

**Conférence du jeudi 05 Juin 2003 à 9 h 30**

**Serge MONBEC et André RIFault**  
Recette générale des finances de Paris

**« L'apport de la comptabilité à la démarche  
d'évaluation »**

La description de la situation comptable des universités souffrait, jusque en 2001, de graves insuffisances liées à des pratiques comptables obsolètes (nomenclature comptable contenant des spécificités publiques désormais sans fondement technique) ou très incomplètes dans la description du patrimoine (peu ou pas de suivi de certaines immobilisations) et des flux de fonctionnement (salaires et facturations internes).

La comptabilité des universités françaises et assimilées (12 établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel) a été récemment modifiée pour constituer un outil d'évaluation plus pertinent.

Pour atteindre cet objectif, il a été décidé d'aligner la description comptable des opérations effectuées par les universités sur la pratique des entreprises.

Pour ce faire, un nouveau plan comptable et un nouveau guide comptable appliqué ont été présentés au Conseil national de la Comptabilité (CNC). Cette instance normative en matière de comptabilité a déclaré ces deux documents conformes au plan comptable général des entreprises.

C'est ainsi qu'à compter de 2001, les universités disposent d'un "alphabet comptable" (le plan comptable) commun avec celui des entreprises.

A compter de cette même date, les universités disposent également d'un "langage comptable" (le guide comptable appliqué) commun avec celui des entreprises.

## Chapitre 1. UN ALPHABET COMPTABLE COMMUN AVEC LES ENTREPRISES

---

### 1.1. De nouveaux comptes de bilan ont été créés

---

Les comptes les plus importants ont été créés dans l'optique d'une amélioration de la partie comptable de la démarche d'évaluation.

➤ Dans le précédent plan comptable, on ne pouvait pas distinguer aisément les biens remis en pleine propriété à l'université des biens remis en dotation ou en affectation, c'est à dire des biens pour lesquels l'université dispose de "l'usus" et du "fructus" mais non de l'"abusus". Ce manque de précision avait incité de nombreuses universités à ne pas faire figurer ces biens dans leur bilan, alors même qu'elles en assuraient l'entretien et les réparations lourdes depuis parfois des dizaines d'années (travaux de mise aux normes de sécurité récemment).

Exemple: L'université René Descartes Paris 5 ne retraçait pas dans ses comptes l'existence de l'immeuble de la rue des Sts-Pères et de l'immeuble de la rue de l'Ecole de Médecine estimés, par le service des Domaines, à 443 millions d'euros. La prise en compte de cette réforme comptable a eu pour effet de faire passer les capitaux propres de l'Université Paris 5 de 79 millions d'euros en 2001 à 524 millions d'euros en 2002.

➤ Les opérations entre composantes étaient suivies dans la même classe de compte (classe 4) que les opérations faites en commun ou avec un GIE. Dorénavant, les opérations de ventes et d'achats entre les composantes d'une même université ainsi que les flux de trésorerie théoriques générés sont suivis sur un compte identique (en classe I) à celui utilisé par les entreprises pour des opérations de cette nature.

Exemple: Quand une composante de l'université Paris 5 cède un placebo qu'elle a élaboré à une autre composante, cette opération est désormais clairement identifiable. De même, lorsque la vente dans le commerce de ce placebo génère un encaissement d'argent, ce flux est également identifiable pour la composante, en dépit du principe de l'unité de caisse qui prévaut pour les universités.

➤ En raison de la démarche essentiellement annuelle de description comptable des opérations, une partie de celles-ci n'étaient pas retracées alors qu'elles étaient pourtant de nature à modifier le résultat et le bilan comptable. Ce n'est plus le cas désormais, grâce à l'utilisation de comptes hors bilan (en classe 8)

Exemple : Les engagements donnés et reçus (avals, cautions, crédit-bail etc...) et les financements pluriannuels attendus sont désormais suivis de manière détaillée.

## **1.2. De la même manière, des comptes qui n'avaient plus de raison d'être dans une logique de comptabilité d'entreprise ont été supprimés**

---

➤ Le compte dépréciation de l'actif qui constituait une particularité publique désormais injustifiée, en raison de la généralisation de l'amortissement effectif, a été supprimé.

Exemple : Les réserves facultatives de l'université Paris 5 qui s'élevaient à la fin de l'exercice 2000 à 59 millions d'euros pouvaient donner à penser à un observateur non averti que l'établissement disposait d'un large «matelas » financier alors que la dépréciation de l'actif obérait en réalité la quasi totalité de ce « matelas ».

➤ Le compte intitulé amortissement pour ordre (compte 28 bis) a été supprimé et fusionné avec les comptes traditionnels d'amortissement utilisés par les entreprises.

Il est à noter que cette suppression a fait, par ailleurs, le «bonheur» de bien des informaticiens qui sont, par nature, «allergiques» à l'alpha numérique.

