distinguées des contrats de recherche (qui peuvent être à but lucratif ou non).

La cellule de gestion a déterminé une matrice de coûts de l'environnement chercheur : utilisée pour établir les simulations de coût (pour détermination du « coût complet ») des contrats de recherche, elle permet d'ajouter au coût du chercheur (sa rémunération) le coût des frais indirects engagés par l'ULP pour établir le projet de recherche (CA du 31/01/06).

II. 3. 3. Le financement des dépenses à caractère commun

Les dépenses d'infrastructure telles que factures de fluides (rattachées à la division de la logistique immobilière), sécurité et gardiennage, dépenses « du propriétaire » (restructuration, maintenance et mise en sécurité), dépenses de fonctionnement des services centraux, sont imputées sur les services centraux. Elles sont financées par les subventions essentiellement pour l'immobilier, et pour les autres dépenses par une quote part de la DGF⁵³ puis par le prélèvement sur ressources propres des composantes.

La technique de financement des services centraux n'est pas définie par les charges réelles mais par le niveau de la ressource que peuvent lui offrir les unités. Sont toujours appliqués des taux forfaitaires de participation aux charges communes pour les frais de gestion sur les flux de ressources : en principe 12% sur les recettes, mais 9% pour le centre de primatologie, 6% pour le DEPULP, 4% pour ULP multimédia, 4% pour la taxe d'apprentissage... **La comptabilité analytique n'a pour l'instant pas permis à l'ULP d'avoir une vision plus fine des coûts.** Quand les flux ne suffisent plus, il est fait appel aux réserves des composantes. Une réflexion approfondie sur les flux intra groupe et leur maîtrise, y compris vis-à-vis des SACD, mérite d'autant plus d'être menée que ceux-ci, déjà importants, risquent de s'accroître avec la constitution de l'UdS.

III. RÉVISER LES INDICATEURS DE SUIVI D'EXÉCUTION BUDGÉTAIRE

III. 1. Suivre des dépenses dont l'organisation est complexe

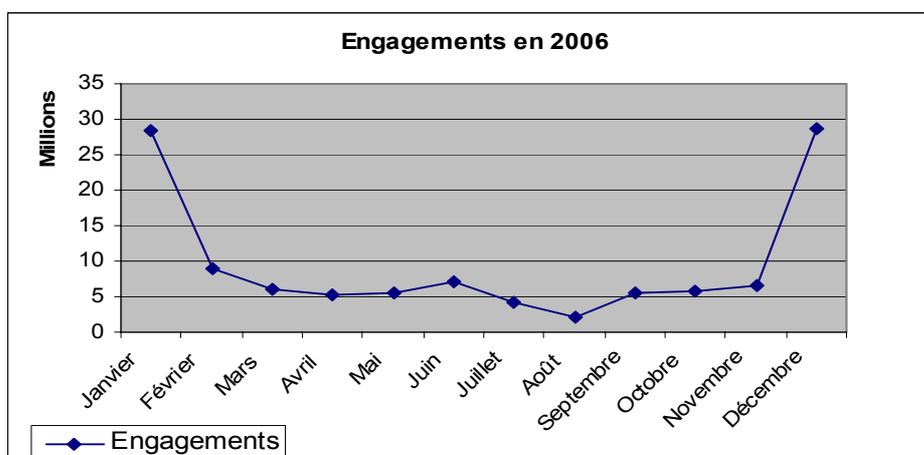
III. 1. 1. Une décentralisation de la comptabilité des engagements

Compte tenu des délégations données par l'ordonnateur principal (cf. § I 1), l'engagement est totalement décentralisé en unités budgétaires. Les responsables financiers procèdent aux engagements de dépenses au fur et à mesure des commandes et sont invités par la DAF à engager les dépenses de personnel dès le début de l'année. En fin d'année sont concentrés de nombreux engagements.

⁵³ Ces opérations sont comptabilisées en comptes 7587 et 6587 produits, charges de gestion courante (cf répertoire des comptes ULP).

Le graphique ci –dessous de l’ensemble de l’université reflète ces pratiques.

