L'INSTITUT agro Dijon

2024

VADE-MECUM

Comptabilité analytique

MINISTÈRE DE L'AGRICULTURE ET DE LA SOUVERAINETÉ ALIMENTAIRE

DNA

Sommaire

Introduction 3

Chapitre 1 : Contextes et enjeux

Fiche 1 : Le cadre juridique et budgétaire de l'EPLEFPA 5
Fiche 2 : Des budgets structurés différemment d'un centre à l'autre 13
Fiche 3 : La comptabilité analytique : un outil de pilotage 17
Fiche 4 : La comptabilité analytique et la certification qualité 23

Chapitre 2 : Manières de faire

Fiche 5 : Les principes de la comptabilité générale 28
Fiche 6 : La comptabilité analytique, un outil d'aide à la décision 34
Fiche 7 : La cohérence des remontées comptables 42
Fiche 8 : Cocwinelle et la comptabilité analytique 50
Fiche 9 : La masse salariale : un élément particulier 60

Chapitre 3 : En guise de conclusion

Les questions à se poser lors de la mise en œuvre 65
Le témoignage d'une directrice du CFA-CFPPA 79

Glossaire 83
Remerciements 85

Introduction

La montée en compétences en matière de comptabilité analytique dans les EPLEFPA – et plus particulièrement dans les centres de formation de l'enseignement agricole public, qu'il s'agisse des CFA ou des CFPPA – constitue aujourd'hui une priorité pour la DGER.

Deux raisons principales motivent cette exigence accrue :

- La loi du 5 septembre 2018 pour la liberté de choisir son avenir professionnel impose désormais aux centres de formation la mise en place d'une comptabilité analytique ;
- Les écarts constatés entre différentes sources de données financières (notamment entre les déclarations à France compétences, les Bilans Pédagogiques et Financiers – BPF – transmis aux DREETS, et les comptes financiers adressés à l'inspection de l'enseignement agricole) révèlent des disparités qu'il est nécessaire de corriger.

Ces constats ont conduit la DGER à se saisir du sujet de manière résolue. Elle a ainsi sollicité l'Institut Agro Dijon/ Eduter Ingénierie, dans le cadre du Dispositif National d'Appui (DNA) ainsi que les chargés de formation continue et apprentissage des SRFD en DRAAF.

Un groupe de travail s'est constitué en juillet 2023, réunissant des chargés d'ingénierie et de formation de l'Institut Agro Dijon/Eduter Ingénierie, des FPCA, des secrétaires généraux, des agents comptables ainsi que des représentants des directeurs de centres de formation. Ce collectif a permis de partager des constats de terrain, d'élaborer une feuille de route et de concevoir une formation expérimentale, organisée pour la première fois à Dijon en octobre 2024.

Ce vade-mecum constitue la deuxième étape de la démarche engagée par le groupe de travail, avec pour horizon un nouveau système d'information comptable prévu pour 2027.
Son objectif : démontrer les apports concrets et stratégiques de la comptabilité analytique, au-delà de son caractère réglementaire. Outil de pilotage budgétaire, elle permet de calculer de manière fine les différents coûts (masse salariale, heures de formation…) et de produire des indicateurs fiables, utiles à une lecture éclairée de la situation financière d'un établissement et à la définition d'orientations stratégiques à court et moyen termes.

Je vous en souhaite bonne lecture et appropriation !

Mathieu Booghs - DGER

Sous-Direction des politiques de formation et d'éducation - Bureau de l'apprentissage et de la formation professionnelle continue

Mars 2025

Chapitre 1:
Contextes et enjeux

Fiche n° 1
Le cadre juridique et budgétaire de l'EPLEFPA

Il est important de comprendre le fonctionnement comptable et budgétaire d'un EPLEFPA pour mieux situer la place d'une démarche de comptabilité analytique. Cette fiche rappelle les règles budgétaires en vigueur et souligne l'intérêt de la comptabilité analytique, véritable éclairage complémentaire de la comptabilité générale. Elle présente également les obligations de déclaration et insiste sur le besoin de cohérence et d'harmonisation entre les centres constitutifs de l'établissement pour garantir la dimension morale et juridique qu'est celle de l'EPLEFPA.

I. L'EPLEFPA et ses centres constitutifs

Un EPLEFPA est une personne morale de droit public doté de la capacité juridique et de l'autonomie financière.
Chaque EPLEFPA regroupe plusieurs centres d'enseignement et de formation : a minima un lycée (LEGTA et/ou LPA), Centre de Formation d'Apprentis (CFA et/ou UFA), plus un centre de formation professionnelle continue (CFPPA, UFP, et/ou un Centre de Bilan), et un ou plusieurs ateliers technologiques ou exploitations agricoles. Ces centres peuvent être situés sur des sites différents dans le département.

L'autonomie financière se traduit par l'existence d'un budget propre à l'EPLEFPA. Elle repose sur les principes suivants :

- des ressources propres et le choix de leur emploi ;
- une gestion autonome des recettes et des dépenses ;
- une capacité d'acquisition, de gestion et d'aliénation du patrimoine (sortir un bien ou un droit du patrimoine de celui qui en est l'actuel propriétaire).

Les principaux éléments auxquels doivent se référer les établissements sont présentés dans l'instruction comptable M99 (Titre 3 - Chapitres 1 et 6 en particulier) notamment quelques fondamentaux :
« *La comptabilité publique est un système d'organisation de l'information financière permettant :*
- de saisir, de classer, d'enregistrer et de contrôler les données des opérations budgétaires, comptables et de trésorerie afin d'établir des comptes réguliers et sincères ;
- de présenter des états financiers reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation

financière et du résultat à la date de clôture de l'exercice ;
- de contribuer au calcul du coût des actions ou des services et, le cas échéant, des coûts de revient. ».

L'ensemble de ces prérogatives relève des délibérations du conseil d'administration, dans le respect des règles de la comptabilité publique : attributions, tableau des actes du conseil d'administration (cf. Guide des administrateurs).

Il est important de garder à l'esprit que :

- L'instance décisionnaire au niveau d'un EPLEFPA est le Conseil administration (CA) qui vote le budget de l'EPLEFPA ;
- Les budgets de chaque centre sont constitutifs du budget global voté par le CA ;
- L'approche comptable est globale et s'inscrit au niveau de l'EPLEFPA ;
- L'ordonnateur est le directeur de l'EPLEFPA. La comptabilité est certifiée par l'agent comptable.

II. Les responsabilités budgétaires dans l'établissement

Au niveau de l'EPLEFPA

Le cadre budgétaire et comptable des EPLEFPA est défini par l'instruction interministérielle du 11 décembre 2017 relative à la réglementation comptable des établissements publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricole.

Comme précisé dans le référentiel professionnel du directeur de l'EPLEFPA, le directeur prépare, exécute et clôture le budget unique de l'établissement. Il est en cela assisté des directeurs de centres et du secrétaire général de l'établissement.

Au niveau du centre

Chaque directeur de centre constitutif de l'EPLEFPA prépare les prévisions de recettes et de dépenses de son centre et informe chaque conseil des centres constitutifs des propositions budgétaires.
Cela est précisé dans le Répertoire des métiers du ministère chargé de l'agriculture et de ses établissements publics - mars 2021, fiches emploi type, pages 91 à 94.

Au niveau des services comptables

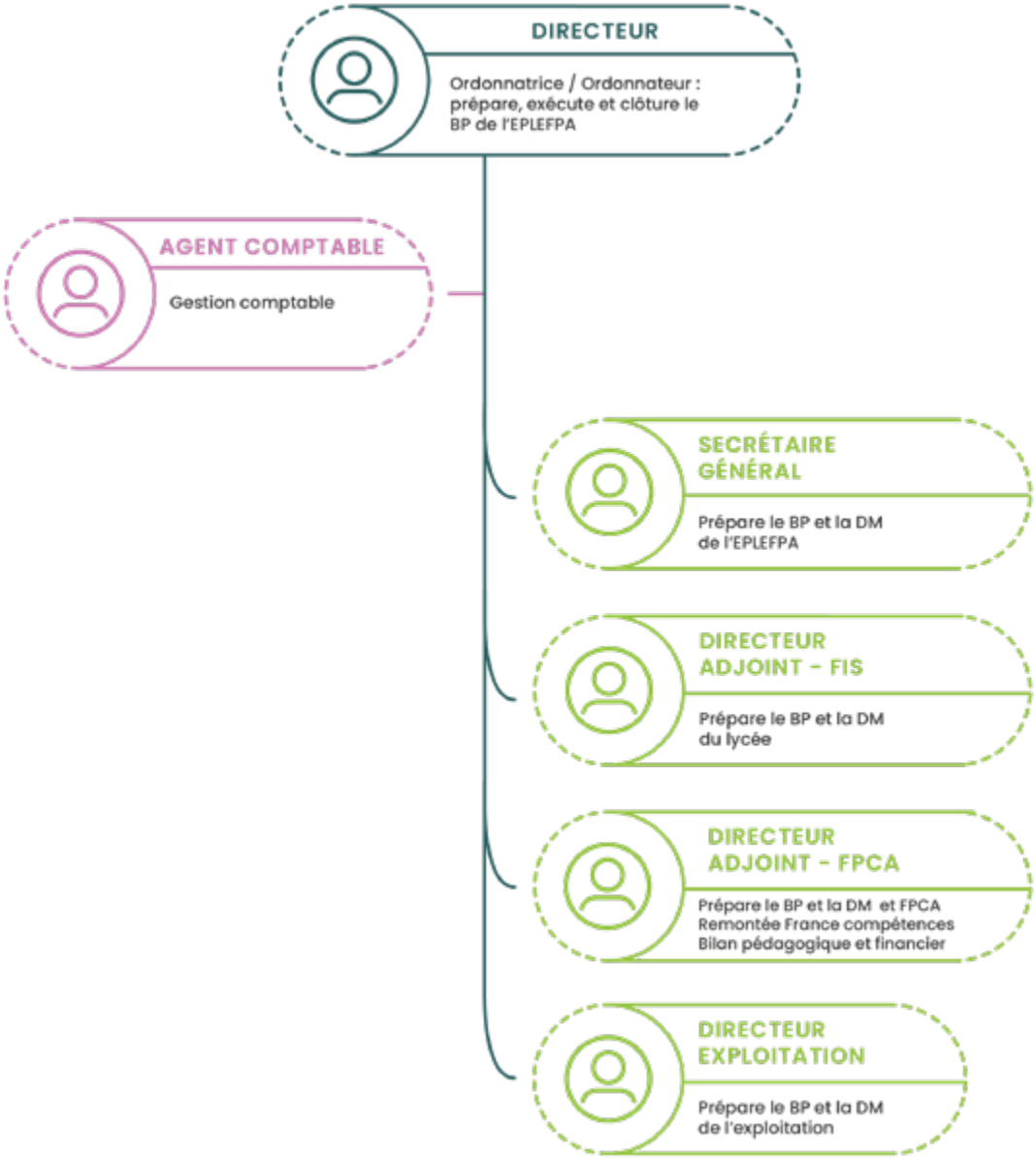
Le Secrétaire général (SG) de l'établissement accompagne les directeurs (centres et EPLEFPA) dans la préparation et le suivi budgétaire.

L'agent comptable présente le compte financier annuellement après vérification des comptes. Il assume une double responsabilité de certification :

- une responsabilité de payeur ;
- une responsabilité de caissier.

Pour ce qui est de la comptabilité analytique

La comptabilité analytique est une émanation de la comptabilité générale : chaque acteur de la comptabilité générale doit y être associé (cf. fiche 5 du présent document).



III. Le calendrier budgétaire de l'EPLEFPA

Budget prévisionnel et Décisions modificatives

Le Budget prévisionnel (BP) est l'acte par lequel sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses de l'EPLEFPA. Le projet de budget est voté en conseil d'administration. L'exercice comptable est à l'année civile, du 1er janvier au 31 décembre.
Des ajustements de ce budget, appelés Décisions modificatives (DM), peuvent être proposés et votés lors des Conseils d'administration (CA).
Ces DM sont indispensables, ne serait-ce que pour ajuster le budget des centres constitutifs, prévus à l'année civile, avec la mise en œuvre des formations, répartie principalement sur « l'année scolaire ». Le budget prévisionnel annuel peut aussi évoluer en fonction du volume d'apprenants recrutés, du nombre de formateurs employés, de l'évolution des charges de structures, etc.
Pour autant, il est impératif d'être le plus précis possible lors de l'élaboration du BP de l'année n + 1, en respectant notamment les principes de sincérité et d'annualité comptable (cf. chapitre 2 - Fiche 5 du présent document).

Le suivi budgétaire : un travail continu

L'activité comptable et de gestion est régulière, tout au long de l'année. Les échéances sont régulières et demandent de l'anticipation. Pour tous les centres, les BP et DM sont présentés en conseils de centre 15 jours avant le Conseil d'administration (CA). Les documents sont envoyés aux membres du CA 10 jours avant la date.

	Instances	Étapes budgétaires
Janvier		Compte financier et préparation de la décision modificative (DM) n° 1
Février	Conseil de centre (CC) et Conseil de perfectionnement (CP)	
Mars	Conseil d'administration (CA)	
Avril		
Mai	CC et CP	Budget pédagogique et financier
Juin	CA	DM n° 2
Juillet		Comptabilité analytique CFA
Août		
Septembre		
Octobre	CC et CP	
Novembre	CA	Budget prévisionnel année n + 1 et DM n° 3
Décembre		Clôture des comptes

Les principales échéances comptables d'un centre constitutif CFA – CFPPA.

La place de la comptabilité analytique

Les échéances budgétaires s'appuient sur des données comptables pour constater la santé financière de l'établissement, sa trésorerie, son fonds de roulement… Ces échéances s'inscrivent dans le cadre de la comptabilité générale. Cependant, si l'EPLEFPA met en œuvre une comptabilité analytique, cela permet un meilleur suivi de l'activité en temps réel.

