

3

Le passage aux responsabilités et compétences élargies de sept universités parisiennes : une mise en œuvre difficile

PRESENTATION

En 2009 et 2010, la Cour a procédé au contrôle des comptes et de la gestion de sept grandes universités (Paris I, Paris III, Paris IV, Paris VI, Paris VII, Paris VIII et Paris XI) ayant, à l'exception de l'université Paris VIII, bénéficié du passage aux responsabilités et compétences élargies (RCE) prévu par la loi du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités (« loi LRU »). Elle a centré ses investigations sur la qualité des comptes, les procédures comptables et les dispositifs de pilotage de maîtrise des risques.

L'accès aux responsabilités et compétences élargies est inséparable du processus de renforcement de l'autonomie des universités dont il est une composante essentielle. Peuvent y accéder celles qui seront en mesure de produire des comptes fiables susceptibles d'assurer une responsabilisation des établissements. L'article 18 de la loi dispose, à cette fin, que « les comptes de l'université font l'objet d'une certification annuelle par un commissaires aux comptes ». La loi impose en outre que chaque établissement « se dote d'instruments d'audit interne et de pilotage financier et patrimonial ».

Les universités jugées capables de passer aux responsabilités et compétences élargies sont dotées de responsabilités supplémentaires : elles assurent la rémunération de l'ensemble de leur personnel, y compris les enseignants-chercheurs, autrefois rémunérés sur le budget de l'Etat ; les crédits correspondants leur sont versés à cette fin. Elles pourront, en outre, bénéficier, si elles le souhaitent, de la dévolution du patrimoine immobilier universitaire dont l'Etat était jusqu'ici propriétaire⁹⁸.

Les investigations auxquelles a procédé la Cour confirment que si la fiabilité des états financiers progresse, des lacunes inquiétantes

⁹⁸ Article 32 de la loi du 10 août 2007 : L'Etat peut transférer aux établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel qui en font la demande la pleine propriété des biens mobiliers et immobiliers appartenant à l'Etat qui leur sont affectés ou sont mis à leur disposition.

demeurent dans les procédures comptables et les dispositifs de maîtrise des risques.

Ces constats sont de nature, s'il n'y est pas porté remède, à réduire l'exercice d'une autonomie réelle des universités. Le ministre de l'enseignement supérieur et de la recherche et le ministre du budget en ont été alertés par un référé qui leur a été adressé par la Cour le 21 avril 2011.

Après avoir rappelé les constats et les recommandations faites par la Cour dans son référé (I), la Cour fait le bilan des progrès constatés (II).

I - L'amélioration des comptes et de la gestion : un préalable nécessaire à l'autonomie

A - Des faiblesses comptables persistantes

1 - Les procédures comptables

Les faiblesses dont souffrent les procédures comptables des établissements examinés portaient sur quatre domaines : la gestion des immobilisations, la fiabilité du calcul des amortissements, le principe de séparation des exercices comptables ainsi que le recensement des risques et des engagements pesant sur les comptes des universités. La Cour recommandait aux ministres d'y porter une attention particulière.

A l'exception de l'université Paris IV, aucune université ne dispose d'un inventaire physique permettant de garantir la réalité et l'exhaustivité des biens repris à l'actif du bilan.

Si les établissements ont entrepris le recensement de leur parc immobilier et ont reçu, en 2010, une estimation de ce parc réalisée par France Domaine, les exemples des universités Paris III, Paris IV et Paris VI montrent que des incertitudes demeurent sur le périmètre des biens contrôlés, le statut juridique ou l'entité supportant la charge du renouvellement de certains biens. En outre, l'estimation de France Domaine étant globale, l'approche par composants, qui n'a pas encore été adoptée par les universités, reste à mettre en œuvre.

La question de la valorisation du patrimoine immobilier, préalable à sa dévolution aux universités, n'est donc pas encore réglée.

Les outils et méthodes utilisés ne permettent pas toujours un calcul fiable des amortissements des immobilisations et des passifs qui les

financent : périmètre incomplet des biens amortis (universités Paris VIII, Paris XI), taux pratiqués (universités Paris I, Paris IV) et date de départ du calcul des amortissements (universités Paris III, Paris IV) non conformes à la réglementation, absence de suivi de l'origine du financement des immobilisations (universités Paris III, Paris IV, Paris III).

Le principe de séparation des exercices est insuffisamment appliqué. Le résultat ne reflète donc pas fidèlement l'activité de l'année et cela d'autant plus que les comptes d'imputation provisoire présentent souvent des soldes élevés à la clôture de l'exercice (universités Paris I, Paris III, Paris IV, Paris VII, Paris VIII).