Tableau 13 : Engagements de l’ULP en 2006



Source : tableaux fournis par l’ULP

Il a été mis à la disposition des enseignants, des enseignants-chercheurs et des gestionnaires de crédits le module NABuCO web qui permet d’accéder à un certain nombre de CR et de conventions afin de passer des pré-commandes. Les responsables financiers en sont informés par messagerie. Après modification ou validation par eux-mêmes (validation de l’engagement – réservation de crédit - et validation de la pré-commande), il est possible de générer le bon de commande.

Un module intégré à NABuCO permet de savoir, lors de l’engagement de l’achat, si le projet d’achat est couvert par un marché existant. Par ailleurs, les services de l’université peuvent accéder à un site intranet (lié à NaBuco web) leur délivrant la liste de marchés en cours, les fournisseurs retenus, les bordereaux de prix, les cahiers des charges. Le service des marchés⁵⁴ a diffusé un guide des achats relatif à la responsabilisation des acteurs, la nomenclature des laboratoires et des services⁵⁵, les règles internes de procédures ; il comporte des réponses aux cas concrets que peuvent se poser les acheteurs. Ce guide va être actualisé en 2008 pour intégrer les évolutions réglementaires sur les achats destinés à la conduite d’une activité de recherche. Certains directeurs de composantes reçoivent délégation de signature du pouvoir adjudicateur, détenu jusqu’à maintenant par le président qui avait seul qualité de personne responsable des marchés.

Le poids financier des marchés de travaux est prépondérant, représentant 42% des 30M€ de marchés attribués en 2006 ; 38% portent sur des fournitures et 20% sur des services et maîtrises d’œuvre. Cette typologie d’achat entraînera la constatation d’amortissements conséquents dans les années à venir.

Le marché des déplacements porte en 2006 sur un total de plus de 1,3M€, si bien que l’ULP a envisagé la mise en place d’une billetterie. Celui de la documentation électronique est de près d’1/2 M€ dont 43% ne sont confiés qu’à des opérateurs économiques déterminés, compte tenu des droits d’exclusivité qu’ils détiennent.

Il est à noter qu’un groupement de commandes a été constitué entre l’ULP, l’UMB, l’URS, l’IUFM, le pôle universitaire européen, et l’école nationale de génie de l’eau et de l’environnement de Strasbourg (ENGEES).

⁵⁴ Les dépenses sous forme de marchés formalisé atteignent 22 078 091,62€ H.T en 2006.

⁵⁵ Elle reprend la même structure que le référentiel utilisé par le CNRS et l’Inserm.

III. 1. 2. Parmi les processus de mandatements, certains sont particuliers et reposent sur des données parcellaires

Les composantes engagent, liquident et mandatent de manière autonome leurs dépenses de fournitures.

Cependant, trois types de dépenses suivent des circuits dérogatoires :

- les achats liés à des contrats de recherche menés par des enseignants-chercheurs d'une composante font l'objet de **mandatements établis et signés par l'ordonnateur de la composante, mais imputés au SACD d'ULP industrie**⁵⁶ (partie SAIC) ; la masse salariale des chargés d'affaires et le budget de fonctionnement du service sont liquidés et mandatés par la DAF ;
- les dépenses de personnels dont l'attestation de service fait est opérée par la composante sont liquidées, mandatées au niveau du service central et signées par le vice-président chargé des RH ou la DRH ; cependant le mandat émis au titre de la composante et qui lui est retourné est peu lisible car collectif, il regroupe les dépenses de personnel, contrats et heures sans indication de la période couverte ; ces caractéristiques en freinent l'exploitation directe et l'analyse par la composante ;
- les prestations internes (dépenses et recettes) sont actuellement du ressort de la DAF. Cela concerne les refacturations de téléphone (CRC), de service de reprographie, mais aussi la centrale d'achat du magasin de chimie. Un logiciel spécifique (Orion acquis auprès de la société Quasar) a été mis en place pour gérer la facturation et les stocks de ce magasin. Les factures sont transférées dans le module « PiWeb » (interface créée par l'ULP) dans NABuCO.

A compter du 01/01/2008, les facturations internes seront établies pour la plupart par les composantes et gérées *in fine* par le Pôle Recettes et prestations internes de la DAF.