Par ailleurs, la comptabilité analytique apporte des éléments qui facilitent la préparation des éléments financiers (indicateurs notamment). Ces indicateurs de gestion fournis par la comptabilité analytique aident à la compréhension des éléments chiffrés présentés devant les différentes instances.

IV. La comptabilité analytique : entre préconisation et obligation

Préconisée au niveau de l'EPLEFPA

À partir de 2010, l'utilisation de la comptabilité analytique a été impulsée dans le cadre de la mise en place de contrôle de gestion dans les administrations de l'État et ses établissements.
La mise en œuvre d'une comptabilité analytique a pour principal objectif la connaissance d'éléments d'activité économique, de coûts de production, de rentabilité, que la seule analyse du budget ne permet pas.

Alors que les informations budgétaires sont globales, réparties par centre ou par Service à comptabilité distincte (SACD), la comptabilité analytique, créée par chaque établissement selon ses besoins et ses moyens, permet de suivre une activité, une production au sein d'un centre, ou de tracer un poste de dépenses transversal à l'EPLEFPA.
Elle ne répond à aucune obligation réglementaire pour les EPLEFPA mais est préconisée dans l'instruction comptable M99, comme indiqué dans le rapport de l'Inspection de l'enseignement agricole de février 2023.

Une obligation pour les CFA et OFA

Depuis 2018, la loi du 5 septembre 2018 a fixé des obligations comptables aux organismes qui dispensent des formations par apprentissage. La mise en place d'une comptabilité analytique est obligatoire depuis l'exercice 2020.

L'arrêté du 21 juillet 2020 et l'arrêté du 30 mars 2023 précisent les obligations de remontées à France compétences des Organismes de formation d'apprentissage (OFA).

Le dépôt des données de comptabilité analytique auprès de France compétences est une obligation qui vise tous les organismes qui dispensent des formations en apprentissage.

Un outil pour l'établissement

À ce jour la mise en œuvre d'une comptabilité analytique est obligatoire pour les CFA, mais elle est fortement conseillée pour les autres centres constitutifs de l'établissement.
En effet, elle constitue un outil particulièrement précieux de pilotage stratégique, économique et pédagogique pour le CFPPA et les exploitations/ateliers.
Au niveau du lycée, elle permet de disposer d'indicateurs de gestion.

Ainsi une comptabilité analytique pensée et construite pour l'ensemble de l'établissement constitue un parfait complément de la comptabilité générale.

V. Le détail du Bilan pédagogique et financier (BPF) et le dépôt des données à France compétences

Selon le ministère du travail et de l'emploi, tout organisme de formation réalisant des actions entrant dans le champ de la formation professionnelle est soumis à plusieurs obligations :

- Effectuer une déclaration d'activité auprès de la Direction régionale de l'économie, l'emploi, du travail et des solidarités (DREETS) de sa région (DEETS en Outre-Mer) ;
- Fournir un Bilan pédagogique et financier (BPF) qui retrace l'activité de prestataire de formation pour le dernier exercice comptable clos ;
- Pour les organismes privés, établir une comptabilité conformément au plan comptable adapté aux organismes de formation ;
- Être titulaire d'une certification Qualité (Qualiopi, Qualiformagri).

Les organismes de formation doivent fournir chaque année à la DREETS, un Bilan pédagogique et financier (BPF). À défaut, la déclaration d'activité de l'organisme de formation devient caduque. Les organismes de formation doivent établir leur BPF sur la base de leur activité en matière de formation au titre de leur dernier exercice comptable clos au 30 avril.

Aussi le BPF doit indiquer :

- Les activités de formation en formation continue et apprentissage conduites au cours de l'exercice comptable ;
- Le nombre de stagiaires et d'apprentis accueillis ;
- Le nombre d'heures de formation suivies par les stagiaires et les apprentis, ainsi que le nombre d'heures de formation dispensées, en fonction de la nature, du niveau, des domaines et de la durée des formations ;
- La répartition des fonds reçus selon leur nature et le montant des factures émises par le prestataire ;
- Les données comptables relatives aux prestations de formation professionnelle.

La télédéclaration des BPF se fait par le biais de l'application « Mon activité formation » (MAF) , à l'aide du guide utilisateur de la télédéclaration du BPF.

Pour préparer la saisie du BPF, il est nécessaire de consulter le formulaire ainsi que sa notice. Centre Inffo propose également dans ses fiches pratiques un guide juridique gratuit.

Le dépôt des données des CFA à France compétences

La loi du 5 septembre 2018 a fixé des obligations comptables aux organismes qui dispensent des formations par apprentissage. La mise en place d'une comptabilité analytique est obligatoire depuis l'exercice 2020.

Les règles de mise en œuvre de la comptabilité analytique sont définies par l'arrêté du 21 juillet 2020 de l'article L. 6231-4 du Code du travail

La déclaration des données des CFA est définie par l'arrêté ministériel du 30 mars 2023.

Ces données comptables, élaborées en année civile, doivent être transmises à France compétences tous les ans, entre avril et juillet.

La plateforme extranet « Karoussel » de France compétences est utilisée pour la saisie des données (cf. le guide d'utilisation 2023, ainsi que le formulaire d'inscription).

Le dépôt de ces éléments permet à France compétences de mieux connaître les coûts par formation et d'observer les principales évolutions de leurs modèles économiques. À partir de ces remontées France compétences calcule et actualise les Niveaux de prise en charge (NPCE) pour chaque diplôme en apprentissage.
France compétences publie chaque année un rapport sur le coût de revient de l'apprentissage.

L'essentiel

UN ENJEU POUR L'EPL ET SES CENTRES CONSTITUTIFS

Une approche globale d'établissement pour la comptabilité

Une équipe de direction impliquée avec son secrétaire général et l'agent comptable

Un suivi en temps réel et une anticipation des échéances budgétaires imposées

L'obligation d'une comptabilité analytique pour les CFA mais conseillée au niveau de l'établissement car véritable outil de pilotage

CE QU'IL FAUT RETENIR

L'approche comptable s'inscrit au niveau de l'EPLEFPA et d'ailleurs le budget est voté en conseil d'administration d'établissement même si chaque directeur de centre constitutif est en charge de son budget, budget prévisionnel et réel après décisions modificatives.
L'exercice comptable de l'établissement, effectué à l'année civile, mobilise l'équipe de direction dont le secrétaire général mais aussi l'agent comptable de l'établissement.
L'activité comptable est régulière tout au long de l'année et demande de l'anticipation. En s'appuyant sur la comptabilité analytique, cette activité devient un atout pour préparer les échéances comptables présentées dans les différentes instances de l'établissement et de ses centres constitutifs. Les indicateurs de gestion fournis par la comptabilité analytique facilitent la compréhension des chiffres présentés devant ces instances.
Si la mise en œuvre d'une comptabilité analytique n'est pour l'instant obligatoire que pour le CFA, elle est fortement préconisée pour tous les centres constitutifs de l'établissement, ne serait-ce que pour transmettre des résultats économiques harmonisés et ainsi gagner en cohérence et en fiabilité.
Au final, la comptabilité analytique est devenue dans les EPLEFPA un complément indispensable à la comptabilité générale.

Fiche n° 2
Des budgets structurés différemment d'un centre à l'autre

Chaque EPLEFPA est constitué d'un ou plusieurs centres constitutifs.
Le budget d'un EPLEFPA est préparé à partir de l'ensemble des prévisions établies pour chacun des centres constitutifs en respectant les principes d'annualité, de sincérité et d'équilibre (cf. Chapitre 2 - fiche 5 du présent document), malgré le fait que les budgets de centres connaissent des structurations bien différentes.
Il existe cependant des éléments comptables communs entre les différents centres d'un même EPLEFPA mais dans des proportions très différentes (produits d'exploitation, subvention, masse salariale, services extérieurs, etc…). Leur variation et leur maîtrise vont donc avoir des impacts très différents d'un centre constitutif à l'autre.

I. Des charges et des produits d'origines différentes

Les Lycées professionnels agricoles (LPA) et les Lycées d'enseignement général et technologique agricole (LEGTA) fonctionnent majoritairement avec des moyens publics, leurs ressources financières provenant de l'état et de la région. Par ailleurs, ils n'ont pas ou peu de masse salariale à supporter sur leur budget propre. Leurs ressources sont complétées par les pensions (repas / hébergement) versées par les familles pour couvrir les frais d'hébergement et de restauration des élèves. Ces autres ressources extérieures n'ont pas vocation à générer d'excédent budgétaire. Si un excédent de l'exercice est constaté, lié à des recettes exceptionnelles, le fonds de roulement est augmenté. Cela contribue à l'amélioration de la capacité d'autofinancement de l'EPLEFPA lui permettant ainsi d'investir sur fonds propres.

Les exploitations et les ateliers fonctionnent majoritairement avec des moyens propres issus des produits de leurs ventes. Pour assurer la production et la vente des biens, les moyens humains sont recrutés sur budget de l'établissement : ce sont des agents relevant du droit privé, affiliés à une convention collective et impliquant une masse salariale intégralement supportée par l'établissement, à l'exception de celle liée au poste de directrice ou directeur sous statut d'emploi sauf exception. Les résultats de l'activité doivent être analysés en tenant compte des dimensions pédagogiques, d'innovation et d'expérimentation demandées à ces structures et qui peuvent impacter leur productivité.

Compte tenu des multiples dimensions d'une exploitation ou d'un atelier, il est fréquent de constater que les produits d'exploitation ne suffisent pas à couvrir l'ensemble des coûts de revient. Outre la vente des produits d'exploitation, les ressources peuvent être complétées par certaines subventions (état, région…) correspondant à des actions spécifiques / appels à projet, accompagnements particuliers, etc. Ils nécessitent l'engagement de moyens sur fonds propres. La contribution des autres centres à la recherche des équilibres budgétaires est souvent une nécessité.

Les CFA et CFPPA fonctionnent majoritairement avec des moyens propres, sur les produits de leurs ventes de formation, et avec une masse salariale quasi intégralement à supporter sur budget à l'exception d'un poste de direction dans la plupart des cas. La Formation professionnelle continue et par apprentissage (FPCA) n'étant pas de la compétence de l'état, contrairement à la Formation initiale scolaire (FIS), l'état n'octroie pas de moyens vers ces centres, à l'exception d'un poste de direction. De même ces activités de formation professionnelle entrant sur le champ concurrentiel, les conseils régionaux ne peuvent intervenir dans les produits de fonctionnement que par l'achat de formation continue, dans le cadre de marchés publics ou dans le soutien à des projets (apprentissage). La formation nécessitant peu de matière d'œuvre, comparativement aux moyens humains nécessaires (les équipes pédagogiques) la part la plus importante des ressources (OPCO / conseils régionaux, fonds mutualisés, entreprises…) est dédiée à couvrir la masse salariale. Celle-ci peut représenter entre 50 à 80 % des charges selon les cas de figure.

	60 Achats	61 Services Extérieurs	62 Autres services extérieurs	63 et 64 Charges de personnel	7 Produits
Lycée	501 000	211 000	110 000	345 000	1 460 000
CFA	70 000	450 000	171 000	1 400 000	2 406 000
CFPPA	13 000	24 000	105 000	530 000	670 000
Exploitation	221 000	35 000	22 000	150 000	500 000

Tableau (extrait d'un EPLEFPA) illustrant les structurations budgétaires différentes par grande masse, d'un centre constitutif à l'autre.

II. L'approche globale « établissement »

« Les centres constitutifs n'ont pas de personnalité morale. Seul l'EPLEFPA dans lequel ils sont inclus en est doté » (M99, page 11).
À ce titre, il n'existe donc, au regard de la Loi et par conséquent du comptable public, un seul et unique budget, approuvé annuellement en conseil d'administration (année civile).

Les structurations de budget étant différentes, l'analyse comptable aura des approches différentes. Néanmoins c'est bien l'articulation entre ces différentes analyses qui rendra pertinente l'analyse comptable à l'échelle de l'EPLEFPA.
Par conséquent, il n'est pas pertinent de comparer des ratios identiques entre un lycée et une exploitation ou entre un CFA et un atelier.
Enfin, les éléments exogènes ont des impacts variables d'un centre à l'autre. Il faut donc en tenir compte également pour agir sur les leviers pertinents.

Par exemple, une hausse des effectifs au lycée n'impactera pas la masse salariale sur budget de l'établissement (les professeurs sont des agents de l'état) mais aura potentiellement des répercussions sur les produits de pensions (restauration, hébergement).

À l'inverse, cette même hausse d'effectifs pourra amener potentiellement l'exploitation à connaître certaines contraintes (encadrement de mini-stage, équipements matériels) avec répercussions budgétaires potentielles, mais ne lui permettra pas de développer ses produits d'exploitation.

Dans un autre cas de figure, l'obtention par l'exploitation d'une subvention pour expérimentation suite à un appel à projets va voir ses produits augmenter d'autant et lui permettre de mener certains travaux dirigés ou travaux pratiques avec les groupes du CFA ou CFPPA sans pour autant que cela n'ait de répercussion positive ou négative sur le budget de ces centres.

Enfin, l'ouverture d'un poste de chargé de mission « qualité / prévention / sécurité » sur le budget du CFA et/ou du CFPPA est une réponse à l'obligation réglementaire de démarche qualité faite aux OFA. Cette mission nouvellement créée ne fait pas l'objet de ressources spécifiques et vient alors augmenter la masse salariale de ces deux centres. Toutefois, si cette mission ne permet pas d'accroître l'activité ni le chiffre d'affaires, elle permet de rester éligible aux fonds publics et mutualisés et peut, par effet « tache d'huile », bénéficier aux process internes y compris au lycée ou à l'exploitation.

