

UNIVERSITE ROBERT SCHUMAN STRASBOURG III

ANNEXE II

SITUATION FINANCIERE

SOMMAIRE

I. L'ANALYSE FINANCIERE DE L'UNIVERSITE ROBERT SCHUMAN MET EN LUMIERE DES FONDAMENTAUX SAINS TOUTEFOIS FRAGILISES EN 2006	1
A. LA CONSTITUTION DE L'AUTOFINANCEMENT FAIT ETAT D'UNE STRUCTURE BUDGETAIRE RELATIVEMENT EQUILIBREE, AU SEIN DE LAQUELLE LA PART DE RESSOURCES PROPRES EST LOIN D'ETRE NEGLIGEABLE EU EGARD AUX DOMAINES DE FORMATION ET DE RECHERCHE CONCERNES	1
1. <i>L'évolution de l'EBE, sur la période 2003-2006, apparaît particulièrement heurtée..</i>	<i>1</i>
2. <i>La structure des produits d'exploitation de l'université fait état en 2006 d'une légère dégradation s'agissant de l'équilibre entre ressources propres et subventions</i>	<i>3</i>
3. <i>La structure des charges d'exploitation serait sensiblement modifiée par le transfert des crédits de titre II de l'Etat.....</i>	<i>3</i>
4. <i>Les résultats épousent les mêmes fluctuations que celles de l'EBE.....</i>	<i>5</i>
B. L'UNIVERSITE A TRES FORTEMENT FAIT APPEL EN 2006 A L'AUTOFINANCEMENT	6
C. L'ANALYSE FINANCIERE FAIT ETAT D'UN PATRIMOINE CONFORTABLE.....	7
1. <i>Le fonds de roulement, après avoir progressé sur la période 2002-2005, décroît en 2006 sous le poids des dépenses d'investissement exécutées.....</i>	<i>8</i>
2. <i>Le besoin en fonds de roulement a été fortement réduit jusqu'à devenir négatif.....</i>	<i>8</i>
3. <i>La trésorerie se maintient à un niveau très confortable, voire, s'agissant de l'URS, élevé</i>	<i>10</i>
II. LES PRATIQUES COMPTABLES DE L'UNIVERSITE ROBERT SCHUMAN DOIVENT ENCORE GAGNER EN QUALITE	10
A. LA CONNAISSANCE QU'A L'URS DE SON PATRIMOINE DEMEURE LARGEMENT INSUFFISANTE.....	10
B. LA MISE EN ŒUVRE DES GRANDS PRINCIPES COMPTABLES PRESENTE QUELQUES POINTS DE VULNERABILITE	11
1. <i>La comptabilisation en droits constatés enregistre de réels progrès mais devra être complétée</i>	<i>11</i>
2. <i>Le suivi des comptes de tiers peut être amélioré.....</i>	<i>12</i>
3. <i>Les opérations d'inventaire constituent un point d'amélioration majeur.....</i>	<i>12</i>
4. <i>La pratique actuelle des amortissements et de leur neutralisation ne donne pas satisfaction</i>	<i>13</i>
C. LES DEMARCHES ENTREPRISES EN MATIERE DE QUALITE BUDGETAIRE ET COMPTABLE NE RELEVANT PAS DE VERITABLES DEMARCHES DE CONTROLE INTERNE.....	14
1. <i>L'université Robert Schuman n'a pas mis en place un dispositif construit de contrôle interne</i>	<i>14</i>
2. <i>Elle s'est par contre dotée de tableaux de bord financiers de qualité.....</i>	<i>14</i>
3. <i>La convention passée entre la trésorerie générale d'Alsace et l'université devra faire l'objet d'un avenant</i>	<i>15</i>
PLAN D'ACTION PROPOSE POUR LES FONCTIONS BUDGETAIRE ET FINANCIERE	16

La structure¹ budgétaire de l'université Robert Schuman (URS) comprenait jusqu'en 2006 deux UFR, une école et sept instituts internes, trois unités budgétaires (UB) pour les services généraux, trois services communs (formation continue, information - orientation et documentation) et le service interuniversitaire d'informatique de gestion (SIIG) géré en service à comptabilité distincte.

L'université utilise le logiciel de gestion financière et comptable NABUCO. **Le montant exécuté du compte financier 2006 s'élève en dépenses (hors SIIG) à 23,6 M€ et en recettes à 22 M€**

I. L'ANALYSE FINANCIERE DE L'UNIVERSITE ROBERT SCHUMAN MET EN LUMIERE DES FONDAMENTAUX SAINS TOUTEFOIS FRAGILISES EN 2006

Le budget primitif 2006, autorisant des dépenses à hauteur de 21,6 M€ en fonctionnement et 1,6 M€ en investissement, a été modifié après prélèvement sur fonds de roulement de 3,3 M€ pour atteindre 23,5 M€ en section de fonctionnement et 4,5 M€ en section d'investissement.

Cette prévision a été infléchie par une exécution moindre en dépenses d'investissement (77%) et un taux de réalisation (hors CAF) de 88% en recettes d'investissement, ce qui a minoré l'appel au fonds de roulement nécessaire à l'équilibre de la section d'investissement. Les taux² d'exécution en section de fonctionnement sont de 90% en dépenses comme en recettes, en légère diminution par rapport à ceux de l'exercice 2005, où ils étaient de 95%. Le résultat de l'exercice s'est soldé par un excédent largement supérieur aux prévisions (1,04 million d'euros pour 47 000 € prévus), d'où une diminution réduite de deux tiers par rapport à la prévision de l'appel final au fonds de roulement (1,2 M€).

L'analyse montre que la prévision budgétaire en section de fonctionnement n'aurait pas nécessité d'être modifiée puisque l'exécution affiche, tant en dépenses qu'en recettes, un taux de 98% par rapport au budget primitif (BP). Un certain nombre de produits n'ont pas atteint le niveau de la prévision majorée par modification (BM) ni même celui de la prévision initiale, ceux provenant des prestations de formation continue notamment. En recettes, seulement 79% de la prévision initiale a été réalisé et, en dépenses, c'est la participation du service formation continue service aux charges de gestion courante qui n'a été exécutée qu'à 56% par rapport au BP et 43% par rapport au BM. Il y a là sans aucun doute pour l'université Robert Schuman (URS) une piste de réflexion à creuser. Les autres écarts relevés entre prévision et exécution des dépenses de fonctionnement font état d'une grande rigueur dans la gestion, que la mission encourage l'URS à poursuivre.