Le processus de mandatement délégué doit être clarifié, en particulier s'agissant des contrats de recherche et des dépenses de personnel, faute de quoi **les différentes interventions, non coordonnées, risquent de s'enchevêtrer** et de désresponsabiliser les acteurs, les opérations étant par trop parcellaires. Il devra respecter la nature juridique des différentes structures budgétaires concernées.

L'émission des mandatements des services centraux et communs est faite par différents intervenants ; à noter que l'UB 932 « fonctionnement de l'établissement » est répartie entre plusieurs responsables :

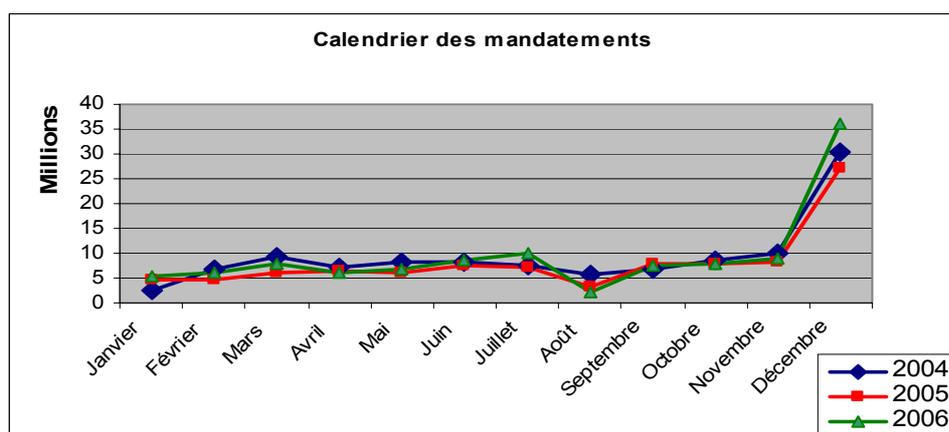
- la division financière est concernée par l'exécution budgétaire des dépenses de certains services centraux au sein de l'UB 932, le « fonctionnement général », puisqu'elle a en charge la liquidation et le mandatement de la division de logistique administrative (DLA), le service hygiène et sécurité (SHS), la communication, les dépenses d'amortissement, soit au total 37,26 % des dépenses de l'UB 932 au compte financier 2006 ;
- au sein des services centraux et au sein de l'UB 932, la logistique immobilière effectue ses opérations de manière séparée, de même que la mission culture scientifique et technique et les relations internationales ;

Les opérations relatives à la logistique immobilière peuvent être traitées de manière séparée compte tenu de leur importance actuelle et future, mais l'université pourrait **s'interroger sur l'intérêt de continuer à faire traiter de nombreuses activités des services communs et centraux par des personnels financiers différents dans des lieux éclatés.**

Le calendrier des mandatements fait preuve d'une constance étonnante, **marqué par une concentration excessive en fin de période.**

⁵⁶ Certaines missions d'ULP industrie sont assurées par les services centraux : gestion administrative et financière, recrutements sur contrats..., le service de valorisation se concentrant sur la préparation et la négociation des contrats. Par ailleurs, toutes les activités de valorisation ne sont pas assurées par ULP industrie.

Tableau 14 : Calendrier des mandatements en 2004, 2005, 2006



Source : tableaux fournis par l'ULP

Le plafonnement du délai règlementaire de paiement, fixé à 45 jours, est mis en place dans l'établissement depuis le 01/05/2005⁵⁷, par accord entre le président de l'université et l'agent comptable sur la répartition du délai : 30 jours pour les ordonnateurs pour le mandatement, 15 jours pour le comptable pour la prise en charge et le paiement des dépenses. L'ULP maîtrise assez bien les délais de paiement en 2006 où on note qu'un très faible pourcentage de mandats entraîne le paiement d'intérêts moratoires, le maximum étant atteint en septembre avec un taux inférieur à 1,5%.

Un calendrier de fin de gestion est établi chaque année, fixant les dates ultimes des opérations à la charge des composantes, de la DAF et de l'agence comptable. L'inventaire se termine pour l'exercice 2007 le 28/01/2008.