L'essentiel

DES BUDGETS STRUCTURÉS DIFFÉREMMENT

Une seule entité juridique et comptable : l'EPLEFPA

Un budget d'EPLEFPA unique élaboré à partir de la spécificité de chaque centre

Des obligations comptables différentes d'un centre constitutif à l'autre

Une stratégie générale à avoir à l'échelle de l'établissement

CE QU'IL FAUT RETENIR

Les données comptables saisies sont propres à chaque centre constitutif. Dans son budget, chacun intègre ses singularités, notamment en matière de ressources humaines ou financements, même s'il arrive que des montants soient ventilés pour des postes transversaux aux centres. In fine chaque élément comptable constituera le budget de l'EPLEFPA.

Pour autant, et parce que l'EPLEFPA est la seule et unique personne morale, les apports de la comptabilité analytique prennent sens au niveau de l'établissement puisqu'ils alimentent la stratégie globale de l'EPLEFPA. Si les centres constitutifs d'un même EPLEFPA ont des objectifs qui leur sont propres en matière de formation (initiale, continue, apprentissage.), tous s'inscrivent dans la stratégie de l'EPLEFPA.

Fiche n° 3
La comptabilité analytique : un outil de pilotage

Piloter un EPLEFPA de manière la plus efficiente possible est une mission complexe. Elle nécessite, entre autres, une compréhension aiguë des mécanismes de gestion, plus largement financiers et, par conséquent, d'avoir la capacité à utiliser judicieusement les outils de pilotage à disposition. La comptabilité analytique n'est pas une fin en soi mais bien l'un de ces outils. Pour pouvoir s'appuyer sur cet outil de pilotage, il est primordial de comprendre ce à quoi il est utile voire incontournable à l'échelle de l'EPLEFPA.

I. Rendre l'obligation utile

La démarche d'analyse comptable est une des composantes de l'analyse de l'activité de formation. C'est pourquoi, au regard des missions de l'Enseignement agricole public (EAP), des remontées de données comptables sont imposées au moins dans trois cas de figure :

- Bilan pédagogique et financier (BPF) qui nécessite de collecter et retraiter les données pour un dépôt annuel, en mai, à la DREETS ;
- Transmissions à France compétences de certaines données comptables liées à l'apprentissage, en fin d'année scolaire ;
- Comptes financiers de l'EPLEFPA transmis à l'Inspection de l'enseignement agricole (IEA) via les DRAAF après approbation en conseil d'administration de printemps.

Ces obligations réglementaires ne doivent pas être subies. Elles doivent être l'occasion de se doter d'outils de pilotage permettant d'allier l'obligation à l'utilité : répondre aux obligations et s'outiller pour piloter.

II. Piloter en s'appuyant sur la comptabilité analytique

Les données collectées permettent de conduire certaines activités du centre au regard des résultats dégagés (produits et charges) selon différents critères : effectifs accueillis par formation / nombre d'heures de formation mises en œuvre / nombre d'heures formateurs déployées, seuils de

dédoublement, etc.
Les tableaux de bords construits pour collecter les données et les retranscrire pour la DREETS ou France compétences doivent être conçus en intégrant ces indicateurs.
Ainsi, les données collectées et leur analyse sont la base de l'aide à la décision.
En effet, qu'il s'agisse d'une ouverture de formation, de calculs de coûts, de seuils de rentabilité, de part de risque, d'investissements dans le développement, l'équipe de direction a besoin d'objectiver son regard pour prendre la décision la plus éclairée. Elle pourra, en s'appuyant sur l'analyse des données comptables, argumenter et communiquer sur ses choix stratégiques. Une vision action par action, secteur par secteur permettra aussi un pilotage global des centres et de l'EPL en fonction des priorités des enjeux, des marges de manœuvre et des leviers identifiés.

III. Élaborer un autodiagnostic dans le contexte d'établissement

L'analyse de la comptabilité est indispensable en cas de difficulté ou de contrôle financier, de mise sous tutelle voire de plan de redressement… Mais il est nécessaire de ne pas attendre les difficultés pour mettre en place les outils de pilotage stratégique, technique et économique de l'EPLEFPA et de ses centres constitutifs. L'élaboration puis l'utilisation de ces outils permettent de répondre aux préoccupations récurrentes des CFA, CFPPA, ateliers technologiques et exploitations agricoles : pour travailler et proposer le prix le plus juste sur des marchés de plus en plus concurrentiels, qu'il s'agisse de productions de biens, de services ou de formations.

Le code rural confie 6 missions aux établissements de formation, et le Code du travail confie parallèlement 14 missions aux CFA.
L'équilibre entre les coûts de revient, les prix de marché et les enjeux stratégiques sont nécessairement impactés par ces missions. Ils doivent alors être analysés mais en intégrant les singularités de l'établissement et chaque contexte.

Quelques exemples (non exhaustifs) :

- Les coûts de revient de l'exploitation sont impactés par la dimension pédagogique de son activité ;
- Les coûts de formation au CFPPA doivent intégrer la part importante d'ingénierie dans sa dimension opérationnelle et conceptuelle ;
- La loi assigne des missions d'accompagnement global aux CFA (handicap, mobilité, insertion…) qui nécessitent des moyens humains périphériques à la formation qui doivent être couverts par les ressources provenant des Niveaux de prise en charge (NPEC).

Pour assurer le contrôle interne comptable et fiabiliser les données comptables, l'équipe de direction dispose d'un outil d'autodiagnostic disponible sur Chlorofil.

IV. Envisager un pilotage à l'échelle de l'EPLEFPA

Les tableaux de bord sont conçus pour analyser les données comptables des différents centres de formation et constitutifs de l'EPLEFPA. En exploitant le contenu des tableaux et leur évolution, il est alors possible d'éclairer les prises de décisions au niveau des centres mais surtout de l'EPLEFPA. Ces tableaux ne peuvent être élaborés et renseignés qu'à partir de données constatées (charges année n-1 par exemple) : elles constituent le socle de l'outil.

Pour constituer ce socle, il conviendra d'identifier clairement et de façon permanente :

- Charges directes ;
- Charges indirectes ;
- Celles qui relèvent du CFA, du CFPPA, transversales entre centres, etc. ;
- Les actions visées par ce retraitement de données ;
- La temporalité (exercice comptable sur année civile, mais cycle d'activités souvent sur année scolaire).

L'utilisateur y intègre des variables (effectifs, heures stagiaires, heures de dédoublement, etc.), ce qui lui permet d'émettre des hypothèses, de construire des scénarios.
Par ailleurs, il est indispensable de passer par un coût précis de l'heure de travail individuel (formateur, ingénierie, chargé de mission, etc.) pour en affecter une juste part à chaque action.

Travailler avec un coût moyen de l'heure de travail (personnel pédagogique et/ou administratif) est trop approximatif et ne relève pas de la comptabilité analytique mais de l'estimation. Néanmoins, en cas d'absence d'outils avec des données précises, et si un point doit être fait rapidement sur un sujet particulier, une première approche estimative peut s'avérer particulièrement éclairante, dans une logique proactive, mais en prenant toutes les précautions nécessaires.

Exemple

Vue globale des coûts de revient et des marges dégagées avec une ventilation par cycle de formation à partir de clés de répartition telles que : heure/formateur, heure/formation, heure/stagiaire

Dans cet exemple, certaines formations sont déficitaires (cf. lignes « marge »). Pour autant, d'autres formations viennent compenser ce déficit. Ainsi, si c'est le choix de l'équipe de direction de l'établissement (pour des raisons de territoire, de spécificité…), il est possible de poursuivre ces formations de manière objective, en s'appuyant sur des chiffres (ou de les supprimer si les arguments sont insuffisants pour envisager la poursuite de ces formations). Ainsi, les données recueillies permettent de piloter l'EPLEFPA au sens de conduite l'activité de formation, c'est-à-dire faire des choix et arbitrer en s'appuyant sur des éléments tangibles.

		NOMS DES FORMATIONS									
		CQP	CSTSA	BPAP	BTSAP	SAPAT/ BPAP	CSPPAM	COMP	LPRO	MG	TGE
COÛTS DE REVIENT	Coût de revient total selon heure formateur	64 846,59	99 502,56	154 355,63	51 451,50	103 862,81	47 565,41	14 427,36	7 876,04	118 565,30	9 423,03
	Coût de revient/heure formateur	91,66	112,55	96,29	128,84	110,61	108,33	145,73	179,00	165,02	99,19
	Coût de revient total selon heures stagiaires	58 608,17	89 422,18	137 583,83	56 826,79	105 328,43	43 961,82	15 544,96	7 132,08	112 136,66	7 912,91
	Coût de revient/heure stagiaires	8,09	11,08	8,98	7,31	7,72	9,72	8,46	23,54	15,33	11,40
	Coût de revient total selon heures formations	61 875,37	90 851,03	142 561,48	66 285,24	102 686,81	47 143,12	17 178,29	10 629,52	119 761,74	9 272,05
	Coût de revient/heure formation	103,99	151,42	118,50	81,94	118,17	114,98	98,73	87,70	165,19	106,58
	Total recettes 2019	72 774,92	83 764,00	185 519,01	66 678,61	175 855,84	58 109,24	24 376,49	3 005,76	108 377,08	4 576,74
	Recette/heure formateur	102,86	94,65	114,49	159,46	187,28	132,34	246,23	68,31	150,84	48,18
	Recette/heure stagiaire	10,05	10,37	11,98	8,20	12,89	12,93	13,27	9,92	14,82	6,59
	Recette/heure formation	122,31	139,61	152,55	78,71	202,37	141,73	140,09	24,80	149,49	52,61
	Heures stagiaires	7 241	8 074	15314	7 769	13644	4 493	1 837	303	7 315	694
	Heures stagiaires seuil de rentabilité	5 831	8 619	11481	6 933	8 172	3 378	1 171	719	7 569	1 200
	Marge/heure formation	18,32	-11,81	34,05	-3,22	84,20	26,75	41,37	-62,90	-15,70	-53,97
	Marge/heure formateur	11,21	-17,90	18,19	30,62	76,67	24,01	100,50	-110,69	-14,18	-51,01
	Marge/heure stagiaire	1,96	-0,70	3,00	0,88	5,17	3,21	4,81	-13,62	-0,51	-4,81
	Marge/formation selon heure stagiaire	14 166,75	-5 658,18	45 935,18	6 851,82	70 527,41	14 417,42	8 831,53	-4 126,32	-3 759,58	-3 336,17
	Marge/formation selon heure formateur	7 928,33	-15 838,56	29 163,38	12 227,10	71 993,03	10 543,83	9 949,13	-4 870,28	-10 188,22	-4 846,29

L'essentiel

LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE : UN OUTIL DE PILOTAGE

Faire des contraintes réglementaires un atout pour rendre compte de ses activités et les valoriser

Assurer la cohérence des données comptables et financières selon outils et les destinataires

Objectiver ses décisions pour les adapter au mieux au contexte

CE QU'IL FAUT RETENIR

Dans les EPLEFPA, l'application des 6 missions de l'enseignement agricole ainsi que les 14 missions des CFA impactent l'analyse de l'activité d'un organisme de formation. Or, pour garantir la cohérence des résultats présentés, les équipes doivent utiliser des outils de pilotage, dont fait partie la comptabilité analytique. De surcroît, si l'obligation de comptabilité analytique n'est faite qu'en FPCA, cette démarche de cohérence s'inscrit à l'échelle de l'EPLEFPA impliquant l'ensemble des membres de sa direction. Il est donc nécessaire que la réflexion soit partagée et implique ses différents membres. En effet, l'élaboration des outils devra aussi bien concourir aux remontées comptables du CFA auprès de France compétences, au bilan pédagogique et financier (BPF) à transmettre à la DREETS, mais aussi aux tableaux de bords découlant des comptes financiers transmis aux services du ministère. La finalité de cet exercice est de pouvoir comparer les résultats selon plusieurs indicateurs, dans le temps, faire des projections en fonction de variables et comparer un prévisionnel à des résultats obtenus pour faire les choix, prendre les décisions qui s'imposent. Les indicateurs observés viendront ainsi étayer les présentations faites en instances. Leur suivi devra se faire selon le principe de la permanence des méthodes.

Fiche n° 4
La comptabilité analytique et la certification qualité : deux obligations réglementaires

Depuis l'application de la Loi du 5 septembre 2018, plusieurs obligations réglementaires sont imposées aux organismes de formation en général, et à ceux de l'enseignement agricole en particulier. Que ce soit la comptabilité analytique ou la certification qualité, elles viennent structurer l'activité des organismes de formation et donner à voir ce qu'ils font, comment ils le font, à quel coût ils réalisent leurs missions. Ainsi, ces deux obligations ne doivent pas être des contraintes mais bien des outils permettant d'avoir une structuration, une visibilité de l'activité et d'être en capacité de faire des choix stratégiques.

I. La loi pour la Liberté de choisir son avenir professionnel (LCAP)

Depuis la Loi LCAP du 5 septembre 2018, **tout Centre de formation d'apprentis (CFA) a l'obligation de mettre en place une comptabilité analytique** (article L6231 - 4 du Code du travail). Les règles de mise en œuvre de cette comptabilité analytique ainsi que le seuil à partir duquel cette obligation s'applique sont fixés par arrêté du ministre chargé de la formation professionnelle.

La loi LCAP a donc fixé des obligations comptables aux organismes qui dispensent des formations par apprentissage. **La mise en place d'une comptabilité analytique est obligatoire** depuis l'exercice budgétaire de l'année 2020 et fait l'objet d'une déclaration annuelle transmise à France compétences. Les organismes concernés sont des structures juridiques ayant une activité d'apprentissage.

C'est donc au niveau de l'Établissement public local d'enseignement et de formation professionnelle agricoles (EPLEFPA) que se situe le niveau de responsabilité de ces remontées. Elles doivent par ailleurs faire l'objet d'une certification par les agents comptables. Ces remontées ont une importance primordiale du fait de leur usage qui en sera fait par France compétences.

Il s'agit de la détermination des recommandations relatives aux Niveaux de prise en charge (NPEC) des contrats d'apprentissage selon une méthode qui repose sur deux principes :

1) La prise en compte des NPEC déterminés par les Commissions paritaires nationales de l'emploi (CPNE) des branches : dans un premier temps, France compétences établit pour chaque certification (diplômes et titres) une fourchette de convergence calculée statistiquement, dont la valeur centrale (valeur pivot) est la médiane ou la moyenne des NPEC transmis par les CPNE.