Il existe des lacunes dans la comptabilisation et le suivi des contrats pluriannuels (universités Paris I, Paris IV, Paris VII, Paris VIII), particulièrement pour ce qui concerne les contrats de recherche. Conjuguées à l'absence de comptabilité analytique (à l'exception des universités Paris VI et Paris XI), elles sont de nature à porter préjudice au pilotage des activités.

Enfin, le recensement des risques et des engagements pesant sur les comptes des universités est loin d'être exhaustif. Les provisions pour risques et charges ne sont que partiellement comptabilisées, voire inexistantes. Les passifs sociaux (notamment les congés à payer et les comptes épargne-temps), dont les enjeux financiers augmentent pourtant sensiblement avec l'accès aux responsabilités et compétences élargies, ne sont pas retracés dans les comptes.

2 - Les dispositifs de maîtrise des risques comptables et financiers

L'autonomie de gestion inhérente au passage aux responsabilités et compétences élargies augmente les risques comptables et financiers.

Le dispositif de maîtrise de ces risques est cependant aujourd'hui loin d'atteindre un degré de maturité suffisant dans les universités. L'observation vaut pour l'organisation de cette fonction, la documentation des procédures, la traçabilité des acteurs et des opérations, ainsi que pour le pilotage.

Rares sont les universités ayant formalisé une analyse des risques et un plan d'actions correctrices. L'élaboration de cartographies des risques n'était engagée, au moment des contrôles, que dans deux établissements (universités Paris VI et Paris XI) et seulement sur un périmètre restreint de processus.

La faiblesse de la politique de formation ne concourt pas à la professionnalisation de la fonction comptable et financière. Elle est, au demeurant, trop souvent perçue comme se limitant à l'agence comptable et à la direction des affaires financières, ce qui fragilise les procédures et entrave la circulation de l'information.

Ces constatations traduisent la faible implication des directions des universités dans la définition d'une politique explicite d'amélioration de la qualité des comptes.

B - Deux zones de risque principales

Les faiblesses relevées par la Cour rendent difficiles une véritable indépendance patrimoniale des universités et une maîtrise correcte de leurs ressources humaines.

1 - Le défaut d'indépendance patrimoniale

Une réelle autonomie des universités ne saurait se concevoir sans une indépendance patrimoniale qui en constitue un élément essentiel. Cette perspective est en effet liée à la dévolution patrimoniale effective proposée par la loi du 10 août 2007, comme la Cour l'a souligné dans son rapport public annuel 2009.

Or cette évolution n'est envisageable que pour autant que les établissements bénéficieront d'une bonne connaissance et d'une valorisation fiable de leur patrimoine immobilier, ce qui n'est donc actuellement pas toujours le cas. Les commissaires aux comptes de l'université Paris VI ont d'ailleurs émis une réserve sur ce point : manque d'information sur les méthodes et hypothèses qui sous-tendent les évaluations effectuées par France Domaine, incertitudes sur le périmètre et la situation juridique des biens concernés, approche par composants non mise en œuvre.

2 - La maîtrise des dépenses de personnel

La maîtrise des dépenses de personnel et l'exercice d'un véritable pilotage des ressources humaines sur la durée constituent le second volet de la responsabilisation des établissements. Ils emportent, en effet, des conséquences lourdes pour le contrôle de leurs charges, la bonne gestion de leurs moyens humains et l'impact de ces politiques sur les comptes de l'Etat.

Or les contrôles menés par la Cour ont mis en évidence un certain nombre de carences, également relevées par les commissaires aux comptes, dans les systèmes d'information et les outils de pilotage.

Les logiciels de gestion administrative, quand ils sont correctement mis à jour, intègrent rarement les informations nécessaires au suivi des emplois affectés dans les structures et ne sont que rarement interfacés avec les logiciels de paye. S'ensuivent des risques d'erreurs dans la gestion courante et une faible visibilité sur le respect des plafonds d'emploi. Or le développement, par l'agence de mutualisation des universités et établissements (AMUE), d'un logiciel de gestion administrative et financière intégrée n'a toujours pas débouché sur un produit opérationnel.

L'absence constatée d'outils permettant la gestion prévisionnelle tant de la masse salariale que des emplois et des compétences constitue, quant à elle, un risque de moyen-long terme pour les universités comme pour le budget de l'Etat. Dans ce domaine également, l'agence ne semble pas être au rendez-vous des enjeux lourds de gestion dans le cadre des nouvelles responsabilités d'ores et déjà dévolues aux établissements, ou qui leur échoiront au plus tard en 2012.