III. 2. La refonte en cours de l'organisation des recettes devra être rapidement achevée

III. 2. 1. Les services facturiers

L'émission des titres était jusqu'en décembre 2007 centralisée à la DAF. Dès le 1er janvier 2008, grâce à FAKIR (développé par l'ULP), les composantes généreront les factures destinées à des clients externes, liquideront et émettront les titres de recettes sur tarifs. La fiche de procédure précise bien que le tarif ne doit pas être inférieur au coût des prestations et qu'une facture ne pourra être adressée au « client » ou tiers concerné, sauf cas des contrats lucratifs, qu'à partir du moment où le titre de recettes correspondant aura été validé par l'agent comptable de l'université. On peut s'attendre à ce que la décentralisation des titres sur prestations responsabilise davantage les composantes, à la fois sur les tarifs et sur le rythme d'émission des titres. Un bilan de la procédure pourrait être fait au bout de six mois.

Les factures destinées à des clients internes seront préparées par les composantes (sous l'application FAKIR), les titres pré-liquidés, la DAF centralisant l'émission des titres par basculement de FAKIR sur PI-Web et NABuCO afin d'effectuer les compensations avec l'UB acheteuse, en gestion intégrée, avec émission simultanée du titre de recettes et du mandat correspondant⁵⁸ (le montant des prestations internes est proche des 12M€).

⁵⁷ Cf. fiche de procédure du 31/03/2005.

⁵⁸ Les mandats et titres de recettes sont émis au titre des unités budgétaires, mais leur imputation comptable s'opère par les comptes de liaison 186 et 187 dont les mouvements se neutralisent.

Pour les activités non gérées dans FAKIR, les composantes produisent les pièces, soit celles afférentes à une subvention, soit les factures (exemple de la centrale d'achat) au pôle recettes, qui s'appuiera sur ces documents pour émettre le titre de recettes correspondant dans NABuCo. Le DEPULP émet lui-même ses titres de recettes.

La DAF elle-même émet pour les contrats de recherche sur ressources pré-déterminées⁵⁹ des pré-factures qui deviennent factures définitives après validation par le responsable financier de la composante ; elles sont envoyées par le pôle contrats de la DAF après validation de l'agence comptable, conformément à la procédure mise en place. La DAF émet les factures suivant la programmation contractuelle (échancier) enregistrée lors de la prise en charge du contrat. La déconcentration de l'émission de ces factures est également prévue courant 2008 au moyen de l'outil « Pléiade-Web ».

III. 2. 2. La constatation des recettes est perfectible

Les subventions publiques restent de la compétence de la DAF.

Le retard croissant des notifications de la DGF par la tutelle a induit un phénomène de décalage dans le temps des émissions, les AE (autorisations d'engagement) n'étant pas toujours suivies sur le même exercice des CP (crédits de paiement) et l'ULP attendant, conformément à l'instruction comptable, d'avoir connaissance avec certitude des éléments liquidatifs de la recette pour émettre le titre.

La répartition entre ressources propres et institutionnelles (DGF, contrat, subventions ...) est, en ordre de grandeur, de 25% / 75%, SACD compris.

En matière de ressources propres, le dispositif mis en place sur les contrats de recherche vise lors de leur ouverture à saisir les échéances financières prévisionnelles de manière à générer les « alertes » d'échéances selon la programmation contractuelle. Les contrats de recherche -12M€ en 2006- font l'objet de titres de recettes émis par la DAF, à l'exception de ceux sur ressources affectées qui sont émis par l'agence comptable (61% des montants de contrats de recherche en 2006). Le montant moyen des contrats de recherche a été d'environ 80 000€ sur les deux derniers exercices, ceux sur ressources affectées étant d'un montant plus élevé que les autres contrats. Le degré de réalisation des ressources affectées⁶⁰ s'est globalement amélioré en 2006, affichant 1,06 contre 1,14 en 2005 avec une nette amélioration pour l'ULP (hors SAIC), 0,98/1,16 et une quasi stabilité pour le SAIC, aux environs de 1,13 en 2005 et 2006.