A. La constitution de l'autofinancement fait état d'une structure budgétaire relativement équilibrée, au sein de laquelle la part de ressources propres est loin d'être négligeable eu égard aux domaines de formation et de recherche concernés

1. L'évolution de l'EBE, sur la période 2003-2006, apparaît particulièrement heurtée

Indicateur privilégié de la « rentabilité » de l'établissement, l'excédent brut d'exploitation (EBE) mesure le solde des ressources courantes³ après paiement des achats de fournitures ou de service, des dépenses de personnel et des impôts.

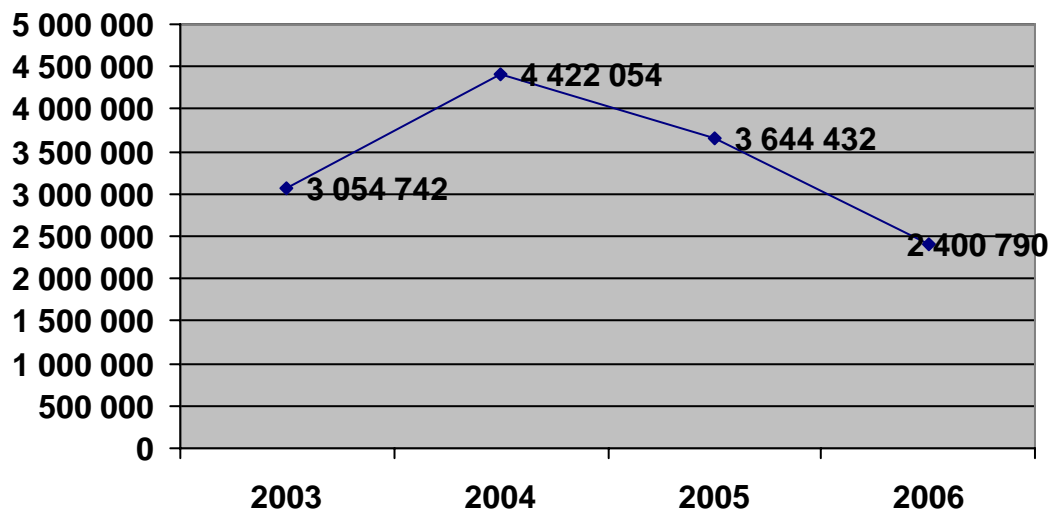
¹ On pourra se reporter à l'annexe I pour plus de détails et notamment connaître les changements intervenus dans cette structure en 2007.

² Par rapport au budget modifié

³ Prestations de service, droits d'inscription, subventions et dotations de fonctionnement.

L'EBE de l'université Robert Schuman fluctue sensiblement sur les quatre années observées (2003 à 2006) sans toutefois afficher de tendance bien marquée.

Evolution de l'excédent brut d'exploitation



Source : analyse financière 2003-2006 URS

La chute de l'EBE en 2006 (- 1,24 M€), comparativement à l'année 2005 et plus encore à l'année 2004 (- 2 M€), trouve essentiellement son explication dans :

- une baisse sensible des prestations de services (- 239 K€), dont les produits de formation continue (voir *supra*) ;
- la disparition d'un certain nombre de subventions spécifiques en provenance de fondations (-380 K€) ;
- une dégradation dans la collecte de la taxe d'apprentissage (- 141 K€) ;
- des augmentations importantes de charges de personnel en 2006 (+ 2,3 M€ par rapport aux exercices précédents, dont 1,8 M€ au titre des ATER et moniteurs - ex ch 31-96 - compensés par une subvention de même montant) dues à la création de nouveaux emplois permanents (+ 200 K€), à l'appel plus important fait à des intervenants extérieurs en heures complémentaires (+ 100 K€), au différentiel sur charges patronales sur rémunérations des intervenants non fonctionnaires à charge de l'université depuis 2006 (+ 55 K€) mais toutefois amoindries par une diminution du poste primes et indemnités (- 65 K€) ;
- une légère dégradation du poste des achats (+ 120 K€ pour les fluides) ;
- également de celui des contrats de nettoyage (+ 63 K€ par rapport à 2005 mais + 173 K€ par rapport à 2004).

2. La structure des produits d'exploitation de l'université fait état en 2006 d'une légère dégradation s'agissant de l'équilibre entre ressources propres et subventions

La structure des produits d'exploitation⁴ (20,8 M€) de l'université Robert Schuman se décompose, en 2006, en 52% de subventions, 38% de ventes et prestations de service, 5% de produits⁵ exceptionnels retraités et 5% de produits autres (incluant). Ces produits d'exploitation, après avoir augmenté en 2004 et 2005 par rapport à 2003 accusent une chute en 2006, passant d'un montant moyen sur les années 2003-2005 de 8,09 millions d'euros à moins de 8 millions en 2006.

A l'exception d'une légère hausse en 2006 de leur montant total (+ 7%), on observe sur la période (2003-2006) une certaine stabilité de la structure de ces produits, seulement marquée par une lente diminution de la part prise par la **catégorie « autres »** (passée de 10% du total en 2003 à 7% en 2004, 6% en 2005 et 5% en 2006, soit 1,13 M€). Cette catégorie regroupe 924 K€ de prestations internes comptabilisées à tort au chapitre 75⁶ et 153 K€ de reprises sur dotations aux provisions pour risques. La diminution de cette catégorie « autres », composée à 90% de prestations internes, doit être encouragée. Cependant, le point le plus important en matière de qualité budgétaire et de qualité comptable est, à l'avenir, **d'utiliser les comptes de liaison 181 pour retracer les opérations de refacturations internes au sein de l'université.**

Les produits financiers sont en forte progression, passant de 153 K€ à 275 K€; il y a là le fruit de la gestion dynamique conduite par l'agent comptable depuis son arrivée en janvier 2006.

Au sein de la catégorie de produits « ventes et prestations des services », **les contrats et prestations de recherche accusent une chute de 66%**, passant de 119 K€ en 2005 à 41 K€ en 2006, montant le plus bas depuis 2002. Sur ce poste de recette, l'exécution budgétaire apparaît d'ailleurs particulièrement médiocre.