2) La prise en compte des coûts réels des organismes de formation par apprentissage (OFA), issus de la remontée de leur comptabilité analytique : dans un second temps, France compétences s'appuie sur les charges moyennes observées issues de la remontée des comptabilités analytiques des OFA pour plafonner la fourchette précédemment calculée. Cela donne lieu à l'édition d'un référentiel des montants facturables par année de formation.

II. La certification qualité

S'il n'y a pas d'exigence concernant la comptabilité analytique dans le référentiel Qualiopi, le référentiel QualiFormAgri l'évoque largement dans la partie relative aux dispositions de management et prévoit que l'organisme de formation mette en place une comptabilité analytique s'appuyant sur une ventilation des charges et produits en lien avec son pilotage stratégique (indicateur V.2.2 : indicateurs de gestion).

En complément, l'organisme de formation se dote de tableaux de bord lui permettant de suivre l'exécution de ses prestations. Les données et indicateurs qualitatifs et quantitatifs viennent en appui au pilotage financier de l'organisme de formation.

Ainsi, le Ministère de l'agriculture et de la souveraineté alimentaire, au travers de son statut de certificateur, met l'accent sur l'intérêt de la comptabilité analytique au service de l'équipe de direction dans le pilotage stratégique de l'établissement.

Les CFA et les CFPPA doivent donc mettre en œuvre un outil qui leur permette de répondre à leurs obligations, sous la tutelle de l'ordonnateur de l'EPLEFPA. La Direction régionale de l'économie, de l'emploi, du travail et des solidarités (DREETS) est chargée du contrôle du respect de cette clause réglementaire.

L'essentiel

COMPTABILITÉ ANALYTIQUE ET CERTIFICATION QUALITÉ

La Loi LCAP et son impact pour les centres de formation d'apprentis

Les remontées comptables pour calculer les NPEC

L'enjeu de la comptabilité analytique dans la démarche qualité

CE QU'IL FAUT RETENIR

Pour un EPLEFPA, la mise en place d'une comptabilité analytique s'impose a minima pour l'activité apprentissage. Les OFA ou CFA qui ne seraient pas en capacité de réaliser ces remontées de données analytiques exposent l'EPLEFPA à des poursuites de l'administration, d'autant que la justesse des données remontées à France compétences est primordiale car elle a des effets directs sur les calculs de NPEC.

L'intégration de la comptabilité analytique dans le référentiel QualiFormAgri entraîne l'ensemble de l'établissement et ses centres constitutifs dans une dynamique comptable et financière. En effet, la certification qualité permet de prétendre aux financements publics des formations continues et par apprentissage : elle est ainsi portée par l'EPLEFPA et l'engage en tant que personne morale. De même, l'exploitation agricole ou l'atelier technologique doit tendre à l'équilibre financier et donc avoir une analyse de ses coûts pour piloter son modèle économique.
Enfin, la comptabilité analytique constitue un outil de management de la démarche d'amélioration continue dans les processus de formation, y compris pour ce qui est de la santé financière de l'établissement.

Chapitre 2 :
Manières de faire

Fiche n° 5
Les principes de la comptabilité générale

La comptabilité générale est une discipline dans laquelle les flux financiers en provenance d'une structure juridique sont identifiés et traduits en opérations comptables sur une période appelée « exercice comptable ». La comptabilité générale est un outil précieux d'aide à la décision des gestionnaires publics puisqu'elle offre des éclairages, par exemple, sur la situation patrimoniale, les marges de manœuvre ou encore la soutenabilité des finances publiques. Ces flux financiers sont classés selon leur nature et leur date. Aussi, la comptabilité générale repose sur des principes propres au cadre légal dans lequel elle s'inscrit.

I. Définition et objectif de la comptabilité publique

Le principal texte définissant la comptabilité publique notamment pour les Établissement publics locaux d'enseignement et de formation professionnelle agricoles (EPLEFPA) est le suivant :
Décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique - Légifrance (legifrance.gouv.fr) et en particulier son titre 1er et, l'instruction comptable dite M99 (version décembre 2017)

L'article 53 du décret précise que *« la comptabilité est un système d'organisation de l'information comptable permettant de saisir, de classer, d'enregistrer et de contrôler les données des opérations budgétaires, comptables et de trésorerie afin d'établir des comptes réguliers et sincères, de présenter des états financiers reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat à la date de clôture de l'exercice et de contribuer au calcul du coût des actions ou des services ainsi qu'à l'évaluation de leur performance ».*

II. Notions de comptabilité budgétaire, comptabilité générale et comptabilité analytique

La comptabilité budgétaire

Elle correspond au budget qui reprend les recettes et les dépenses prévisionnelles chiffrées d'un exercice comptable annuel (partie ordonnateur, c'est-à-dire direction de l'EPLEFPA).

Objectifs :
Suivre les opérations qu'elles relèvent du fonctionnement et/ou de l'investissement (charges par nature...).

Documents et outils :
Budget, décisions modificatives développement des dépenses et des recettes.

La comptabilité générale

Elle correspond à un système d'organisation qui enregistre, traduit les flux financiers et les opérations d'un établissement (partie double permettant de retracer l'origine de chaque opération enregistrée en comptabilité sous la responsabilité de l'agence comptable).

Objectifs :

Établir les comptes, donner une image fidèle des opérations, règles fixées par la réglementation.

Documents et outils :
Compte de résultat, bilan, balance générale...

La comptabilité analytique

Elle s'inscrit dans le cadre de la comptabilité générale et permet de procéder au calcul de coûts complets ou partiels dans le cadre de la comptabilité budgétaire.

Objectifs :
Aider à la décision, comprendre les comptes, charges par destination, règles fixées par l'établissement.

Documents et outils :
Coûts / budget de gestion.

III. Principes comptables et la mise en œuvre d'une comptabilité analytique

Les principes :

Afin de donner une image fidèle du patrimoine, de la situation financière ainsi que des résultats de l'établissement, la tenue de la comptabilité et des états financiers doit être établie suivant certains principes.

Les principes sont fixés de manière exhaustive par le recueil des normes comptables des établissements publics et la M99, repris dans le livret de formation d'appui à la prise de fonction des cadres, module 3 intitulé « Les bases de l'analyse financière appliquée dans les EPLEFPA et leurs centres constitutifs ».

Parmi les plus importants, citons :

La sincérité :

La sincérité est l'application de bonne foi des règles et procédures comptables en fonction de la connaissance que les producteurs des comptes ont de la réalité et de la nature des opérations et événements enregistrés. L'analyse de l'équilibre financier doit reposer sur des états d'exécution budgétaire réguliers, sincères et qui donnent une image fidèle du résultat et de la situation patrimoniale.

Par exemple :

Afin d'éviter d'afficher, en décision modificative, une prévision trop excédentaire, le réflexe lors de l'élaboration d'un budget peut conduire :

- À sous-estimer les produits / recettes (pension des élèves suite à une augmentation des effectifs, augmentation des ventes des produits de l'exploitation…) ;

– À surestimer, a contrario les charges/dépenses (charges de viabilisation, d'achat de matières premières, d'emballages…).

Il est conseillé de ne pas constituer des provisions ou dépréciations (admission en non-valeur…) car, en cas de risques connus, cela faussera la sincérité du résultat.

L'annualité ou la spécialisation des exercices :

Il ne peut y avoir d'analyse fiable sans le respect de l'annualité. Le principe de spécialisation vise à rattacher à chaque exercice les charges et les produits qui le concernent effectivement et ceux-là seulement. Le respect de ce principe implique un bon suivi des engagements comptables des dépenses et de respecter le principe des droits acquis au niveau des titres de recettes.

Par exemple :
Les reports de charges et produits d'un exercice à l'autre (suite à une omission) doivent faire l'objet d'un suivi particulier, en utilisant des comptes spécifiques, 65881 et 75881. Ils impliquent un retraitement au niveau de l'analyse financière.

Introduire des éléments comptables n'ayant aucun lien avec l'année de l'exercice, autrement dit procéder à de la « cavalerie budgétaire », faussera la sincérité du résultat avec des répercussions sur l'actif ou le passif comptable : des résultats annoncés comme positifs dans la gestion d'un EPLEFPA peuvent cacher des déficits réels par le biais de comptabilisation en recettes du résultat de l'exercice précédent étant lui-même la résultante des années précédentes, ou encore, des excédents peuvent être dissimulés par une écriture comptable insincère afin de demander des subventions d'équilibre pour combler le faux déficit.

La comparabilité ou la permanence des méthodes :

L'information comptable doit être comparable d'un exercice à un autre afin de suivre l'évolution de la situation de l'entité et permettre la comparaison entre entités. La comparabilité suppose la permanence des méthodes, c'est-à-dire que les mêmes méthodes de comptabilisation, d'évaluation et de présentation sont utilisées par l'entité d'un exercice à un autre.

Par exemple :
Il convient d'utiliser les mêmes comptes d'imputation, d'évaluer les stocks selon la même méthode. En cas de changement, il convient d'en informer clairement les membres du conseil d'administration.

Les méthodes comptables doivent être explicitées dans une annexe.

La bonne imputation comptable :

Le respect des imputations comptables selon la nomenclature par nature est primordial pour la lisibilité et l'analyse financière, surtout en ce qui concerne les résultats intermédiaires et les Soldes intermédiaires de gestion (SIG).

Par exemple :

Il est impératif de ne pas comptabiliser des dépenses d'investissement en section de fonctionnement, comme l'achat de matériel informatique en classe 2, qui doit être comptabilisé en classe 6 (ce qui peut ensuite amener à un déséquilibre de la section fonctionnement et de la section investissement).

Le transfert de dépenses de fonctionnement en section d'investissement faussera la sincérité du résultat et de l'actif, l'inverse également (subventions d'investissement comptabilisées en fonctionnement). D'autres principes comptables existent : régularité, prudence, non-compensation entre recettes et dépenses, etc.

L'objectif de qualité comptable et financière peut être considéré comme atteint dès lors que chacun des principes est respecté et, une fois ces objectifs atteints, la mise en œuvre de la comptabilité analytique (budget de gestion) peut être conduite.

La mise en œuvre de la comptabilité analytique

En amont de la mise en place du budget de gestion outil qui permet d'effectuer la comptabilité analytique dans l'outil informatique Cocwinelle, outil de référence pour l'Enseignement agricole public (EAP) au 01/01 de l'année n, il conviendra :

- De vérifier que la nomenclature des comptes budgétaires, utilisée par les différents centres constitutifs d'un même EPLEFPA (ou de plusieurs UFA) soit cohérente et donc que les comptes sont identiques. Ce travail d'harmonisation de la nomenclature doit se faire au moment de l'ouverture du Budget prévisionnel n + 1.
- De modifier, éventuellement, la nomenclature budgétaire de l'EPLEFPA en fonction des attentes du commanditaire.
- De respecter l'annualité en liquidant les charges et produits d'une année n sur l'année n. Le choix de liquider un nombre cohérent de factures trimestrielles par exemple, à raison de 4/an, soit 2 au cours de l'année n-1 et 2 au cours de l'année n, entraîne un non-respect de l'annualité.
- Pour une remise à plat des comptes avec une année dite année zéro, il convient de bien liquider les charges et les produits de l'année concernée sur l'année précédente. Les factures et les produits de/des années antérieures seront liquidés respectivement au 658 et 758.

L'essentiel

LES PRINCIPES DE LA COMPTABILITÉ GÉNÉRALE

Une comptabilité analytique s'appuie sur les principes de la comptabilité générale

Un cadre essentiel à l'analyse de la situation financière de l'EPLEFPA

Un exercice comptable qui s'inscrit sur une période définie

Une mise à jour possible pour une gestion comptable saine

CE QU'IL FAUT RETENIR

La comptabilité générale définit des principes incontournables notamment la sincérité et l'annualité. Ces principes sont une base importante pour tout exercice comptable car ce sont des garde-fous de la situation financière d'un EPLEFPA.

Il n'y a aucun intérêt à ne pas respecter ces principes puisqu'ils permettent de dresser le diagnostic de la santé financière d'un établissement. Ainsi, il est possible de définir et mener une stratégie d'établissement à moyen et long terme dans l'intérêt de tous : équipe de direction, communauté éducative, apprenants.

Et il n'est jamais trop tard pour bien faire : il est possible de repartir d'une année zéro avec quelques incontournables, tout particulièrement, utiliser les mêmes outils pour garantir une permanence des méthodes et éviter tout risque d'erreur (reports de chiffres, conversion de fichiers en différents formats informatiques…).

Fiche n° 6
La comptabilité analytique, un outil d'aide à la décision

La comptabilité analytique s'appuie sur la comptabilité générale. C'est un outil d'information, de gestion et de contrôle qui permet, à partir de calcul de coûts et de leur analyse sur l'exercice, la mesure de la performance et offre une aide précieuse à la décision pour des sujets d'organisation, de gestion notamment pour des points stratégiques.
L'objectif de la comptabilité analytique est d'expliquer et de justifier les flux financiers d'une structure juridique avec pour finalité d'orienter l'établissement dans ses choix.

I. La comptabilité analytique, le contrôle de gestion et son outil Cocwinelle

Il convient de rappeler que la comptabilité analytique s'inscrit dans un cadre plus large qu'est le contrôle de gestion (note de service 2006-2100 du 11 octobre 2006).

La comptabilité analytique, en utilisant le module « Budget de gestion » du Système d'information (SI) comptable Cocwinelle, permet de contribuer au calcul de coûts.
Cet outil est un :

- **Outil d'information** : il permet de fournir aux administrateurs, aux financeurs, des indicateurs, des coûts, des seuils de rentabilités.
- **Outil de gestion** : il permet d'aider à la prise de décisions stratégiques (suspendre une formation, mixité des publics, demande de compléments de subvention de fonctionnement…).
- **Outil de contrôle** : il permet de compléter, vérifier, contrôler la remontée des données financières vers un commanditaire.