## **Chapitre 2. UN LANGAGE COMPTABLE COMMUN AVEC LES ENTREPRISES**

---

### **2.1. Cela passe tout d'abord par un rappel de notion comptables existantes, mais souvent perdues de vue**

---

➤ La technique d'amortissement des subventions d'investissement perçues de la part de structures publiques notamment (Etat, collectivités locales, établissements public etc...) a été rappelée.

Exercice : Cela permet d'être en conformité avec la réglementation fiscale mais aussi d'informer les financeurs sur la «vie de leurs subventions» en dégageant la valeur nette comptable. Ainsi, il n'est pas neutre d'indiquer à une personne publique que la subvention qu'elle a jadis accordée, a atteint aujourd'hui une valeur résiduelle insignifiante.

➤ La généralisation à toutes les immobilisations de la technique de l'amortissement.

Exemple: Cette généralisation a des conséquences sur le résultat qui, outre l'intérêt fiscal que cela peut représenter, ramènent les réserves à un niveau plus pertinent sans affecter pour autant la capacité d'autofinancement (CAF) de l'établissement mais surtout permettent d'appréhender les coûts complets des immobilisations utilisées.

## 2.2. Des dispositifs comptables spécifiques inspirés de la logique des entreprises ont été créés

---

➤ Sur proposition du Conseil national de la Comptabilité (CNC), a été mis en place un dispositif d'amortissement neutralisé des biens remis en dotation et dont l'université n'a pas en principe à assurer le renouvellement.

Exemple : Les universités supportant déjà les contraintes du propriétaire pour ces biens (bâtiments et gros matériels), comme on l'a vu pour les immeubles de l'université Paris 5 rue des Sts-pères ou de la rue de l'Ecole de Médecine lorsqu'il s'est agi de faire de grosses réparations; cette technique présente l'intérêt de dégager des coûts complets pour évaluer l'action de l'établissement, car l'université n'est pas «un escargot sans coquille ».

De plus, dans le cadre d'une activité concurrentielle, on peut ainsi déterminer un coût le plus proche possible du coût du marché.

➤ L'intégration, à la demande du CNC, de nouveaux éléments d'information.

Exemple: La masse salariale acquittée par l'Etat pour le compte de l'université, figure désormais en annexe des comptes annuels. Pour donner un ordre de grandeur, si ces sommes étaient incluses dans le budget de l'université Paris 5 celui-ci devrait actuellement être multiplié par 5.

➤ La suppression de dispositifs comptables atypiques.

Exemple: La période d'inventaire, généralement pratiquée par les entreprises remplace progressivement la période complémentaire qui constitue une spécificité publique désormais obsolète. Cette évolution entraîne le développement de la technique des charges à payer (CAP.) et des produits à recevoir (PAR.) qui se traduit par une meilleure maîtrise des engagements souscrits par l'université et donc une plus grande sincérité de la description comptable.

## Chapitre 3. LES CONSEQUENCES DE LA REFORME COMPTABLE POUR LA DEMARCHE D'EVALUATION

---

L'université dispose désormais de matériaux et de techniques comptables lui permettant de décrire plus fidèlement ses coûts et ses moyens.

En effet, ces rappels de la doctrine comptable et l'alignement sur la pratique des entreprises vont accroître le crédibilité de la démarche d'évaluation des coûts en apportant des informations certes encore incomplètes mais incontestables.

Il sera possible de conforter la démarche de détermination des coûts (par étudiant, par chercheur, par enseignant etc...) entreprise par l'université à partir de données certaines et opposables aux tiers.

Exemple : - le coût d'un chercheur pourra notamment être estimé à partir des données comptables suivantes.

- Une part des salaires versés, soit par l'université (connue et administrativement en interne) soit par l'Etat (à l'heure actuelle, seule la masse salariale est connue et pour plus de précision, l'attache des services rectoraux est nécessaire)
- Une quote-part de bâtiment dont désormais le coût complet peut être connu puisque sa valeur figure au bilan ainsi que les amortissements et provisions qui s'y rattachent, quelle que soit la position juridique du bien au regard de l'université.
- Du matériel dont la valeur brute et le valeur nette comptable figurent au bilan.
- Des prestations internes à l'établissement (suivies au bilan) ou externes à l'établissement (suivies dans les comptes qui déterminent le résultat).

- Des fournitures internes à l'établissements ou stockées (suivies ai' bilan) ou bien encore externes (suivies dans les comptes qui déterminent le résultat).
- De la fiscalité perçue ou due avec la TVA et l'IS (suivies au bilan ou aux comptes de résultat).

De la même manière, une approche ressources pourra également être engagée avec des informations comptables émanant des recettes constatées au cours de l'exercice annuel comptable (comptes participant à la détermination du résultat) mais aussi à partir d'éléments pluriannuels (comptes hors bilan).

## **CONCLUSION**

---

La comptabilité des universités, conforme au plan comptable général en vigueur en France pour les entreprises, contribue, par la "matière première" qu'elle apporte à l'information des décideurs dans l'exercice de leurs choix quotidiens mais aussi dans leurs choix stratégiques, notamment à l'heure où la remise en pleine propriété des biens de l'Etat affectés aux universités est envisagée dans un projet de loi.