Les droits d'inscription restent stables, autour de 4,3 M€ avec un excellent taux d'exécution.

La même stabilité est observée, autour de 1 million d'euros, s'agissant des autres prestations de services (telles que locations de salles et organisations de colloques).

Les prestations de formation continue par contre accusent, comme mentionné supra, une baisse sensible, jointe à un médiocre taux d'exécution. L'équipe de direction fait sienne ce souci et s'emploie à redresser la situation.

3. La structure des charges d'exploitation serait sensiblement modifiée par le transfert des crédits de titre II de l'Etat

Les charges d'exploitation ont augmenté en 2006, principalement sous l'effet d'une hausse des dépenses de personnel avec le transfert du chapitre 31-96. Elles ont progressé de 13% en 2006 par rapport à 2005 après être restées stables en 2003 et 2004 à hauteur de 17,5 M€ Elles s'élèvent en 2006 à 20,10 M€

⁴ Comptes 70 à 74 + compte 777

⁵ poste (C/777) stable puisque constitué des 953 K€ de produits, calculés forfaitairement, issus de la neutralisation des amortissements.

⁶ Sans d'ailleurs que l'équivalence exacte se retrouve aux comptes 6587, qui totalisent plus de 925 K€

Cette évolution est notamment due à la hausse des charges de personnel, de 26% entre 2005 (6,7 M€) et 2006 (9 M€). Parallèlement pourtant, la part qu'elles représentent dans le total des charges d'exploitation a elle aussi augmenté, passant d'une moyenne de 39 % sur la période 2003-2005 à 45 % en 2006. L'augmentation récente de ces dépenses résulte de l'intégration de l'ex-chapitre 31-96 (ATER, moniteurs, lecteurs), représentant à lui seul un transfert de près de 2 M€ au 1^{er} janvier 2006, ainsi que celui des charges patronales sur heures complémentaires assurées par des non titulaires (voir *supra*).

Avec 9 M€ les charges de personnel constituent, à Robert Schuman, le premier poste, en importance, des charges de fonctionnement, suivi ensuite par celui des consommations de l'exercice (achats de matières et fournitures et services extérieurs), 6,8 M€. Les charges de personnel pèsent pour 45 % dans le total des charges d'exploitation, les consommations pour 34 %.

Au sein de la structure des charges de l'université, les dotations aux amortissements (1 375 K€) et provisions pour risques et charges (104 K€) pèsent au total pour 7 %, en diminution sensible du fait de l'adhésion de l'URS aux ASSEDIC en mars 2006.

La rigidité structurelle des charges d'exploitation progresse modérément de 2003 à 2006.

Tableau 1 : Evolution de la rigidité structurelle des charges d'exploitation 2003 – 2006

	2003	2004	2005	2006
Personnel	5 878 896	5 930 345	6 445 148	6 800 000
Impôts et taxes	395 370	359 131	397 648	512 824
Charges d'intérêts	0	0	0	0
Total : (1)	6 274 266	6 289 476	6 842 796	7 312 824
Produits de fonctionnement : (2)	19 013 233	19 777 132	19 348 428	20 876 240
Ratio (1)/(2)	33 %	31,8%	35,3%	35%

Source : Analyse financière 2003-2006, URS

L'intégration des charges de personnel aujourd'hui payées sur le budget de l'Etat n'aura pas d'impact direct sur le niveau de l'EBE, ces charges « nouvelles » ayant vocation, dans l'hypothèse d'une compensation intégrale, à être financées par dotation de l'Etat. Elle modifiera néanmoins profondément la structure des charges : avec une masse salariale de l'Etat représentant 30 M€ (estimation au budget 2007) au sein de l'université Robert Schuman ainsi qu'une masse salariale propre représentant 7,3 M€ en 2006 et estimée à 10 M€ pour 2007 (en brut chargé), le poids des dépenses de personnel dans les charges d'exploitation passerait de 48 % à 65% et la rigidité des charges d'exploitation de 35% à 65%.

Tableau 2 : estimation de la rigidité structurelle des charges d'exploitation de l'URS après intégration des charges de personnel de l'Etat (données 2007)

	Projection 2007 (en €)
Estimation masse salariale propre + impôts afférents	10 000 000
Charges d'intérêts	0
Total (1)	10 000 000
Masse salariale Etat de l'URS (2)	30 000 000
Estimation masse salariale URS consolidée (Etat et masse salariale propre)	40 000 000
Estimation produits de fonctionnement consolidés (3)	61 038 620
Ratio (1+ 2) / (3)	65%

Source : Mission IGAENR

La structure actuelle des charges d'exploitation se trouverait sensiblement modifiée dans le cas d'un transfert des crédits de titre II de l'Etat mais ce serait surtout la rigidité des charges d'exploitation qui en serait profondément bouleversée.

Cette projection témoigne ainsi de la rigidité des dépenses à laquelle l'université est confrontée et met en évidence les enjeux associés à la maîtrise et à l'optimisation des charges transférées.

Si cette évolution procède d'une modification logique de la structure des charges, elle doit cependant encourager l'URS à développer ses ressources propres, afin d'augmenter ses produits de fonctionnement et, au sein de ces derniers, ses marges de manœuvre budgétaires, infléchissant de fait la rigidité structurelle de ses charges.

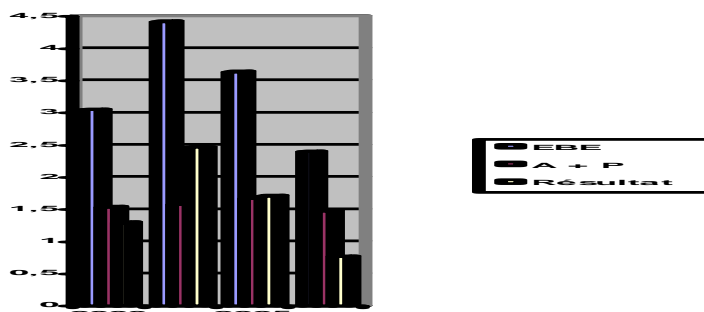
4. Les résultats épousent les mêmes fluctuations que celles de l'EBE

L'érosion particulièrement forte en 2006 par rapport à 2005 du résultat d'exploitation trouve son origine dans les phénomènes précédemment décrits au sujet de celle de l'EBE : baisse sensible des prestations de services, disparition d'un certain nombre de subventions spécifiques en provenance de fondations, dégradation dans la collecte de la taxe d'apprentissage, augmentation des charges de personnel. Les autres charges de gestion courante et les dotations aux amortissements et provisions pèsent également mais dans une moindre mesure dans la baisse significative du résultat d'exploitation.