Depuis sa création, la DGER a choisi de sensibiliser les différents acteurs de la chaîne comptable à l'utilisation de l'outil Cocwinelle, et pour le calcul de coût, au module « Budget de gestion » disponible dans cette application comptable.

II. Le contrôle de gestion : un atout pour le pilotage financier et stratégique

Le contrôle de gestion est plus qu'un appui technique à l'activité du responsable de service : c'est un outil de pilotage.

Grâce à son utilisation, le responsable de service :

- → Identifie ses différentes productions de biens et/ou services, stratégiques par rapport à ses objectifs.
- → Identifie pour chacune des productions qu'il veut suivre, le processus de production (quels moyens, quels leviers ?).
- → Définit des tableaux de bords et d'indicateurs pertinents pour ces productions.

Ainsi, il peut :

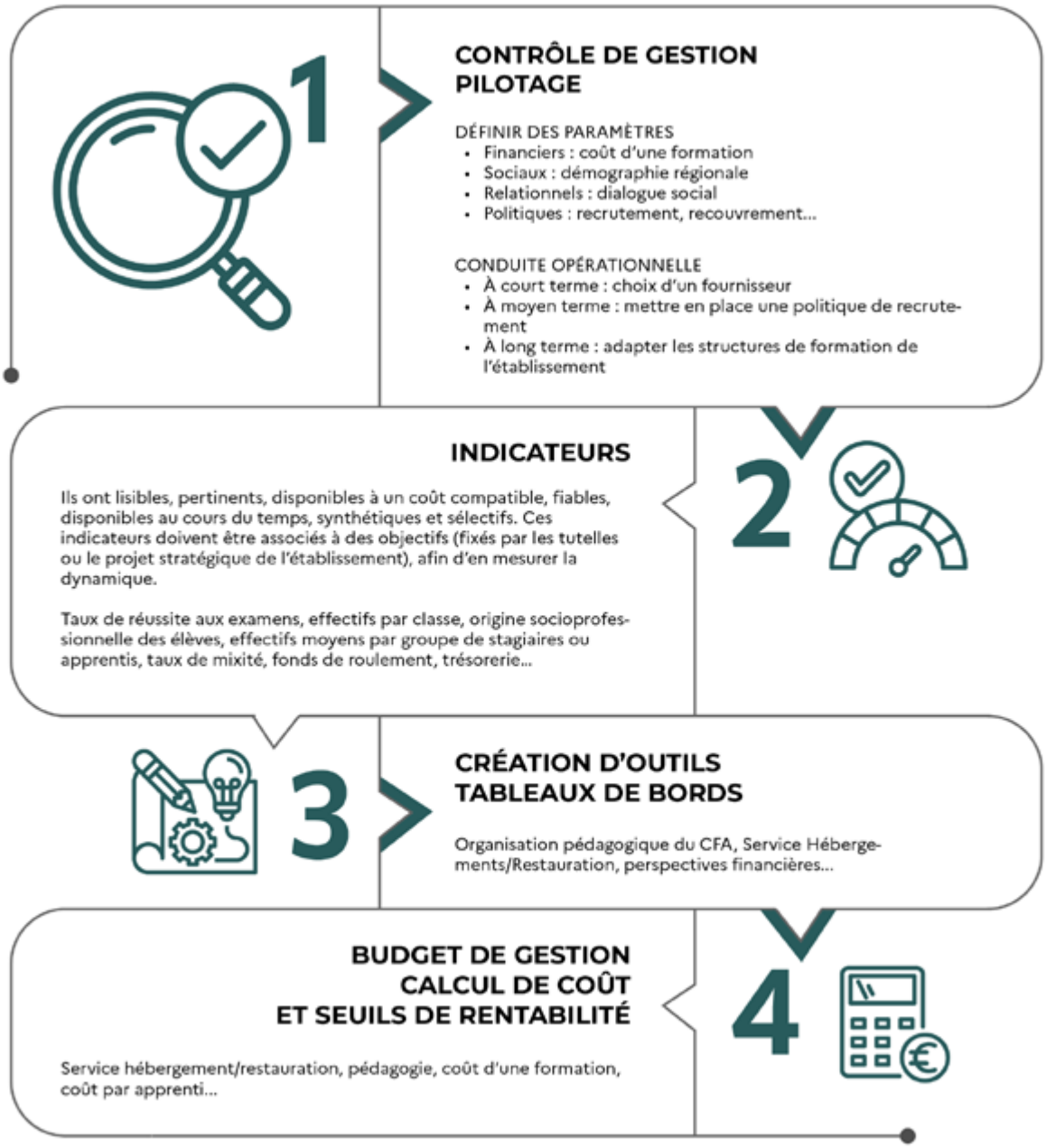
- → Améliorer la connaissance des composantes des coûts.
- → Améliorer la connaissance des marges de manœuvre.

Et, au final, il améliore :

- → L'efficacité (rapport objectifs/résultats) et l'efficience (rapport moyens/résultats) de l'activité de l'établissement.
- → La prévision et le suivi pour pouvoir décider/agir au plus tôt.
- → Le rendu compte aux commanditaires.
- → La communication des résultats et leur performance.

III. Le budget de gestion

Le budget de gestion est une étape, qui ne concerne que les aspects financiers, dans la démarche du contrôle de gestion.



IV. Le budget de gestion dans la démarche de contrôle de gestion

L'utilité du budget de gestion

Le budget de gestion a de :

- À la constitution de tableaux de bords financiers.
- Au calcul de coûts.
- Au classement des recettes (prévision, suivi d'exécution, analyse d'exécution).
- À l'analyse de gestion (dialogue de gestion, communication).

Le budget de gestion est un outil du SI comptable Cocwinelle, il permet d'éviter un traitement extra-comptable des données financières. À partir des saisies dans l'application Cocwinelle, il permet une vision dépassant la comptabilité générale par détermination de coûts d'activités essentielles à la lisibilité de l'action des EPLEFPA.

Le traitement de l'information comptable sera complété selon les objectifs définis et ce, à l'aide du fléchage des dépenses et des recettes et à l'aide de tableaux croisés dynamiques.

Les éléments essentiels pour la nomenclature du budget de gestion

Les éléments principaux qui permettent de structurer de manière comptable, le budget de gestion sont :

L'objet de coût :
Poste dont la direction a choisi de déterminer le coût pour atteindre l'un des objectifs qu'elle s'est fixés, exemple : remontée annuelle des indicateurs financiers par formation demandée par France compétences (Karoussel).

Les charges directes :
Charges directement rattachables à l'objet (intervenant extérieur, vacataire, voyage pédagogique etc.).

Les charges indirectes :
Charges nécessitant une clé de réparation afin d'être rattachée à un objet (chauffage, contrat de maintenance).

La masse salariale :
Formateurs en fonction de l'activité annuelle (fiches de services), autres personnels (à répartir par apprenti).

Les charges supplétives :
Charges non suivies dans la comptabilité budgétaire de l'établissement mais représentant un coût rattachable à l'objet de l'analyse salaire des fonctionnaires, équipements de la région,.

L'unité d'œuvre :
Clé de répartition des charges indirectes (ex : ETP, classe, élèves, apprentis, stagiaires...)

En amont du budget de gestion :

Se poser les bonnes questions

Les questionnements propres à la mise en œuvre du contrôle de gestion à savoir, pour les aspects financiers :

- De quelle information financière a-t-on besoin ?
- Quel est le tableau de bord pertinent ?
- Pour en faire quoi ?
- Pour répondre à qui ?
- Pour prendre quelle décision ?

Rendre viables les méthodes et choisir un outil unique

Les méthodes de comptabilité analytique pour le calcul des coûts doivent être définies, à savoir :

→ Quelle méthode de ventilation des charges indirectes ?
→ Quel groupe de charge sera affecté par une clé de répartition (unité d'œuvre) ?
→ Procéder au calcul des seuils de rentabilité.

Les outils doivent être permanents, tout comme la méthode. Aussi, il convient d'utiliser uniquement :

→ Le module de gestion de Cocwinelle (préconisé pour l'EAP).
→ Des exportations EXCEL et des tableaux croisés dynamiques complémentaires (à limiter pour éviter des erreurs).

Avant de débuter la mise en place d'un budget de gestion du SI comptable Cocwinelle, il convient de procéder à un diagnostic des outils existants (ou pas) qui permettent le traitement des données financières et budgétaires conformément à la demande des commanditaires (France compétences, DREETS entre autres).

Il conviendra aussi de se poser les bonnes questions qui permettront d'établir ce qui est fait et avec quels moyens :

- → Existe-t-il un outil de comptabilité analytique (budget de gestion ou autre) ?
- → Cet outil permet-il le traitement à la source (Cocwinelle) des données financières ?
- → Cet outil est-il cohérent avec l'ensemble des centres constitutifs de l'EPLEFPA ?
- → Cet outil permet-il de répondre, sans que cela soit chronophage, aux demandes des commanditaires ?

Une fois les réponses apportées, il convient de mettre en cohérence les outils utilisés au sein d'un même EPLEFPA, démarche nécessaire à la mise en place du budget de gestion. Un travail en interne doit être conduit entre les membres de l'équipe de direction pour harmoniser certains documents et certaines méthodes de calcul :

- → Fiche de service cohérente avec le volume horaire déclaré/formation.
- → Fiche de suivi horaire réalisé/formation.
- → Choix de l'unité d'œuvre.
- → Choix des clés de répartition pour les charges affectées à la source.
- → Protocole d'échange.
- → Notice explicative budgétaire…

Enfin, en début d'année civile et/ou d'année scolaire, il est nécessaire, de vérifier que les choix d'unité d'œuvre, les clés de répartition des charges soient toujours cohérentes avec le fonctionnement de la structure.

La mise en place opérationnelle du budget de gestion

Une fois l'objectif (commande) connu et le choix de l'unité d'œuvre établi, les éléments de la comptabilité peuvent être mis en place pour répondre aux commanditaires.

Lors de la mise en place du budget de gestion, il convient également de définir :

- Les Centres de responsabilité (CR) : ils traduisent l'organisation et/ou l'organigramme de l'EPLEFPA.
- Les Destinations (D) : elles traduisent les missions et/ou les activités de l'EPL.
- La retranscription des CR se fait par bloc de 3 occurrences, il en est de même pour les D.

Prenons l'exemple d'un EPLEFPA départemental, composé d'un LEGTPA, d'un LPA, d'une Exploitation avec une production et un service, d'un CFPPA multi site (2) qui fait du BPREA, BPJEPS EQUIT et PÊCHE, d'un CFA multi site (3) qui fait du BPREA, du CAPA JP et MA, BTSA ACSE, et PA, Les CR et les D doivent être discutés, faire consensus et peuvent se décliner ainsi (extrait de Cocwinelle) :

Centres constitutifs / Les CR		
LEGTPA	#	#
LPA	#	#
EXPLOITATION	PRODUCTION LAITIÈRE	#
EXPLOITATION	CENTRE ÉQUESTRE	#
CFPPA	SITE M	#
CFPPA	SITE F	#
CFA	SITE M	#
CFA	SITE F	#
CFA	SITE L	#

Les D peuvent se décliner ainsi		
BPREA	#	
BPJEPS	EQUIT	
BPJEPS	PÊCHE	
CAPA	JP	
CAPA	MA	
BTSA	ACSE	
BTSA	PA	
VIABILISATION	#	
SALAIRES	#	

L'essentiel

LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE : UN OUTIL D'AIDE À LA DÉCISION

Gérer un budget c'est identifier, comprendre et suivre les recettes et dépenses

La comptabilité analytique permet le calcul des coûts (recettes/dépenses) et l'analyse pour le contrôle de la gestion de l'activité

Le budget de gestion sur Cocwinelle permet le contrôle de gestion de l'activité d'un EPLEFPA et de ses centres constitutifs : le paramétrage initial en est la clé

CE QU'IL FAUT RETENIR

La comptabilité analytique fait partie intégrante du contrôle de gestion : elle permet un recueil de données comptables qui composent les calculs de coûts analysés pour éclairer les prises de décisions et faire des choix stratégiques pour l'établissement à moyen et long terme.
Ce contrôle de gestion s'effectue au regard du suivi régulier du budget de gestion.
Le logiciel qui fait référence au sein de l'EAP, Cocwinelle, permet ce contrôle de gestion grâce à l'outil « Budget de gestion ».
Cependant, ce système informatique doit être rigoureusement paramétré au regard de la nomenclature qu'il propose, en fonction des particularités de l'EPLEFPA (Centres de responsabilité, Destinations) et des objectifs qu'il s'est donnés ou qu'il se donne.
C'est pour ces raisons qu'il est indispensable de réaliser un diagnostic préalable pour savoir ce qu'il est important pour l'établissement de calculer et dans quel but.
Cela nécessite de « mettre tout à plat » (paramétrage) : nomenclature, modalités de calculs, et d'utiliser les mêmes pour toute la démarche afin d'éviter des erreurs.
Ce temps passé pour définir les modalités du contrôle de gestion est in fine du temps gagné pour le pilotage de l'établissement

Fiche n° 7
La cohérence des remontées comptables

La comptabilité analytique, en tant qu'outil de la comptabilité générale, permet des calculs et l'analyse de coûts. Ces éléments sont transmis à plusieurs destinataires que sont, notamment, France compétences pour l'apprentissage mais aussi la DREETS pour l'ensemble de la formation professionnelle.
Les demandes de remontées d'éléments comptables et financiers ne sont pas tout à fait les mêmes, mais les chiffres doivent être cohérents. Aussi, la comptabilité analytique grâce à Cocwinelle permet de garantir cette cohérence.