Au terme de ces analyses, la Cour avait, dans son référé du 21 avril 2011, invité les ministres à :

- clarifier les règles de comptabilisation des contrats pluriannuels et, plus largement, remédier à l'obsolescence de l'instruction comptable applicable aux universités (instruction codificatrice M 9-3) ;
- sensibiliser les universités aux enjeux de la qualité comptable et de la maîtrise des risques ;
- veiller à la formation de l'ensemble des personnels de la chaîne comptable et financière, mais également des membres des nouveaux conseils d'administration tels qu'ils résultent de la loi du 10 août 2007 ;
- porter attention aux deux domaines – immobilier et personnel - où les insuffisances comptables et de gestion présentaient le plus de risques pour les établissements.

II - Des actions ministérielles tangibles de sensibilisation et de soutien

Dans leur réponse au référé de la Cour, les deux ministres ont considéré, avec la Cour, que la contrepartie nécessaire de l'accession aux responsabilités et compétences élargies doit être le renforcement de la

professionnalisation de la gestion et de la transparence comptable des universités.

Ils ont souligné que, d'une manière générale, le passage aux responsabilités et compétences élargies, notamment par le biais de la certification, a déclenché une dynamique d'amélioration de la qualité comptable au sein des établissements.

Conscients des points de fragilité qui perdurent et des risques qu'ils font peser sur l'indépendance patrimoniale et la maîtrise des dépenses de personnel, ils se sont engagés à ce que les actions qu'ils ont déjà entreprises pour y remédier se poursuivent dans le sens des préconisations de la Cour.

A - La sécurisation du cadre comptable

Une documentation a été mise à la disposition des établissements (notamment, un vade-mecum sur le passage aux responsabilités et compétences élargies, un cadre de référence de la maîtrise des risques comptables et financiers des établissements publics nationaux, un tableau de présentation et d'analyse des réserves des universités passées aux responsabilités et compétences élargies 2009 et les recommandations associées). La documentation sera enrichie au fur et à mesure des besoins des établissements comme des constats des commissaires aux comptes.

Des travaux associant les services du ministère du budget et la compagnie nationale des commissaires aux comptes (CNCC) ont notamment permis de préciser les règles de comptabilisation de certains passifs sociaux.

La refonte de l'instruction comptable M 9-3 applicable aux universités, dont la publication est annoncée pour la fin de l'année 2011, participera également à la clarification des règles comptables préconisée par la Cour. La nomenclature comptable a d'ores et déjà été revue⁹⁹, afin d'y intégrer les innovations introduites par la loi du 10 août 2007 et ses décrets d'application (comptes spécifiques pour les universitaires, resserrement des comptes de dépenses de personnel afin de faciliter le traitement des opérations de paye à façon et le suivi de la masse salariale).

Enfin, les ministères ont lancé des travaux avec des représentants des établissements pour les accompagner dans la conduite de chantiers

⁹⁹ Le conseil de normalisation des comptes publics a rendu un avis favorable au projet qui lui a été soumis par la direction générale des finances publiques. Cet avis est intervenu le 12 juillet 2011, donc après la réponse des ministres.

particulièrement complexes : la comptabilisation des opérations pluriannuelles selon la méthode à l'avancement et la comptabilisation des immobilisations par composants.

B - Le renforcement des dispositifs de maîtrise des risques

La démarche de qualité comptable et de maîtrise des risques comptables et financiers, qui en constitue la clé de voûte, nécessite la sensibilisation et la pleine implication de l'ensemble des acteurs. Afin de garantir une appropriation réelle et durable de cette démarche, les deux ministères ont adopté une approche pluriannuelle.

Des réunions de sensibilisation et de formation ont été organisées, dont trois séminaires à destination des ordonnateurs et des agents comptables des établissements accédant aux responsabilités et compétences élargies.

Par ailleurs, les universités ont participé à la réunion organisée par le ministre du budget pour les opérateurs. Il leur a été demandé de renforcer le déploiement du contrôle interne comptable et financier en 2011 en présentant au conseil d'administration une cartographie des risques et un plan d'action pluriannuel de maîtrise des risques de l'établissement. Il en est résulté la circulaire datée du 1^{er} juin 2011, consacrée aux opérateurs et à leur maîtrise des risques comptables et financiers.