Tableau 3 : évolution 2003 – 2006 du résultat d'exploitation, des dotations aux amortissements (A) et provisions (P) et de l'excédent brut d'exploitation

(en €)	2003	2004	2005	2006
Dotations aux A et P	1 544 436	1 576 884	1 667 176	1 479 109
E B E	3 054 742	4 422 054	3 644 432	2 400 790
Résultat d'exploitation	1 296 813	2 472 849	1 706 648	770 449

Source : Analyse financière 2003-2006 URS

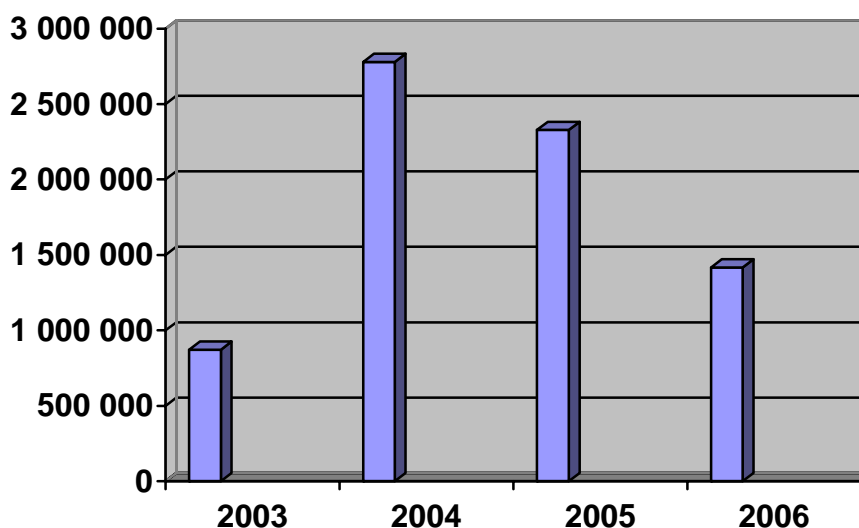


Les opérations financières contribuent à conforter le résultat d'exploitation : l'université n'a en effet aucun emprunt et affiche en 2006 un montant particulièrement élevé de produits financiers.

Les opérations exceptionnelles s'équilibrent parfaitement en 2006 et donc sont sans effet sur **le résultat net comptable, qui s'élève à 1 044 226 €**

La capacité d'autofinancement (CAF), qui correspond au résultat corrigé des opérations d'ordre et représente l'épargne dégagée par l'activité de l'établissement pouvant servir aux investissements, suit la baisse du résultat net comptable : elle se situe donc en 2006 à un niveau nettement inférieur à celui de 2005 et son évolution se calque sur celles de l'EBE et du résultat ; l'autofinancement net chute de plus de 39 % entre 2005 et 2006.

Evolution de la capacité d'autofinancement



Source : analyse financière 2003-2006 URS

Suivant le niveau de la CAF, le ratio CAF/produits de fonctionnement chute logiquement entre 2004 (14%) et 2005 (12%) et encore entre 2005 et 2006, où il s'établit à seulement 7%.

Outre cet examen en niveau et en structure, la capacité d'autofinancement doit être analysée par confrontation avec le niveau des équipements qu'elle contribue à financer.

B. L'université a très fortement fait appel en 2006 à l'autofinancement

L'université Robert Schuman n'étant pas endettée, la CAF n'est pas mobilisée pour assurer la couverture de remboursements d'emprunts en capital. Elle constitue par conséquent une source de financement pleinement disponible pour les investissements de l'établissement et c'est bien ainsi que le conçoivent ses responsables, qui chaque année financent des travaux d'amélioration des locaux universitaires en mobilisant une partie du fonds de roulement.

Ainsi le niveau des dépenses d'équipement de l'université Robert Schuman se caractérise-t-il par sa progression constante. D'un volume de 1,6 M€ en 2003, il a crû en 2004 et 2005 (2,5 € et 1,9 M€) et a grimpé jusqu'à 3,5 M€ en 2006.

Tableau 4 : Evolution des modalités de financement des investissements 2003 – 2006

	2003	2004	2005	2006
LES EMPLOIS	1 533 316	2 494 778	1 860 543	3 468 605
dont :				
. remboursement de dettes financières (1)				
. acquisition d'actifs immobilisés	1 533 316	2 494 778	1 860 543	3 468 605
. autres emplois à long terme				
LES RESSOURCES	1 984 868	3 742 413	3 062 647	2 222 604
dont :				
. capacité d'autofinancement de l'exercice	872 477	2 779 980	2 328 297	1 417 885
. augmentation des dettes financières (1)				
. augmentation des capitaux propres	1 112 391	962 433	734 350	804 719
. autres ressources à long terme				
= VARIATION du F.R.N. GLOBAL	451 552	1 247 635	1 202 104	-1 246 001

Source : Analyse financière 2003-2006, URS

Ces investissements, eu égard à la modicité des subventions d'équipement reçues, font l'objet, comme mentionné *supra*, d'une importante couverture par la capacité d'autofinancement : 77 % en 2006, 60 % en 2005, 61 % en 2004 et 57 % en 2003.

C. L'analyse financière fait état d'un patrimoine confortable

Tableau 5 : Evolution de l'équilibre financier global

Université Robert Schuman	2003	2004	2005	en Euros 2006
Fonds de Roulement Net Global	7 170 896	8 418 532	9 620 636	8 374 635
Besoins en Fonds de Roulement	331 705	-587 920	-434 027	-772 247
Trésorerie (y compris V.M.P.)	6 839 191	9 006 452	10 054 663	9 146 882

Source : Analyse financière 2003-2006, URS

1. Le fonds de roulement, après avoir progressé sur la période 2002-2005, décroît en 2006 sous le poids des dépenses d'investissement exécutées

Les variations du fonds de roulement net global (FRNG) de l'université Robert Schuman, exception faite de l'année 2006 où ce fonds a diminué de 11%, affichent un taux moyen de progression en valeur relative sur les années 2002 à 2005 proche de 9%. En valeur absolue, l'augmentation est de 1,2 M€ entre 2005 et 2004, tout comme entre 2004 et 2003 et la diminution, entre 2005 et 2006, également du même montant. Fin 2006, le montant du FRNG (8,4 M€) représentait 152 jours de dépenses, autant qu'en 2003 où il couvrait 148 jours, ce qui peut être considéré comme rassurant. En réalité, il conviendrait que l'URS continue dans ses efforts de maîtrise de la dépense, de façon à maintenir ce ratio, qui apparaît de bonne gestion.