⁵⁹ Contrats non lucratifs, suivis à l'avancement ; contrats lucratifs suivis à l'achèvement.

⁶⁰ Ratio : solde des produits à recevoir sur ressources affectées / solde des charges à payer sur ressources affectées. En 2006, 13,23/12,46

Le chiffre d'affaires⁶¹ en formation continue du DEPULP⁶² est généralement d'un montant de 4,5M €, les stages courts représentant 70% de ce chiffre (cf. brochure du rapport d'activité ; aucun état correspondant à l'article 9 du décret du 18 octobre 1985 sur la présentation obligatoire d'un état des recettes et des dépenses de la formation continue n'apparaît, ni au budget, ni au compte financier). Le logiciel FOCUS (FORMATION Continue Universitaire), mis en place avec les deux autres universités strasbourgeoises, permet de saisir actuellement l'offre de formation et de gérer les inscriptions et à terme la gestion elle-même. D'après la direction du DEPULP, la tarification des stages courts ne repose pas sur l'analyse du prix de revient mais est déterminée en fonction des prix pratiqués sur le marché de la formation professionnelle continue. Les titres de recettes sont émis sur l'année de démarrage de l'action. **Il n'existe pas de comptabilisation de produits constatés d'avance** quand l'action dépasse le cadre de l'année. Ce service est dans une logique d'autofinancement, le fonctionnement du service étant alimenté par un prélèvement de 20% sur le chiffre d'affaires. Conformément au décret du 18/10/1985, toute action ou groupe d'actions de formation continue a un responsable pédagogique qui est un enseignant ou un chercheur de l'établissement ; l'action finie, le DEPULP met directement à la disposition des responsables scientifiques les reliquats de crédits propres à chaque action.

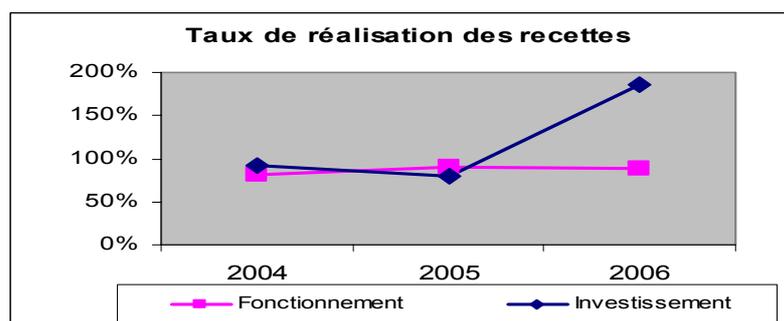
La constatation des droits d'inscription (4 M€) est effectuée sur l'année en cours, **sans proratisation tenant compte du chevauchement entre année civile et année universitaire.**

La taxe d'apprentissage reste stable (moyenne de 400 000 €) depuis trois ans.

Les subventions d'investissement sont prises en charge au niveau de l'UB 932 si elles sont globalisées, au niveau de l'UB bénéficiaire si elles sont spécifiques et fléchées.

Le taux de constatation des recettes affiche des résultats particuliers en 2006 : 89% pour le fonctionnement et 186% pour l'investissement. Le taux très faible de réalisation en fonctionnement s'explique pour une UB par le rejet des titres de recettes. Pour d'autres UB, les taux de 37% de constatation pour l'une et de 74% pour l'autre doivent être analysés. Cette situation fragilise l'ULP qui doit se préoccuper davantage des recettes, car si le taux d'exécution des recettes en section de fonctionnement a évolué favorablement entre 2004 et 2006, en passant de 80,7% à 89,7%, celui de la section d'investissement s'avère en revanche irrégulier, passant de 92% en 2004 à 80 % en 2005, puis à 185 % en 2006.