La qualité comptable des universités est en retrait comparée à celle des autres opérateurs¹⁰⁰. En conséquence, afin d'accroître l'efficacité de leurs actions conjointes en matière de contrôle interne comptable et financier, les deux ministres ont décidé de mutualiser leurs actions de formation dans une offre de services présentée le 30 juin 2011 aux présidents, directeurs généraux des services ainsi qu'aux agents comptables des universités passées aux responsabilités et compétences élargies.

¹⁰⁰ Les comptes 2010 des universités certifiées font en moyenne l'objet de 3,3 réserves par leur commissaire aux comptes. Pour les autres opérateurs, le nombre moyen de réserves s'établit à 0,2.

C - Le traitement des zones de risque principales

1 - L'indépendance patrimoniale

La dévolution patrimoniale conditionnant la réelle autonomie des universités, la juste évaluation du patrimoine immobilier, ainsi que l'élaboration d'un schéma pluriannuel de stratégie immobilière sont des objectifs importants que les ministères ont fixés aux établissements.

Les échanges avec la compagnie nationale des commissaires aux comptes ont permis récemment de préciser aux commissaires aux comptes les conditions dans lesquelles les évaluations ont été effectuées par France Domaine. Cette clarification devrait permettre la levée des réserves formulées sur la comptabilisation du patrimoine immobilier pour insuffisance d'informations.

Pour éviter toute prise de risque, une démarche d'expérimentation a été retenue pour le transfert du patrimoine aux établissements. Pendant les deux ans qui ont précédé la dévolution du patrimoine à trois établissements « expérimentateurs » (les universités Clermont I, Toulouse I et Poitiers), ces derniers ont bénéficié du soutien des services du ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche pour acquérir les compétences nécessaires. Les travaux ont porté sur l'élaboration d'une stratégie immobilière, le renforcement du pilotage de la politique et de la gestion immobilière, la mise à niveau de la comptabilité patrimoniale, la construction d'une prévision pluriannuelle des dépenses de gros entretien sur vingt-cinq à trente ans et d'un budget pluriannuel sur cinq ans, l'identification et la sécurisation juridique des biens à transférer.

Malgré les incertitudes relevées par la Cour sur le périmètre des biens contrôlés et leur statut juridique, l'imbrication exceptionnelle de l'immobilier universitaire parisien n'a pas été considérée par le ministre chargé des universités comme un obstacle à l'évolution patrimoniale des universités franciliennes.

2 - La maîtrise des dépenses de personnel

Le développement des applications de ressources humaines et de la paye (projet SIHAM), auquel le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche est associé aux côtés de l'agence de mutualisation des universités et établissements, dépend du degré d'avancement des projets de l'opérateur national de paye (ONP), puisqu'il doit tenir compte des prescriptions de cet organisme.

Le ministère assure néanmoins que le produit livré devrait offrir toutes les garanties nécessaires au suivi et au pilotage des emplois et de la paye.

En outre, depuis le passage aux responsabilités et compétences élargies, les universités, à l'image de Paris III et Paris IV, travaillent à la mise en place de passerelles entre les outils de gestion administrative et de paye.

Depuis 2009, l'outil OREMS (outil de remontée des emplois de la masse salariale) mis en place par le ministère permet d'assurer un suivi des emplois et des crédits à partir des retours de la paye à façon. Cet outil ouvert aux rectorats a mis en évidence les erreurs d'imputation des emplois identifiés par la Cour. Sur la base de ce constat partagé, un renforcement du contrôle qualitatif des données dans ce domaine est annoncé.

L'analyse par les rectorats des dépenses de personnel en 2010 ne fait ressortir aucune dérive majeure tant au niveau de la consommation des emplois que de la masse salariale. Le taux moyen de consommation du plafond d'équivalent temps plein travaillé (ETPT) voté est inférieur à 96 % et celui d'exécution des crédits ouverts est de moins de 98 %. Ces résultats proviennent en partie des efforts de formation et d'information effectués auprès des établissements et des rectorats.

S'agissant de la gestion prévisionnelle de la masse salariale, la plupart des universités ont mis en place une cellule d'aide au pilotage de la masse salariale et des emplois. Cette cellule est chargée d'assurer le suivi infra-annuel de la consommation des crédits mais également de procéder à la projection pluriannuelle de l'évolution de la masse salariale. Une telle projection ne peut actuellement s'appuyer sur une politique globale et cohérente de ressources humaines, que les universités n'ont pas encore développée. Cependant, les exemples de l'université Paris I (élaboration d'un schéma directeur des emplois) et de l'université Paris III (rationalisation de la cartographie des emplois) montrent que des travaux ont également été engagés dans ce domaine.