I. La transmission par Karoussel des chiffres de l'apprentissage auprès de France compétences

France compétences est un établissement public créé au 1er janvier 2019 par la loi pour la liberté de choisir son avenir professionnel du 5 septembre 2018. Il s'agit d'une autorité nationale de financement et de régulation de la formation professionnelle et de l'apprentissage avec trois missions principales :

- Financer le système de formation professionnelle et d'apprentissage de façon optimale et soutenable.
- Réguler le marché pour favoriser l'identification des besoins en compétences et faire évoluer les modèles économiques et pédagogiques.
- Améliorer la transparence et la mise en synergie des acteurs du système de formation professionnelle et d'apprentissage.

Afin de réguler et financer la formation, France compétences a une mission d'observations des coûts avec une priorité, l'observation des coûts de formations en apprentissage. C'est la raison pour laquelle France compétences examine les charges et produits de tous les CFA, afin notamment de déterminer des coûts par diplôme et titre.

Karoussel est un outil, plus précisément une plateforme extranet permettant entre autres d'enregistrer et de transmettre les données comptables et analytiques de l'année n-1 du CFA.

Trois éléments sont indispensables à une saisie conforme aux exigences de France compétences :

- Le compte de résultat qui peut être demandé au SG ou agent comptable, une fois la clôture budgétaire et comptable effectuée.
- Un état d'exécution budgétaire extrait directement du SI comptable Cocwinelle.
- Le fichier de comptabilité analytique renseignée tout ou long de l'année n-1.

France compétences précise que les montants des charges et des produits doivent être ventilés par certification déclarée, avec des clés de répartition pour les charges et produits indirects. Il en est de même pour les effectifs.

La ventilation des charges

(cf. : page 12 / note remontée des comptes analytiques France compétences)

CHARGES	
Pédagogie : conception, réalisation, évaluation qualité	
	Charges internes au CFA (y compris prestation externe)
	Charges de sous-traitance (au sens délégation de l'action de formation selon l'art. L6232-1 OU /ET 6233-1)
Accompagnement : social, promotion, professionnel, handicap, mobilité…	
	Charges internes au CFA (y compris prestation externe)
	Charges de sous-traitance (au sens délégation de l'action de formation selon l'art. L6232-1 OU /ET 6233-1)
Structure et fonctions supports : dépenses non rattachables à la pédagogie ou à l'accompagnement	
	Charges internes au CFA (y compris prestation externe)
	Charges de sous-traitance (au sens délégation de l'action de formation selon l'art. L6232-1 OU /ET 6233-1)
Accompagnement : social, promotion, professionnel, handicap, mobilité…	
	Charges internes au CFA (y compris prestation externe)
	Charges de sous-traitance (au sens délégation de l'action de formation selon l'art. L6232-1 OU /ET 6233-1)
Structure et fonctions supports : dépenses non rattachables à la pédagogie ou à l'accompagnement	
	Charges internes au CFA (y compris prestation externe)
	Charges de sous-traitance (au sens délégation de l'action de formation selon l'art. L6232-1 OU /ET 6233-1)
Communication non rattachable à la pédagogie et à l'accompagnement	
	Charges internes au CFA (y compris prestation externe)
	Charges de sous-traitance (au sens délégation de l'action de formation selon l'art. L6232-1 OU /ET 6233-1)
Frais annexes à la formation	
	Hébergement
	Restauration
	Autres
Dotations aux amortissements	
	Investissements < = à 3 ans Investissements > = à 3 ans
Autres charges incorporables (charges exceptionnelles, provisions en lien aux formations)	
Total des charges incorporables	
Charges non incorporables	
	Charges financières (au sens du compte 66 du PCG)
	Charges exceptionnelles (au sens du compte 65 du PCG)
	Autres charges (ex : impôts sur les sociétés)
Total des charges	

ATTENTION :

- Le montant « total des charges » doit correspondre à celui porté sur le compte de résultat « TOTAL CHARGES ».
- L'analyse d'un coût de formation s'effectue en évaluant et en comparant d'une part les charges liées à cette formation et, d'autre part, les produits qui s'y rattachent.

La ventilation des produits

(cf. : page 12 / note remontée des comptes analytiques France compétences)

On entend par « **Produits issus de la prise en charge des contrats d'apprentissage »**, les produits perçus dans le cadre de la signature du contrat d'apprentissage sur l'exercice n.
Lorsque le contrat se déroule sur plusieurs années, le montant déclaré doit correspondre à l'année n (principe d'annualité, cf. Chapitre 2 - Fiche 5 du présent document).

Ces fonds peuvent provenir de différentes origines. Il s'agit de distinguer les produits issus directement du contrat et des produits perçus plus globalement au titre de l'activité apprentissage.

Par exemple :
Une région peut abonder financièrement le NPEC de contrats en faveur d'un CFA (dans ce cas, le montant est porté dans la cellule 40 du tableur). Toutefois, la région peut également attribuer une subvention au CFA, quels que soient les contrats (dans ce cas, le montant est porté dans la cellule 43 du tableur).

C'est pourquoi, il y a une cellule pour les autres produits liés au contrat et une cellule pour les autres produits relatifs à l'apprentissage en général.

Les montants « **Autres produits relatifs à l'apprentissage** » proviennent notamment :
- → Des régions - Ces produits sont destinés au financement des organismes de formation ayant une activité apprentissage.
- → Du mécénat, des entreprises, …

Les fonds issus des entreprises en complément du NPEC doivent être portés dans la cellule 39 (produits issus du contrat).
Le montant « **total des produits** » doit correspondre à celui porté sur le compte de résultat « TOTAL PRODUITS ».

Les effectifs :

Les effectifs comptabilisés ne peuvent être que ceux qui bénéficient d'un contrat d'apprentissage :
- Soit d'une période de 3 ou 6 mois avant la signature d'un contrat : ils doivent avoir un statut de « stagiaire de la formation professionnelle » ;
- Soit ceux qui sont en rupture de contrat d'apprentissage depuis moins de 6 mois : ils doivent avoir un statut de « stagiaire de la formation professionnelle ».

II. La transmission par Cerfa du Bilan pédagogique et financier (BPF) auprès de la DREETS

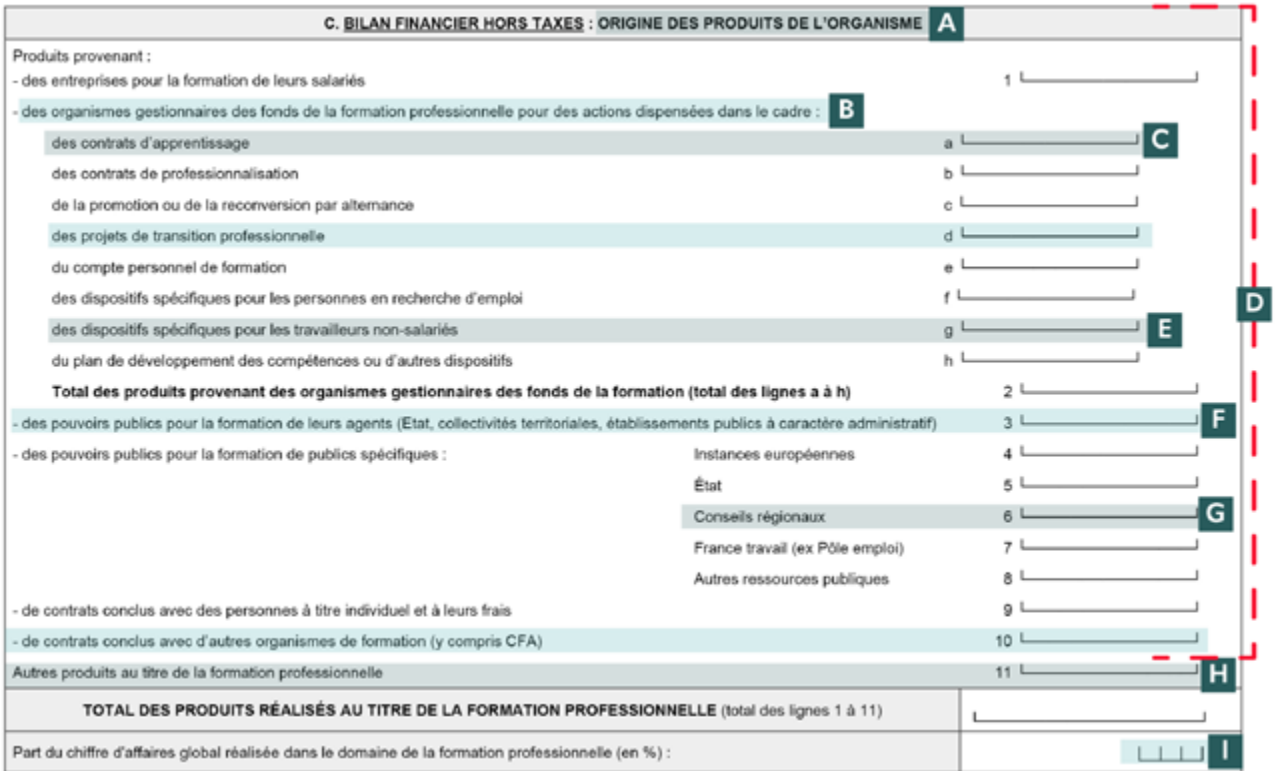
Tout organisme de formation réalisant des actions entrant dans le champ de la formation professionnelle doit fournir chaque année à la DREETS un BPF (articles L. 6352-11 et R. 6352-22 à R. 6352-24 du Code du travail). Cette remontée BPF obligatoire permet un contrôle par l'État de la formation professionnelle.

Le BPF recense l'ensemble des produits et des charges de l'organisme de formation, attachés à la réalisation d'actions rentrant dans le champ de la formation professionnelle et de l'apprentissage (CFPPA et CFA) au cours du dernier exercice clos.

La loi n°2018-775 du 5 septembre 2018 dite « LCAP », dans son article L6313-1, définit les actions de la FP :
« Les actions concourant au développement des compétences qui entrent dans le champ d'application des dispositions relatives à la formation professionnelle dont :
1 – Les actions de formation.
2 – Les bilans de compétences.
3 - Les actions permettant de faire valider les acquis de l'expérience.
4- Les actions de formation par apprentissage, ».

Et l'article L6313-2 : *" L'action de formation [...] se définit comme un parcours pédagogique permettant d'atteindre un objectif professionnel."*
La remontée des données doit s'effectuer à l'aide du CERFA N° 10443*16. Pour les données liées aux charges et aux produits, elles seront retranscrites dans les cadres C et D du formulaire.

Cadre C : Les produits



C. BILAN FINANCIER HORS TAXES : ORIGINE DES PRODUITS DE L'ORGANISME			
Produits provenant :			
- des entreprises pour la formation de leurs salariés		1	
- des organismes gestionnaires des fonds de la formation professionnelle pour des actions dispensées dans le cadre :			B
des contrats d'apprentissage		a	C
des contrats de professionnalisation		b	
de la promotion ou de la reconversion par alternance		c	
des projets de transition professionnelle		d	
du compte personnel de formation		e	
des dispositifs spécifiques pour les personnes en recherche d'emploi		f	D
des dispositifs spécifiques pour les travailleurs non-salariés		g	E
du plan de développement des compétences ou d'autres dispositifs		h	
Total des produits provenant des organismes gestionnaires des fonds de la formation (total des lignes a à h)		2	
- des pouvoirs publics pour la formation de leurs agents (Etat, collectivités territoriales, établissements publics à caractère administratif)		3	F
- des pouvoirs publics pour la formation de publics spécifiques :	Instances européennes	4	
	État	5	
	Conseils régionaux	6	G
	France travail (ex Pôle emploi)	7	
	Autres ressources publiques	8	
- de contrats conclus avec des personnes à titre individuel et à leurs frais		9	
- de contrats conclus avec d'autres organismes de formation (y compris CFA)		10	
Autres produits au titre de la formation professionnelle		11	H
TOTAL DES PRODUITS RÉALISÉS AU TITRE DE LA FORMATION PROFESSIONNELLE (total des lignes 1 à 11)			
Part du chiffre d'affaires global réalisée dans le domaine de la formation professionnelle (en %) :			I

A : Classe 7

B : OPCO, CDC, FAF non salariés, OPACIF…

C : Y compris apprentis formés dans les UFA (le CFA remplira aussi F2 et D)

D : Il peut y avoir plusieurs lignes pour une même prestation

E : Par exemple, CNFPT et collectivités territoriales

F : Une attention doit être portée à la collectivité de rattachement

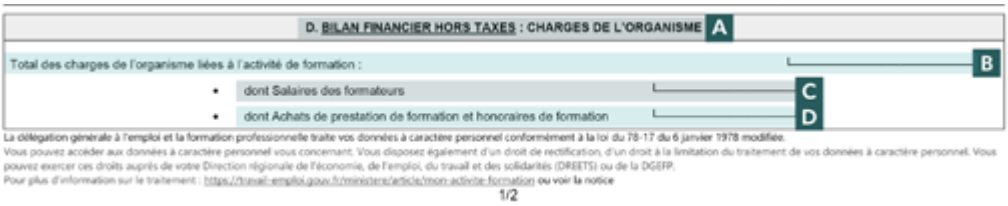
G : À remplir par les UFA et sous-traitant + cadre G (voir page 30 de la notice de France compétences)

H : Par exemple, hébergement ou restauration

I : Attention, ne pas mettre de décimales, arrondir au nombre inférieur ou au nombre supérieur en fonction

Cadre D : Les charges

Charges de l'organisme (CFA + CFPPA) liées à l'activité de formation



D. BILAN FINANCIER HORS TAXES : CHARGES DE L'ORGANISME **A**

Total des charges de l'organisme liées à l'activité de formation : **B**

- dont Salaires des formateurs **C**
- dont Achats de prestation de formation et honoraires de formation **D**

La délégation générale à l'emploi et la formation professionnelle traite vos données à caractère personnel conformément à la loi du 78-17 du 6 janvier 1978 modifiée.
Vous pouvez accéder aux données à caractère personnel vous concernant. Vous disposez également d'un droit de rectification, d'un droit à la limitation du traitement de vos données à caractère personnel. Vous pouvez exercer ces droits auprès de votre Direction régionale de l'économie, de l'emploi, du travail et des solidarités (DREETS) ou de la DGEFP.
Pour plus d'information sur le traitement : https://travail-emploi.gouv.fr/ministere/article/mon-activite-formation ou voir la notice

1/2

A : Classe 6

B : Clé de répartition à appliquer si l'activité de l'OF n'est pas réalisée que dans le domaine de la formation

C : = 6411 : salaires et appointements

D : = 604 : achat d'action de formation à d'autres organismes
= 6226 : honoraires

Les charges des personnels à prendre en compte (chapitre budgétaire 64, compte 6411) sont uniquement celles des formateurs en CDI, CDD des formateurs occasionnels, des formateurs salariés d'une autre entreprise mis à disposition dans un but non lucratif, des formateurs bénévoles… Et également les formateurs extérieurs à l'OF qui interviennent au sein de l'OF où vous exercez vos fonctions ainsi que dans le cadre de contrats de prestation de service (6226 ou 611).