Au regard de l'origine du FRNG de l'URS, ce dernier, qui ne s'appuie sur aucun emprunt, est essentiellement constitué des résultats positifs des exercices antérieurs cumulés avec celui de l'exercice courant (CAF), et des crédits des subventions d'investissement diminués de la valeur d'actif net.

Sur la période 2003 à 2006, les ressources stables de l'établissement augmentent régulièrement, passant de 38,09 M€ en 2003 à 46,22 M€ en 2006. Les capitaux propres, essentiellement⁷ sous l'effet du gonflement des réserves, suivent la même progression, passant de 23,20 M€ en 2003 à 27,95 M€ en 2006. Les dotations aux amortissements et provisions augmentent également de façon régulière, à hauteur de 7% par an en moyenne sur la période.

Le rythme de progression des emplois est plus heurté mais, lissé en moyenne sur la période, s'affiche également à un taux annuel de 7%. Ils passent de 31 M€ en 2003 à 37,8 M€ en 2006.

Une pratique comptable erronée correspondant à la souscription en 1996 d'obligations assimilables du Trésor (OAT) pour un montant de 1,55 M€ impliquerait de retraiter ce fonds de roulement. Ce placement de trésorerie a en effet été inscrit à l'actif circulant (C/ 506-obligations) alors que, effectué pour dix ans, il aurait dû être enregistré au compte 272. En 2006, une reprise de 609 796 € étant intervenue, le montant du fonds de roulement à la fin de l'exercice est en fait de 7,43 M€. L'opération sera soldée pour 0,94 M€ en 2007, ce qui n'impactera plus le fonds de roulement et le besoin en fonds de roulement de l'URS pour sa fusion dans l'Université de Strasbourg.

Par ailleurs, en l'absence, d'une part d'analyse périodique des reliquats visant à déterminer la part réelle des restes à réaliser et, d'autre part, de comptabilité de programme permettant de chiffrer les dépenses correspondant à des investissements pluriannuels, la question de la disponibilité réelle de ce FRNG peut se poser. **Ces travaux méritent donc d'être menés afin d'améliorer la visibilité de l'université sur les investissements nouveaux qu'elle peut engager.**

La mission a toutefois le sentiment que la gestion prudente de l'URS ne la conduira pas à poursuivre au-delà de ses possibilités une politique d'investissement qu'elle veut dynamique mais qu'elle encadre fermement.

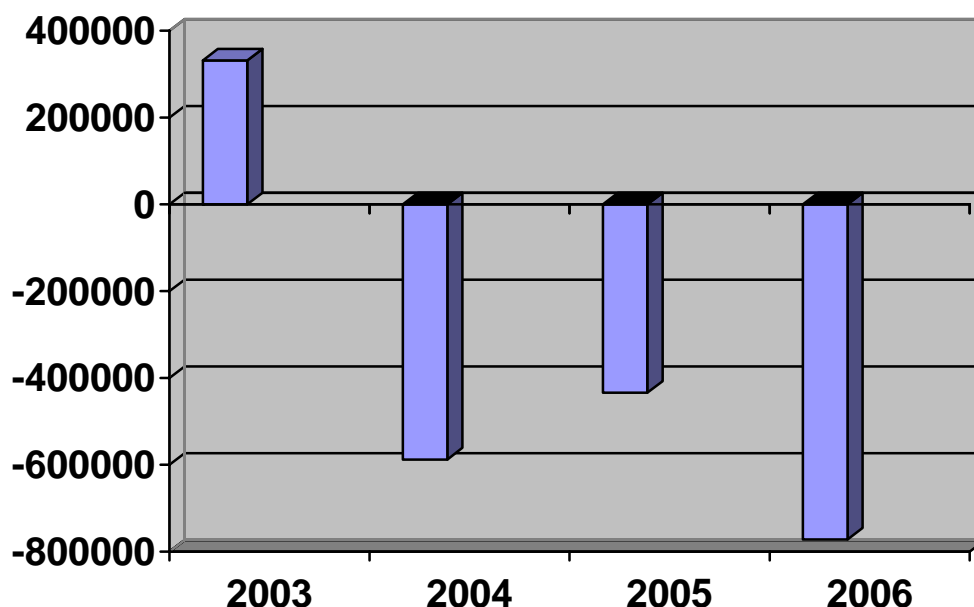
2. Le besoin en fonds de roulement a été fortement réduit jusqu'à devenir négatif

Il est intéressant pour l'université d'essayer de définir son besoin en fonds de roulement (BFR), c'est-à-dire le montant qu'il est nécessaire d'avoir en caisse pour couvrir le délai qui se déroule entre l'achat de produits et l'encaissement de la vente du produit transformé. Ainsi, à une date donnée, le BFR est représenté par la différence entre les créances de court terme (actif circulant) et les dettes de court terme.

⁷ Les biens mis à disposition et affectés n'étant inscrits au bilan que pour 525 000 €

Le besoin en fonds de roulement global (BFRG) de l'URS, entendu comme la somme du BFR d'exploitation et du BFR hors exploitation, n'a cessé de baisser, à l'exception de l'exercice 2005, sur la période, jusqu'à devenir négatif dès 2004 (année où une baisse par rapport à 2003 de 277% a été enregistrée). Cette ressource (besoin négatif) en fonds de roulement de l'URS s'établit fin 2006 à 772 247 €

Evolution du besoin en fonds de roulement global (BFRG)



Cette réduction très importante du BFR s'explique, outre le non retraitement de la souscription d'OAT (*cf supra*), par la maîtrise des actifs et passifs d'exploitation, qui se fonde plus spécifiquement, s'agissant des créances, sur la diminution des restes à recouvrer⁸ : en 2004 de 1,2 M€ (- 45% par rapport à 2003) ; en 2006 de 0,4 M€ (soit - 28 %), fruit de la politique déterminée d'apurement des créances par recadrage des procédures de poursuites engagée depuis 18 mois.