CONCLUSION ET RECOMMANDATIONS

Les deux ministères ont donné suite aux observations et recommandations de la Cour :

- sur la portée stratégique pour l'autonomie des universités de la qualité comptable et de la maîtrise des risques ;*
- sur la nécessité de mettre à la disposition des universités un corpus de règles comptables modernisé et des outils de gestion adéquats, notamment en matière de gestion des rémunérations ;*

- *sur les actions de formation et de sensibilisation des personnels et directions des universités dans ce domaine.*

La Cour estime cependant que les deux ministères doivent être davantage attentifs aux enjeux majeurs que sont, pour l'autonomie universitaire, l'immobilier et la gestion de la masse salariale et des emplois. Les risques, dans ces domaines, ne sont pas diminués de façon suffisante par les actions qu'ils ont entreprises.

Elle insiste enfin sur le fait que la maîtrise par les universités de leurs nouvelles responsabilités exige d'elles l'exercice d'un véritable pilotage financier, ce qui suppose la mise en place d'un système fiable d'analyse des coûts. Or les établissements ne disposent que trop rarement d'un système d'information et de gestion adapté.

Aussi la Cour réitère-t-elle les deux recommandations suivantes :

- 1. intensifier les actions de renforcement de la maîtrise des risques pour la gestion immobilière et salariale ;*
- 2. renforcer prioritairement les systèmes d'information et de gestion.*

SOMMAIRE DES REPONSES

Ministre du budget, des comptes publics et de la réforme de l'Etat, porte-parole du Gouvernement	328
Ministre de l'enseignement supérieur et de la recherche	329

**REPONSE DE LA MINISTRE DU BUDGET, DES COMPTES PUBLICS
ET DE LA REFORME DE L'ETAT,
PORTE-PAROLE DU GOUVERNEMENT**

La Cour note que le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche et le ministère du budget ont donné suite aux observations de la Cour qui leur ont été adressées le 21 avril 2011 sur la portée stratégique, pour l'autonomie des universités, de la qualité comptable et de la maîtrise des risques, sur la nécessité de mettre à la disposition des universités un corpus de règles comptables modernisé et des outils de gestion adéquats et sur les actions de formation et de sensibilisation des personnels et des directions des universités dans ce domaine.

Ce constat me permet de réaffirmer l'engagement et la mobilisation de mes services, en liaison étroite avec ceux du ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche, dans l'accompagnement des universités, pour le renforcement de la professionnalisation de leur gestion et leur transparence comptable. Les travaux seront naturellement poursuivis, dans le sens des préconisations de la Cour, que je partage, afin d'inscrire la réussite de cette démarche dans la durée.

Concernant les enjeux majeurs que sont l'immobilier, la gestion de la masse salariale et des emplois et le renforcement des systèmes d'information et de gestion, la Cour estime qu'il convient d'engager des actions complémentaires, afin de mieux maîtriser les risques. Les difficultés ponctuelles rencontrées en fin d'année 2011 par quelques universités rendent le constat de la Cour particulièrement pertinent et justifient la pleine application des dispositions du décret du 27 juin 2008 relatif au budget et au régime financier des établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel bénéficiant des responsabilités et compétences élargies, qui prévoit l'implication du réseau des contrôleurs budgétaires régionaux, en appui des recteurs, auxquels incombe la responsabilité du contrôle des universités.

Je partage enfin l'analyse de la Cour sur l'importance de clarifier et de simplifier l'organisation et la répartition immobilière des universités parisiennes avant de leur confier la pleine et entière responsabilité de leur patrimoine.

**REPONSE DU MINISTRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPERIEUR
ET DE LA RECHERCHE**

Je note que ce rapport intègre tous les éléments et appréciations précédemment apportés à la Cour à l'occasion de la réponse du ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche au référé n° 60762 en date du 21 avril 2011.

Par ailleurs, dans ses recommandations formulées en conclusion de ce rapport, la Cour souligne que le ministère de l'enseignement supérieur et de la recherche en a d'ores et déjà suivi trois d'entre elles et je partage entièrement avec la Cour l'objectif de poursuivre sans relâche les deux dernières : aussi bien intensifier les actions de renforcement de la maîtrise des risques pour la gestion immobilière et salariale que de renforcer prioritairement les systèmes d'information et de gestion.

Ce rapport n'appelle donc pas de ma part d'observation particulière.