Tableau 15 : Taux de réalisation des recettes en 2004, 2005, 2006



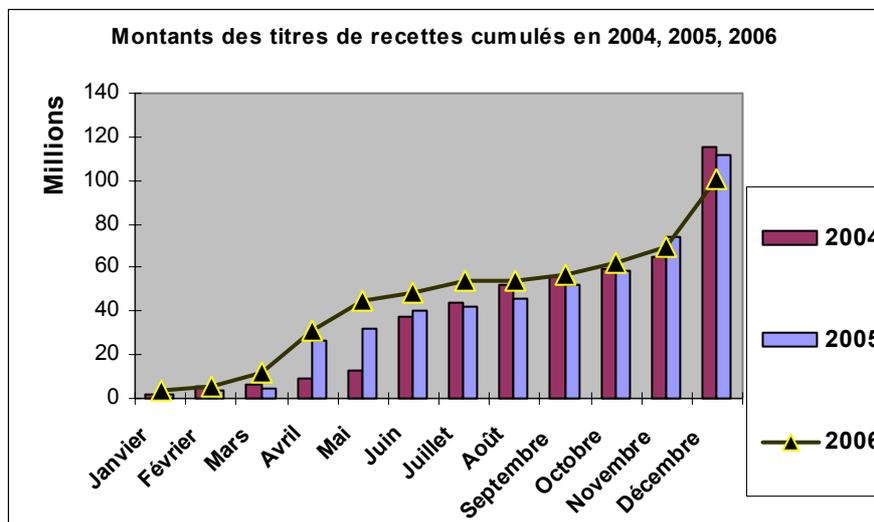
Source : tableaux fournis par l'ULP

⁶¹ Une régie de recettes avec compte au Trésor particulier a été ouverte au DEPULP.

⁶² Il existe un autre service, celui du DEFOPE (département de formation permanente) en faculté de médecine.

Il serait préférable de lisser l'ordonnancement, pour éviter des surprises en émettant trop tardivement les titres de recettes, bien que l'université ait fait des progrès en la matière puisqu'en septembre 2006, aux 3/4 de l'année, 57% des sommes étaient ordonnancées alors qu'à la même date, ces taux étaient de 48% en 2004 et 46% en 2005.

Tableau 16 : Montants de titres de recettes cumulés en 2004, 2005, 2006.



Source : tableaux fournis par l'ULP

III. 3. Le suivi des crédits : une information à partager davantage

Outre NABuCO, l'ULP a mis au point plusieurs outils de suivi des crédits, en utilisant « file maker », des extractions par business object (BO) ou des tableurs Excel.

La dotation, les ressources propres (comprises par la DAF comme celles qui s'ajoutent à la dotation même s'il s'agit de subventions), les dépenses mandatées, les crédits non employés, constituent l'armature de la BBF, base budgétaire et financière, qui apparaît comme l'outil privilégié de la DAF pour suivre les crédits et dont l'utilisation suit essentiellement le rythme des DBM. Cette base, fournie aux composantes, **conforte la technique des reports et l'émiettement des crédits** puisqu'elle identifie les crédits par centre de responsabilité. Par ailleurs, le document **comporte parfois des ambiguïtés** (des « ressources propres » qui n'ont pas ce qualificatif ; crédits non employés négatifs).

L'information sur le suivi des crédits devrait être plus lisible, plus fiable, portée à la connaissance des autres services pour être partagée et être utilisable en document infra-annual d'outil d'aide à la décision.

Certaines des composantes, davantage soumises aux ressources propres, à un chiffre d'affaires, ont élaboré d'autres types de suivis : objectif annuel de produits réparti par mois, suivi des encaissements, cumul des titres pris en charge, au regard desquels sont inscrits les mandats émis mensuellement. Le tableau de bord remis au président tous les deux mois comporte le détail des subventions Etat, les ressources attendues des contrats de recherche, la liste des contractuels et le nombre d'heures complémentaires par composante. Un reporting synthétique émis mensuellement permettant pour le président et le bureau d'appréhender globalement et rapidement la situation n'est pas encore établi. A l'avenir, avec les nouvelles libertés et responsabilités qui seront confiées aux universités, **des indicateurs devront être mis en place, reposant sur des données historiques pour pouvoir comparer les prévisions et les réalisations**, relatives au nombre de contractuels pris en charge, aux rémunérations correspondantes, au nombre et au montant d'heures complémentaires consommées, aux ressources propres ; des projections du résultat, de la CAF, du fonds de roulement, pourraient être présentées à la date de remise du tableau de bord.