S'agissant du passif, dont le niveau est élevé, on relève toutefois :

- une réduction en 2006 des dettes sur achats consécutive à l'application plus précoce du rattachement des charges à l'exercice ;
- des montants, au demeurant élevés (900 K€), relativement stables sur la période pour les produits d'exploitation constatés d'avance ;
- une forte progression en 2006 du volume des recettes à classer ou à régulariser.

Ces dernières observations sont confortées par l'examen de la balance au 20 novembre 2007 sur laquelle les comptes de recettes à classer sont très chargés.

⁸ restes à recouvrer auxquels le rapport de présentation du compte financier 2006 consacre un long développement

Les marges de progrès pour l'université sont réelles : elle devra poursuivre bien évidemment les efforts portés sur le recouvrement mais elle devra également agir sur les dettes inscrites à son bilan fonctionnel

3. La trésorerie se maintient à un niveau très confortable, voire, s'agissant de l'URS, élevé

La trésorerie de l'université Robert Schuman, reflète d'une gestion active des disponibilités, affiche un niveau de bon confort eu égard à la structure financière de l'établissement. Elle était de 9,15 M€ en fin d'exercice 2006.

Cette stabilité, infléchie toutefois en 2006 par une baisse de 9%, constitue une force pour l'établissement. La trésorerie de l'établissement permettait ainsi de couvrir 191 jours de dépenses globales fin 2004, un peu plus fin 2005 (215) mais seulement 157 fin 2006. Les ratios établis par rapport aux dépenses décaissables sont également favorables : 223 jours en 2004, 242 jours en 2005 et enfin 188 en 2006. L'attention de l'université est cependant attirée sur la tendance baissière de 2006, dont il ne faudrait pas qu'elle se poursuive au même rythme (voir remarque *supra* relative au FDR).

Tableau 6 : Evolution du niveau de la trésorerie entre 2003 et 2006

En €	2003	2004	2005	2006
Valeurs mobilières de placement	1 545 461	1 545 461	9 869 927	9 241 508
Disponibilités hors SACD (services rattachés)	5 293 730	7 460 991	184 736	-94 626
Total de la trésorerie	6 839 191	9 006 452	10 054 663	9 146 882
Variation de la trésorerie (en %)	????%	+ 31,7%	+ 11,6%	- 9,1%

Source : Analyse financière 2003-2006, URS

Au 20 novembre 2007, le montant de la trésorerie (hors SACD) avoisinait les 12 millions d'euros.

II. LES PRATIQUES COMPTABLES DE L'UNIVERSITE ROBERT SCHUMAN DOIVENT ENCORE GAGNER EN QUALITE

L'examen des pratiques comptables de l'URS met en lumière des mécanismes susceptibles de biaiser l'analyse financière de l'établissement.

A. La connaissance qu'a l'URS de son patrimoine demeure largement insuffisante

L'URS dispose d'une connaissance insuffisante de sa situation patrimoniale pour trois raisons principales :

- la tenue de l'inventaire n'est que partielle pour les biens mobiliers et quasi inexistante pour les biens immobiliers : l'URS n'a donc qu'une connaissance réduite de la nature, du périmètre et de l'évolution de ses biens (*cf. infra*) ;
- le patrimoine immobilier dont l'URS dispose n'est pas inscrit à son bilan ; il a pourtant fait l'objet d'une expertise de France Domaines en 2005, qui l'a évalué à 50 millions

d'euros. L'URS ainsi que les autres universités de Strasbourg et l'IUFM, dont l'Etat est propriétaire de tous les bâtiments à l'exception de ceux de Guebwiller, pourront utilement s'appuyer sur le travail mené dans le cadre du chantier de fiabilisation du tableau général des propriétés de l'Etat (TGPE) pour actualiser leur inventaire et remettre à niveau leurs comptes de haut de bilan ;

- l'absence de comptabilité de programme prive l'URS, tout comme les autres universités strasbourgeoises⁹, d'une capacité de projection financière en ce domaine.

B. La mise en œuvre des grands principes comptables présente quelques points de vulnérabilité

1. La comptabilisation en droits constatés enregistre de réels progrès mais devra être complétée

Le dispositif financier, budgétaire et comptable de l'URS repose, en principe, sur une comptabilité en droits constatés pour les opérations courantes ; il est particulièrement respecté en recherche et en formation continue.

L'URS comptabilise toujours ses droits d'inscription (droits de base) intégralement sur une année civile, alors que ces derniers devraient être comptabilisés au prorata, en fonction de leur rattachement à un exercice, une partie des droits devant être inscrite en produits constatés d'avance. Pour la première fois d'ailleurs en 2006 ceci a été fait s'agissant des droits encaissés par le CEIPI au titre de formations démarrant en 2007. L'émission d'un titre global au 31 décembre de chaque année civile auquel s'ajoute un titre de régularisation au 30 juin de l'exercice N+1 relève d'une pratique non conforme¹⁰ à la réglementation à laquelle il conviendra de renoncer.

Les remboursements interviennent au cas par cas ; ils sont rapidement traités par l'agence comptable à réception du dossier transmis par le service central de scolarité.

Au regard des autres recettes, les subventions sont comptabilisées dès leur notification par émission d'un titre au service financier. De même, en matière de conventions¹¹, les recettes sont constatées dès l'enregistrement du document, en fonction de l'échéancier de versement prévu dans son annexe financière ; les titres sont donc émis sans attendre l'encaissement effectif des crédits.

Les efforts entrepris dès 2005 pour mettre en œuvre la technique des produits constatés d'avance ont été poursuivis en 2006 et 2007. Les services centraux ne sont pas les seuls à l'utiliser, les composantes également, même si l'essentiel (plus de la moitié) du volume total (près d'un million d'euros enregistrés en 2005 et 2006), est géré en centrale. Le compte 487 (décomposé en autant de sous comptes que d'UB utilisatrices) est régularisé en fin d'exercice par émission de réductions de titres.

En matière de dépenses, les comptes de charges constatées d'avance ne sont pas mis en œuvre ; ainsi les heures de cours complémentaires de l'année universitaire 2006-2007, qui seront principalement payées en 2007, ne sont-elles pas inscrites en charges constatées d'avance sur l'exercice 2006.