Il est important, pour une cohérence entre les différentes remontées financières, de rattacher toutes les charges et les produits liés à l'activité d'une année civile et comptable (1er janvier au 31 décembre). Les méthodes des charges à payer et des produits à recevoir (extournes) doivent être utilisées et maîtrisées.

L'essentiel

LA COHÉRENCE DES REMONTÉES COMPTABLES

Des remontées d'éléments comptables sont indispensables aux financeurs de la formation par apprentissage et professionnelle

Un contrôle de l'État est effectué par ses services déconcentrés (DREETS) via les BPF

Les outils doivent être maîtrisés pour permettre des remontées comptables cohérentes

La cohérence des remontées est liée au déploiement de la comptabilité analytique sur l'EPLEFPA

CE QU'IL FAUT RETENIR

Toute stratégie financière d'un EPLEFPA s'appuie sur un système de calculs et d'analyse de coûts, donc de comptabilité analytique. Les saisies comptables doivent être justes, pertinentes au regard de la stratégie déployée dans l'EPLEFPA, sans complexifier trop les calculs et en s'appuyant sur une méthode définie et permanente pour éviter les erreurs.

Ainsi, chaque année, lorsque l'établissement transmet des éléments chiffrés obligatoires à France compétences ou encore son BPF à l'État via les DREETS, même si leurs outils de saisie sont différents, une cohérence des chiffres existe. Et cette cohérence rend visible le sérieux et la qualité des formations dispensées dans les centres de formation de l'EAP.

Fiche n° 8
Cocwinelle et la comptabilité analytique

Le module « Budget de gestion » dans Cocwinelle est l'outil recommandé au sein des établissements de l'Enseignement agricole public pour la mise en place de la comptabilité analytique. Bien que l'application Cocwinelle ne soit pas récente, et qu'elle puisse sembler peu ergonomique de premier abord, son module « Budget de gestion » est un outil puissant permettant de réaliser de nombreuses opérations comme la mise en place de tableaux de bord (via Excel) actualisés automatiquement à chaque saisie d'une opération comptable.

Il est plus qu'utile de faire de la comptabilité analytique en temps réel (sans ressaisies des données comptables et toujours actualisée avec les dernières opérations comptables issues de Cocwinelle). Le « Budget de gestion » nécessite des paramétrages initiaux pertinents, partagés en équipe de direction et en lien avec la configuration des activités des différents centres constitutifs de l'établissement.
Même si le remplacement de Cocwinelle est acté à plus ou moins court terme, les systèmes informations comptables « modernes » proposent un schéma de suivi analytique similaire à son outil « Budget de gestion ». L'utilisation de cet outil dès à présent est donc une capitalisation de savoirs pour demain.

I. Le module « Budget de gestion »

Ce module permet d'éviter un traitement extra-comptable de données. À partir des saisies dans le logiciel Cocwinelle, il permet une vision dépassant la comptabilité générale par détermination de coûts d'activités essentielles à la lisibilité de l'activité des EPLEFPA.

Le traitement de l'information comptable sera complété selon des objectifs définis :

→ À l'aide du fléchage des dépenses et des recettes ;

→ À l'aide de tableaux Excel et leur traitement en tableaux croisés dynamiques.

Quelques exemples sont donnés ci-après pour illustrer ce module « Budget de gestion »

Exemple d'une dépense portant sur la prestation d'un intervenant extérieur en anglais devant une classe de BTS du CFA.

La comptabilité donne une information par centre constitutif et compte sous la forme suivante :

Centre constitutif	Compte
05	611

Le budget de gestion, à partir de la saisie Cocwinelle, donne des informations par **Centre de responsabilité** et **Destinations :**

Centre constitutif	Compte	Centre de responsabilité			Destination		
05	611	CR1	CR2	CR3	D1	D2	D3
		CFA	PEDAG	BTS	CHAIR	ANGLA	#

 # = non réparti

Exemple d'une dépense portant l'achat d'aliments pour de l'activité porcine d'une exploitation agricole multi-sites (site de X) :

La comptabilité donne une information par centre constitutif et compte sous la forme suivante :

Centre constitutif	Compte
02	6014

Le budget de gestion, à partir de la saisie Cocwinelle, donne des informations par **Centre de responsabilité** et **Destinations** :

Centre constitutif	Compte	Centre de responsabilité			Destination		
02	6014	CR1	CR2	CR3	D1	D2	D3
		EXPLO	Site X	PORCS	FARIN	#	#

II. Les Centres de responsabilité et les Destinations

Les Centres de responsabilité et les Destinations sont à créer par l'EPLEFPA en fonction de ses besoins.

Exemple :
Si l'EPLEFPA est multi-sites, un niveau d'un Centre de responsabilité peut contenir la notion de site :

Centre de responsabilité		
CR1	CR2	CR3
CFA	Site X	PEDAG

Dans le cas contraire, l'EPLEFPA peut remonter d'un niveau son activité :

Centre de responsabilité		
CR1	CR2	CR3
CFA	Site X	PEDAG

L'EPLEFPA a donc toute latitude pour traduire l'activité de ses centres constitutifs à travers les 3 niveaux des centres de responsabilité (CR1, CR2 et CR3) et les 3 niveaux des destinations (D1, D2 et D3).

III. Le budget de gestion et le budget comptable

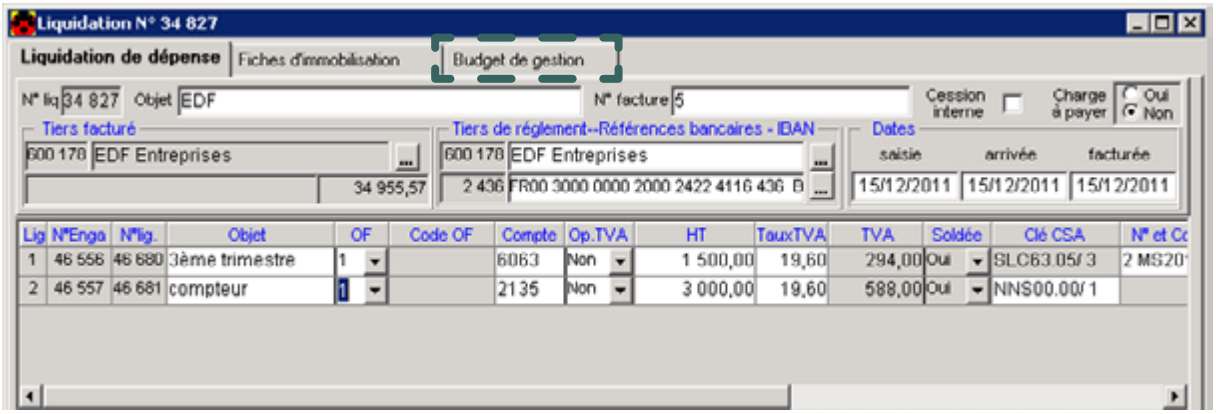
Ces deux budgets sont indépendants dans leurs structures et leurs prévisions. Les centres de responsabilité ne sont pas liés, informatiquement, aux centres constitutifs. Les prévisions du budget de gestion ne sont pas liées, informatiquement, aux prévisions du budget comptable. Il n'y a pas de contrôle du logiciel entre les prévisions du budget comptable et les prévisions (facultatives) du budget de gestion.

Le budget de gestion n'apparaît pas chez l'agent comptable. La maîtrise d'œuvre du budget de gestion est entièrement dévolue à l'ordonnateur.
Le budget de gestion a pour vocation de présenter le fonctionnement propre de chaque établissement et c'est à chaque établissement de l'adapter à ses besoins.

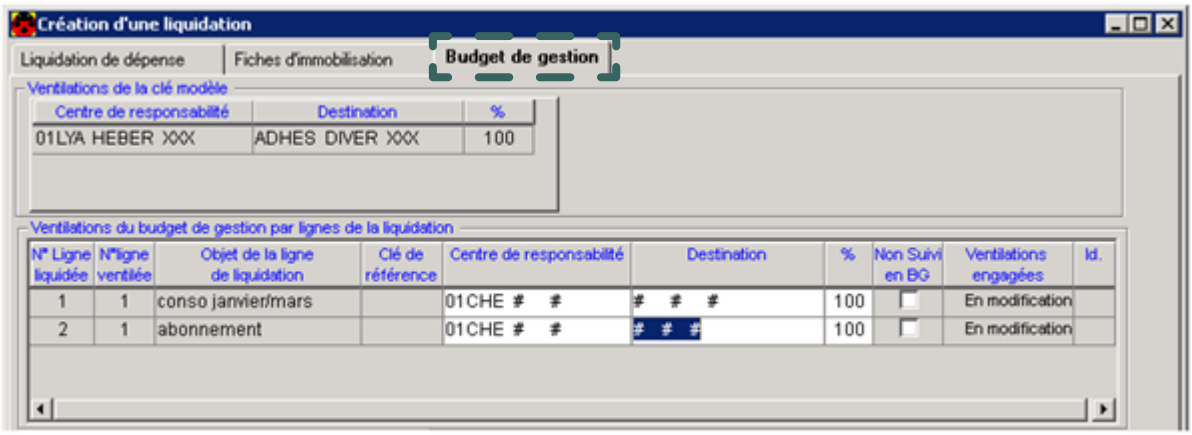
IV. Le budget de gestion et les saisies dans Cocwinelle

Dès que le budget de gestion est activé dans un centre constitutif, il est possible de saisir les Centres de responsabilité et les Destinations pour toute saisie d'un bon de commande, d'engagement ou de liquidation d'une dépense et d'une recette.

Exemple lors de la saisie d'une Liquidation d'une dépense, l'onglet « Budget de gestion » est disponible :



Une fois la liquidation saisie, l'onglet « Budget de gestion » permet de flécher le Centre de Responsabilité et la destination de chaque ligne de la liquidation :



V. Le budget de gestion et le suivi budgétaire

Le budget de gestion permet d'aller plus loin dans le suivi budgétaire avec l'utilisation de son prévisionnel.

Exemple :

Le suivi des dépenses pédagogiques par chaire dans un lycée.

La comptabilité budgétaire (BP et DM) va donner une information par compte uniquement sous la forme suivante :

Compte	Montant BP/DM
6067	10 000,00

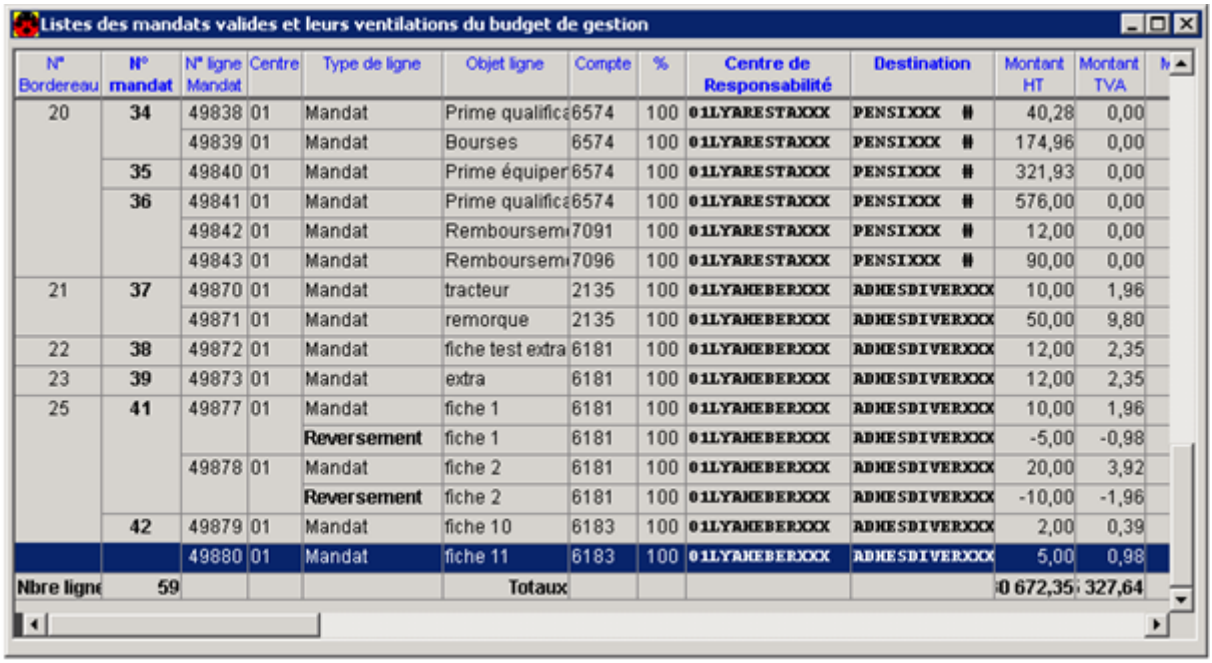
Le budget de gestion, à partir du prévisionnel du Budget de gestion, donne des informations par **Centre de responsabilité** et **Destinations** :

Compte	Montant BP/DM	Centre de responsabilité			Destination			Montant prévisionnel BDG
6067	10 000,00	CR1	CR2	CR3	D1	D2	D3	
		LYCÉE	PEDAG	#	CHAIR	ANGLA	#	500,00
		LYCÉE	PEDAG	#	CHAIR	MATHE	#	500,00
		LYCÉE	PEDAG	#	CHAIR	ESC	#	500,00
		LYCÉE	PEDAG	#	CHAIR	ESC	PIC	1 000,00
		LYCÉE	PEDAG	#	CHAIR	CHIMI	#	1 500,00
		LYCÉE	PEDAG	#	CHAIR	BIOLOG	#	1 500,00
		LYCÉE	PEDAG	#	CHAIR	ZOOT	#	1 250,00
		LYCÉE	PEDAG	#	CHAIR	FRANC	#	1 300,00

La prévision en budget de gestion permet ainsi de passer d'un montant global (10 000,00 €) à des montants individualisés par chaire autorisant un suivi par responsable.