Le suivi des crédits en composante n'intègre pas totalement les dépenses de personnel, reflétant en cela l'absence de fluidité des communications avec les services centraux sur ce sujet.

La DAF fait apparaître les taux d'exécution des dépenses des composantes sur le compte financier mais ces informations pourraient être exploitées davantage par l'organisation de séminaires managériaux associant l'ensemble des chefs de services centraux et des responsables de composantes, afin de basculer d'une lecture jusqu'ici largement quantitative vers une approche davantage qualitative, permettant d'établir un diagnostic partagé sur la performance de chaque composante et de réfléchir de manière collégiale aux moyens de mettre en œuvre la stratégie arrêtée par l'établissement. Cette dynamique d'animation des cadres de l'établissement pourrait constituer un précieux levier d'appropriation des enjeux afférents au pilotage budgétaire de l'ULP.

Le respect du caractère limitatif des trois masses des dépenses de personnel, des autres dépenses de fonctionnement et des opérations en capital est assuré par le paramétrage spécifique de l'application NABuCO. Il existe cependant quelques faiblesses dans les sécurités informatiques puisque le logiciel admet des dépenses mandatées supérieures aux crédits ouverts (exemple des LUAM à cause des dépenses d'amortissement).

IV. CLARIFIER LE BUDGET PATRIMONIAL

IV. 1.L'abondance des particularités « techniques » de la situation patrimoniale

Le budget patrimonial comprend les immobilisations et les équipements qui sont traduits dans la section d'investissement de l'université lors de leur acquisition et dans la section de fonctionnement lors de la constatation de leur perte de valeur. L'instruction M 9 3 précise que le seuil d'inscription des dépenses à la section d'investissement est de 800 € H.T. Cette règle est claire pour l'acquisition ou la création d'un bien nouveau.

En ce qui concerne les dépenses se rattachant aux **travaux**, d'après le plan comptable, la **dépense** constitue une charge si elle a uniquement pour effet de maintenir le bien dans un état normal d'utilisation et **doit être comptabilisée en immobilisation si elle augmente la valeur** ou la durée probable d'utilisation du bien auquel elle se rapporte. Il n'est pas certain que cette règle soit appliquée strictement à l'ULP.

En matière d'immobilisations, l'université présente au budget initial de 2006 les opérations de restructurations coordonnées par la division de la logistique immobilière et inscrit une prévision de crédits de près de 6M €. Est présentée par la DLI la programmation des dépenses de restructuration ; par ailleurs, un **plan pluriannuel d'investissement (PPI)** permet à une ou plusieurs équipes de recherche concernées de programmer des acquisitions d'équipements coûteux sur plusieurs exercices comptables. Ce PPI paraît **peu documenté** au regard des sommes dont bénéficient les équipes de recherche.

A la fin de l'année, les immobilisations en cours comptabilisées au titre de l'exercice 2006 s'établissent à 7,7 M€ au compte financier (compte 23).

Les immobilisations incorporelles (logiciels) et corporelles (matériels), prévues au budget initial à 5M€, terminent l'exercice à 7,7M€. Toutes les dépenses d'investissement sont réalisées au niveau le plus fin, composantes (UB) /centres de responsabilité (CR).

L'amortissement, qui permet à la fois de constater la dépréciation d'une immobilisation (amoindrissement de la valeur d'un élément d'actif) et l'affectation d'une partie des crédits disponibles à la reconstitution du patrimoine, est pratiqué par l'établissement depuis 2001 (délibération actée le 19/12/2000 sur les durées d'amortissement). La méthode retenue est l'amortissement linéaire décalé pour l'ULP et l'amortissement dégressif pour les biens acquis par le SAIC (ULP industrie).

Les amortissements sont centralisés pour l'ULP, avec mandats au compte 68 pris en charge sur l'UB fonctionnement général. La neutralisation de la subvention pour les biens financés sur subventions s'effectue au compte 777 par une reprise au compte de résultat, si bien que pour l'établissement principal, en 2006, les amortissements nets sont de 3,279M € (amortissements de 11,360M€ déduction faite de la recette de 8,081M€). Pour information, au compte financier, et bien que toutes les opérations soient comptabilisées à l'UB 932, un tableau fait apparaître les amortissements et les quotes parts de subvention par UB.