⁹ A l'exception de l'ULP où il y a un PPI

¹⁰ et de surcroît par trop minimaliste

¹¹ la technique des ressources affectées n'est pas mise en œuvre à l'URS

Un effort de sensibilisation a été mené auprès des composantes afin de les responsabiliser davantage sur la notion de service fait et sur ses conséquences en termes de rattachement à un exercice budgétaire. Cet effort commence à produire effet : les comptes de régularisation, 408 (charges à payer) et 4687 (produits à recevoir), sont de plus en plus utilisés ; le volume du premier a doublé entre 2005 et 2006 (il est soldé à la balance au 20/11/07), celui du deuxième a été multiplié par trois.

Cependant, et, comme en convient l'agent comptable, des marges de progrès sont encore possibles.

2. Le suivi des comptes de tiers peut être amélioré

- il convient tout d'abord d'en réduire le nombre, la comptabilité générale n'ayant pas à descendre à un tel niveau de détail ;
- les comptes de transit et d'attente, restes à recouvrer et recettes à classer notamment, sont dans l'ensemble très chargés¹² ;
- certaines opérations en instance apparaissant au bilan de l'exercice 2006 sont antérieures au 1^{er} janvier 2005 ;
- les facturations interuniversitaires pèsent lourdement dans les produits à recevoir et les charges à payer : un travail d'apurement devra rapidement être entrepris en vue de l'Université de Strasbourg ;
- le recours à la procédure de l'extourne devra, pour régulariser les charges à payer, remplacer celle de l'ordre de paiement ;
- eu égard à la large déconcentration de la recette, l'exhaustivité de l'émission des titres n'est pas assurée ; il conviendra de mettre en place un circuit sécurisé.

3. Les opérations d'inventaire constituent un point d'amélioration majeur

La qualité de l'inventaire physique de l'URS présente plusieurs insuffisances, privant l'établissement d'une connaissance fine de son patrimoine :

- aucun inventaire comptable n'existe pour les biens immobiliers de l'URS, qui, expertisés par France Domaine en 2005, ont été chiffrés à 50 millions d'euros ;
- au niveau mobilier, un inventaire n'a été réalisé que tardivement, en 2004, sur un produit maison sous environnement Windows. Les biens inventoriés sont essentiellement le mobilier, le matériel informatique, le matériel scientifique et pédagogique, ainsi que les travaux. Les immobilisations incorporelles concernent principalement des logiciels et des acquisitions de licences sans toutefois que le conseil d'administration ait défini de montant minimum. L'inventaire, alors même que l'onglet prévu pour cela existe, ne précise pas l'origine des biens par l'origine de leur financement, ce qui pourrait poser problème à l'avenir pour l'Université de Strasbourg. L'inventaire est mis à jour par une incrémentation des écritures comptables, sans que pour autant celles-ci puissent être rapprochées de l'inventaire physique. Les travaux de rapprochement entre l'inventaire physique et l'état de l'actif ou inventaire comptable sont en cours mais nécessiteraient d'être réactivés ; l'arrivée prochaine d'un adjoint à l'agent comptable devrait le permettre. Les biens mobiliers de l'inventaire sont valorisés pour leur prix d'achat ; l'immobilier ne l'est pas.

¹² Au vu des états de développement des soldes arrêtés à la date du 15 janvier 2008 qui lui ont été produits lors de son retour à Strasbourg, la mission félicite les services pour les importants progrès accomplis.

4. La pratique actuelle des amortissements et de leur neutralisation ne donne pas satisfaction

L'URS pratique depuis une trentaine d'années l'amortissement¹³ de ses biens mobiliers mais exclusivement des biens acquis. **L'amortissement des biens immobiliers dont elle est affectataire n'est pas réalisé.**

Les écritures d'amortissement passées sont conformes aux schémas prescrits par la réglementation (décret 83-1020 du 29 novembre 1983 et instruction comptable M93). L'université a fait le choix de la méthode de l'amortissement linéaire. Les amortissements des immobilisations corporelles et incorporelles sont tous comptabilisés au compte 68112. Les durées d'amortissement, qui s'échelonnent entre cinq et trente ans, ont été arrêtées par le conseil d'administration en juin 2003 : elles ont pris effet pour les matériels et biens acquis à compter du 1^{er} janvier 2003 car l'amortissement est pratiqué à partir de l'année N+1 suivant la mise en service du bien selon une périodicité annuelle.

L'URS, comme les autres établissements strasbourgeois, devra comptabiliser intégralement ses biens immobiliers à l'actif de son bilan et procéder à leur amortissement réel.

En matière de neutralisation des amortissements, l'URS, non seulement pratique la neutralisation systématique de l'amortissement des biens mobiliers acquis sur subvention mais va au-delà puisqu'elle a adopté¹⁴ « un dispositif de reprise forfaitaire » en section de fonctionnement « par fractions annuelles égales au dixième du solde de chaque compte de bilan ayant enregistré la recette provenant de la subvention ». Bien que ce mécanisme soit conforme aux préconisations de principe de la M93, il appelle toutefois une vigilance particulière sur les modalités de financement des renouvellements d'équipement, l'établissement n'étant en rien assuré de l'octroi de nouvelles subventions. En outre, quand bien même ces subventions d'équipement sont actuellement comptabilisées comme « renouvelables »¹⁵, l'université Robert Schuman ne saurait aller au-delà de ce qu'elle reçoit¹⁶.

La mission a bien compris que l'URS avait fait ces choix pour maintenir une forme des « paix sociale » après la période financière délicate qu'elle a vécue avant 2003. Cependant, dans la perspective de l'Université de Strasbourg et du transfert possible du patrimoine, **elle devra, même si elle ne le fait que progressivement, abandonner de telles pratiques** : les quote parts de reprises sur subventions d'équipement sont en effet, non seulement calculées forfaitairement, mais sont également, depuis 2004, supérieures aux subventions d'équipement reçues au titre de l'exercice. Il lui faudra pour cela veiller à correctement identifier les subventions comptabilisées correspondant à des immobilisations pour lesquelles l'université ne supportera pas la charge du renouvellement (*cf supra*).