Le compte 139, qui cumule au fur et à mesure les subventions inscrites au compte de résultat (par le compte 777) devrait être soldé par le compte 131 dès que les subventions ont été complètement reprises, de manière à sortir du passif ces subventions d'équipement. Cette opération n'est pas effectuée, ce qui brouille la lecture du haut de bilan.

La comptabilisation des biens immobiliers ne reflète pas actuellement leur valeur (l'établissement est en attente d'une procédure validée par la DGCP). Alors que la valeur brute des biens immobiliers est retracée au 31/12/04 au bilan de l'ULP à hauteur de **46M€** (et un amortissement de 1,5M€), celle-ci a été estimée par France domaines, à l'occasion de l'enquête sur la fiabilisation du parc immobilier de la DGCP, à **211M€**. Cette estimation comprend l'ensemble des biens affectés, mis à disposition par l'Etat, et ceux construits par l'université.

Quant aux **immobilisations corporelles en cours** dont le montant au compte 231 atteint au 31/12/2006 près de **24 M€**, elles ne sont pas soumises à l'amortissement tant que la construction n'est pas achevée ; cette opération, au demeurant réglementaire, doit préparer l'université à un amortissement important dès l'achèvement de la construction.

De plus, **l'inventaire comptable des équipements n'est pas en concordance avec l'inventaire physique**, d'une part parce que les biens ont pu être déménagés, détruits ou avoir disparu et d'autre part, parce qu'il n'est pas rare que des matériels soient donnés aux chercheurs et non comptabilisés. L'entreprise de recollement n'est pas impossible puisque la responsable administrative d'une UB a pu le réaliser : sur une comptabilisation de plus de 5,6 M€ de biens acquis depuis 1995, l'inventaire a permis de faire le rapprochement physique/comptable pour 85% de la valeur, avec un taux de 90% pour le matériel scientifique.

Les sorties d'actifs ont été réalisées en 2004 pour le déménagement des laboratoires universitaires d'analyses médicales (LUAM) : ce travail a duré plus de deux ans et a été mené avec l'aide d'un cabinet privé.

L'utilisation du compte « **provisions** », après avoir servi à « stocker » des reports, est maintenant conforme à la réglementation, les provisions étant toutes réglementaires sauf celles des LUAM (8,1M€ au bilan).

Enfin, en matière de comptabilisation des actifs, il est surprenant que l'université dispose d'un **magasin de produits chimiques** d'importance dont les dépenses atteignent 1,3M € **sans que cette richesse au 31/12 ne soit comptabilisée en stock de marchandises au bilan**. Seuls sont comptabilisés au poste stocks les en cours de production de services (pour les contrats lucratifs gérés à l'achèvement).

IV.2. Améliorer la capacité de projection en matière de renouvellement des immobilisations

Les prévisions en matière de renouvellement des immobilisations se heurtent à une qualité d'inventaire insuffisante comme à une absence d'amortissements réels.

La capacité de projection de l'ULP en matière de renouvellement de ses immobilisations est actuellement altérée par deux points principaux :

- la qualité insuffisante de son inventaire, incomplet pour ses biens mobiliers et très limitée pour ses biens immobiliers ; il est impératif de mettre à jour la comptabilité patrimoniale afin de présenter un haut de bilan sincère au 31/12/2008. Il faut cependant avoir connaissance des limites de l'exercice : aucune opération ne pourra être reconstituée en deçà de 1994, en l'absence de pièces justificatives antérieures à cette date et, par ailleurs, le logiciel immo- web ne retrace pas les financements.
- **la pratique qui consiste à financer la dotation aux amortissements par prélèvement sur fonds de roulement** pour la partie supportée réellement par le budget ; la politique d'amortissement que l'université mène ne la conduit pas à constituer la forme d'« épargne » indispensable au financement de ses projets d'investissement.

ANNEXE I- ULP

Ces éléments maintiennent l'ULP dans une connaissance approximative de ses besoins à venir en matière de renouvellement de ses immobilisations corporelles et incorporelles, au regard de leur échéance comme de leur source de financement.