¹³ évidemment pour ordre jusqu'en 2001

¹⁴ délibération du conseil d'administration du 11 juin 2003.

¹⁵ Cette comptabilisation est réalisée à tort par l'URS dans le cas des biens dont l'établissement est propriétaire et dont il doit, par conséquent, assumer la charge du renouvellement.

¹⁶ L'exemple de l'IUT en constitue une parfaite illustration : depuis plusieurs années, l'institut ne reçoit plus que 66 000 € de subvention d'équipement, en provenance d'un projet de coopération scientifique tri-national. Il comptabilise néanmoins chaque année près de 300 000 € de neutralisation d'amortissements sur un montant total d'amortissements de 400 000 € en 2006, considérant ainsi que les subventions conséquentes dont il a été bénéficiaire il y a quelques années au titre de la maintenance immobilière et de la mise en sécurité des bâtiments seront systématiquement reconduites.

C. Les démarches entreprises en matière de qualité budgétaire et comptable ne relèvent pas de véritables démarches de contrôle interne

1. L'université Robert Schuman n'a pas mis en place un dispositif construit de contrôle interne

L'instruction de la DGCP (5^{ème} sous-direction, bureau 5B) n°00-084-M9 du 6 octobre 2000, intitulée « Guide de contrôle interne dans les établissements publics » ne connaît pas de réelle mise en œuvre à l'université Robert Schuman. L'agent comptable a cependant mis en place quelques mois après son arrivée une « démarche de mise en lumière », dans la relation ordonnateur - comptable, des carences et insuffisances de connaissance de la réglementation, sur la base des rejets.

Ainsi a-t-il été conduit à adresser, parfois en co signature avec la responsable du service financier, un certain nombre de notes à caractère technique à l'attention des ordonnateurs¹⁷ de l'université : une, par exemple, explicitant les règles d'imputation des dépenses d'investissement, d'autres relatives aux frais de mission, etc..

L'agent comptable a en outre, en avril 2006, mis en œuvre la simplification des procédures de certification du service fait et d'ordonnancement prévue par l'instruction n° 03-043-M9 du 25 juillet 2003, ce qui allège la tâche de l'ordonnateur.

Il n'a pas été dressé de cartographie des risques.

Au sein de l'agence comptable, la formalisation de procédures d'audit interne, sur les domaines comptables identifiés comme les plus sensibles, devra trouver très rapidement un début de mise en œuvre. Dans la configuration à venir de l'Université de Strasbourg, le sérieux, l'ancienneté et la bonne volonté de chacun ne suffira pas. Plusieurs pistes d'amélioration sont à explorer, parmi lesquelles en priorité celle du repérage des éventuels points de rupture de la chaîne de contrôle et celle de la mobilisation des acteurs.

2. Elle s'est par contre dotée de tableaux de bord financiers de qualité

Créés il y a trois ans à la demande de la présidente soucieuse de disposer d'informations fiables relativement à la situation financière de l'université, des tableaux de bord financiers sont édités trois fois par an par le service financier. Leur périodicité de parution se cale sur les moments clefs de l'année budgétaire : début d'exécution N et retour sur exécution N-1 en avril, préparation de la DBM 2 en septembre, nécessité d'anticipation sur la clôture de l'exercice en novembre.

L'analyse des données de ces tableaux de bord est faite conjointement par les responsables du service financier et le secrétaire général avant d'être commentée à la présidente puis au bureau de l'université et enfin à la réunion des directeurs de composante. Diffusion est faite ensuite du document aux directeurs et responsables administratifs de composante.

La richesse de son contenu et des commentaires associés, son rythme d'émission, sa diffusion suffisamment large sans l'être trop, donnent à ce document une qualité digne d'intérêt et attestent une fois de plus de la transparence caractéristique du processus budgétaire et financier de l'URS.

¹⁷ Ordonnateurs secondaires de droit eu égard au statut des écoles et instituts composant l'URS.

3. La convention passée entre la trésorerie générale d'Alsace et l'université devra faire l'objet d'un avenant

La signature d'un avenant à la convention passée en décembre 2001 n'a jamais été activée. Le trésorier payeur général de la région Alsace a formalisé une offre de service adressée aux trois présidents d'université en octobre dernier ; elle est pour le moment restée sans réponse.

Pourtant des besoins en formation se font jour ; l'idée de l'adoption du contrôle hiérarchisé de la dépense (CHD) séduit les responsables centraux ; le travail sur la réduction du délai global de paiement a besoin d'être conforté, etc... **Seule l'expertise des services du Trésor permettra aux responsables financiers et à leurs équipes d'intégrer l'effort de formalisation méthodologique à entreprendre dans le domaine du contrôle interne.**

En matière de gestion de trésorerie, la convention signée le 15/12/2003 était inactive et de plus fixait un pied de compte à 1,5 M€; l'agent comptable l'a réactualisé à 500 K€ en juin 2006, ce qui a dynamisé les produits financiers.

**PLAN D’ACTION PROPOSE POUR LES FONCTIONS BUDGETAIRE
ET FINANCIERE**

A = Pré-requis à l’acquisition de nouvelles compétences

B = Actions devant être conduites à court terme

C = Actions à conduire à moyen terme

Objectifs recherchés	Actions à conduire	Degré de priorité
Renforcer le caractère stratégique des prévisions budgétaires de l'URS	Renforcer la pertinence du budget de gestion en travaillant sur la répartition de l’activité	A
	Déployer rapidement une comptabilité de programme	A
Inscrire l'URS dans une démarche de performance	Formaliser la répartition des compétences ordonnateur / comptable	A
	Mettre en place un véritable contrôle de gestion	B
	Construire un dispositif de contrôle interne comptable	B
	Mettre en place avec l’aide de la Trésorerie générale le contrôle hiérarchisé de la dépense (CHD) et le contrôle partenarial	B
	Se doter d’une comptabilité analytique des coûts	C
Poursuivre le développement des ressources propres de l'URS	Dynamiser les ressources de formation continue en repensant la nature de l’offre	B
Renforcer la qualité de la tenue de la comptabilité	Remettre à plat la comptabilité de haut de bilan	A
	Abandonner les pratiques actuelles de neutralisation d'amortissement	A
	Poursuivre et renforcer les efforts entrepris sur les comptes de tiers	B
	Améliorer les pratiques budgétaires et comptables en matière de droits d'inscription	B