VI. L'exploitation des données par la combinaison Budget de gestion et Excel

Dans Cocwinelle, tous les titres et les mandats et leurs ventilations se trouvent dans le menu Fichier/suivis/Budget de gestion sous la forme suivante :



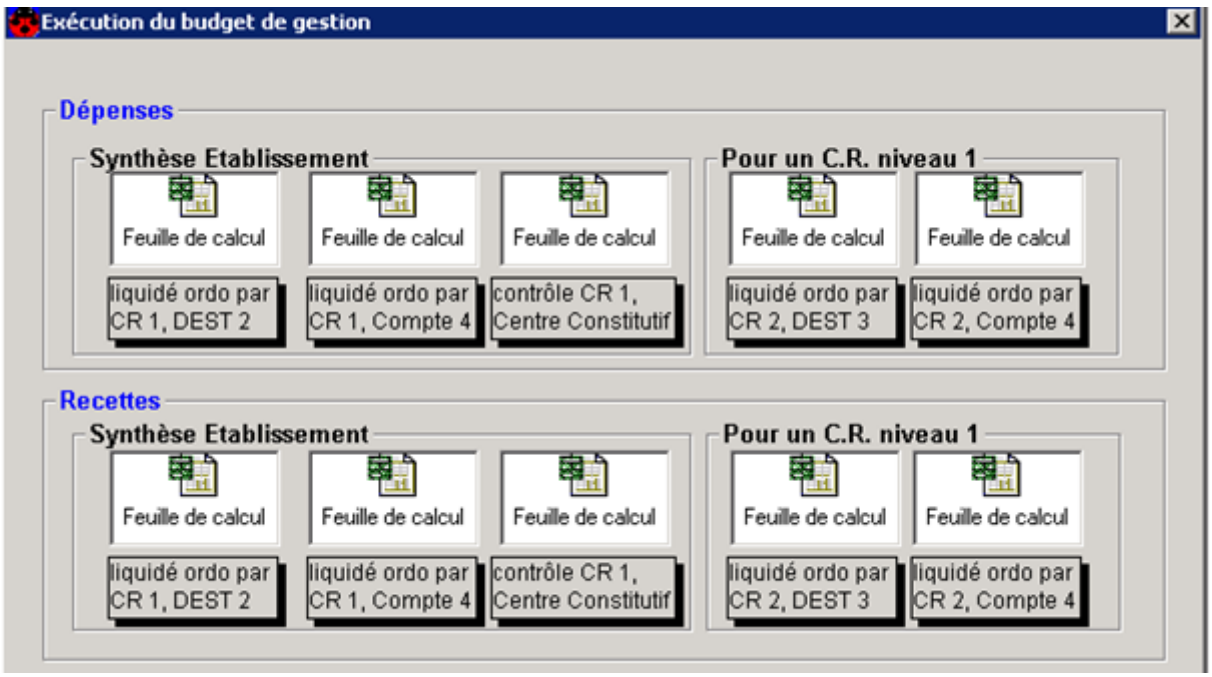
N° Bordereau	N° mandat	N° ligne Mandat	Centre	Type de ligne	Objet ligne	Compte	%	Centre de Responsabilité	Destination	Montant HT	Montant TVA
20	34	49838	01	Mandat	Prime qualifica	6574	100	01LYARESTAXXX	PENSIXXX #	40,28	0,00
		49839	01	Mandat	Bourses	6574	100	01LYARESTAXXX	PENSIXXX #	174,96	0,00
	35	49840	01	Mandat	Prime équiper	6574	100	01LYARESTAXXX	PENSIXXX #	321,93	0,00
	36	49841	01	Mandat	Prime qualifica	6574	100	01LYARESTAXXX	PENSIXXX #	576,00	0,00
		49842	01	Mandat	Rembourseme	7091	100	01LYARESTAXXX	PENSIXXX #	12,00	0,00
		49843	01	Mandat	Rembourseme	7096	100	01LYARESTAXXX	PENSIXXX #	90,00	0,00
21	37	49870	01	Mandat	tracteur	2135	100	01LYAMEBERXXX	ADMESDIVERXXX	10,00	1,96
		49871	01	Mandat	remorque	2135	100	01LYAMEBERXXX	ADMESDIVERXXX	50,00	9,80
22	38	49872	01	Mandat	fiche test extra	6181	100	01LYAMEBERXXX	ADMESDIVERXXX	12,00	2,35
23	39	49873	01	Mandat	extra	6181	100	01LYAMEBERXXX	ADMESDIVERXXX	12,00	2,35
25	41	49877	01	Mandat	fiche 1	6181	100	01LYAMEBERXXX	ADMESDIVERXXX	10,00	1,96
				Reversement	fiche 1	6181	100	01LYAMEBERXXX	ADMESDIVERXXX	-5,00	-0,98
		49878	01	Mandat	fiche 2	6181	100	01LYAMEBERXXX	ADMESDIVERXXX	20,00	3,92
				Reversement	fiche 2	6181	100	01LYAMEBERXXX	ADMESDIVERXXX	-10,00	-1,96
	42	49879	01	Mandat	fiche 10	6183	100	01LYAMEBERXXX	ADMESDIVERXXX	2,00	0,39
		49880	01	Mandat	fiche 11	6183	100	01LYAMEBERXXX	ADMESDIVERXXX	5,00	0,98
Nbre ligne	59				Totaux					0 672,35	327,64

À ce niveau de saisie, la modification des centres de responsabilités et destinations est possible en cas de besoin.

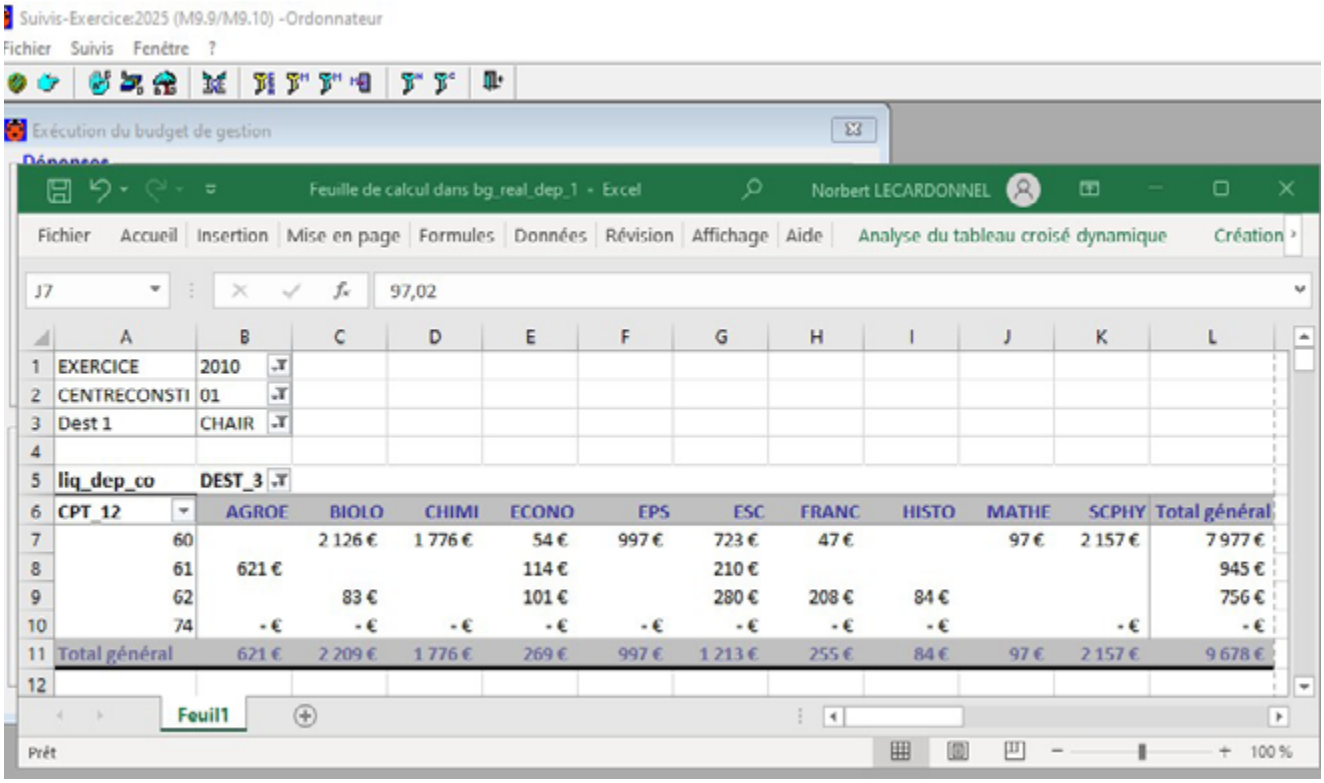
Il est possible également de trier, d'imprimer et d'exporter les données voulues.

Pour exploiter entièrement les capacités du budget de gestion, Cocwinelle permet de restituer toutes ces données via des Tableaux croisés dynamiques (TCD) :

Fichier/suivis/Budget de gestion/Budget de gestion multiniveaux/Exécution BG (multi-niveaux)



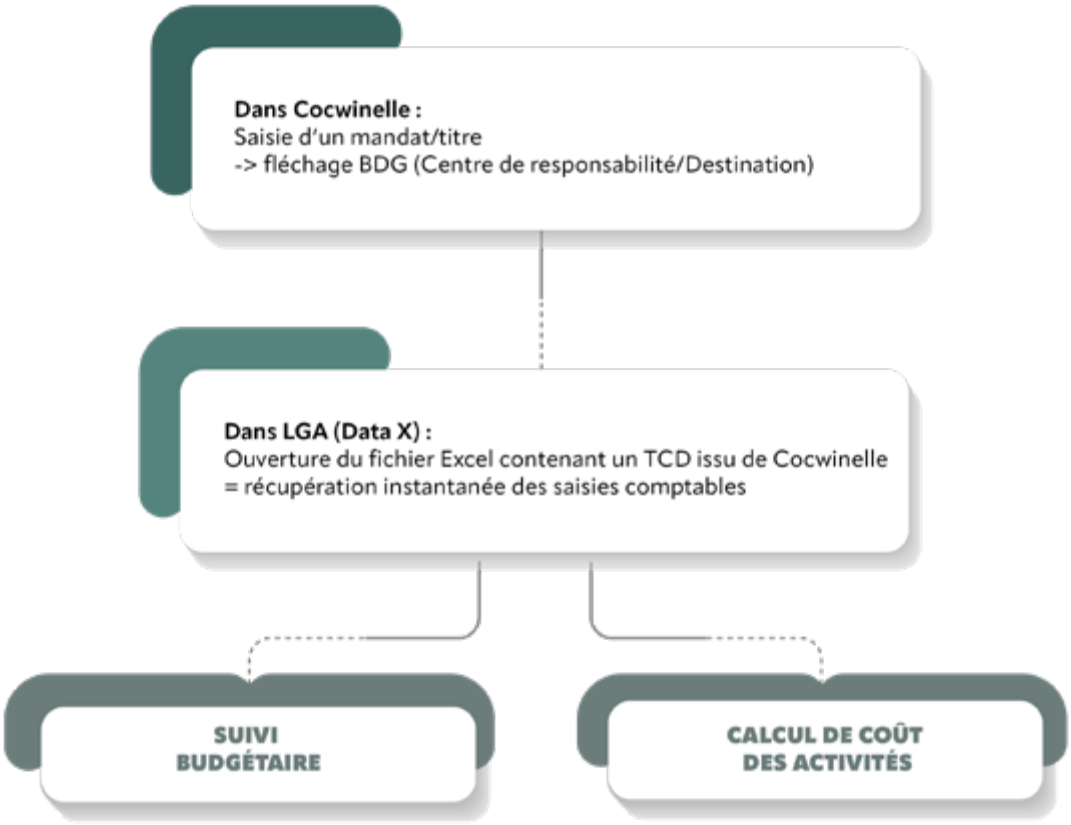
L'écran de Cocwinelle ci-dessus (version tableur Excel avant utilisation de l'environnement Citrix) affiche différentes propositions de mises en forme des données sous la forme de TCD.
Il est également possible de mettre en forme son propre TCD en fonction de ses besoins (écran ci-dessous) :



Ces Tableaux croisés dynamiques (TCD) peuvent être enregistrés sur le poste local de l'utilisateur pour être ajustés si besoin (présentation des colonnes, lignes, etc...). La consultation des données actualisées de ces tableaux ajustés doit se faire en ouvrant l'application Excel disponible sur le portail Citrix (je passe un mandat dans Cocwinelle et il est immédiatement incorporé dans mon TCD ou à l'ouverture du fichier support).

Construction des tableaux sur Excel

C'est grâce à ce dispositif qu'il est possible de construire des tableaux sur Excel permettant de calculer des coûts liés aux activités de centres.



Suivi budgétaire :

Il permet de :

- → Suivre les montants engagés et liquidés ;
- → En cas d'utilisation du prévisionnel du BDG :
  - connaître le disponible pour la combinaison : compte + centre de responsabilité + destination ;
  - le suivi d'activité à un centre (ex : les chaires) ;
  - suivre des activités transversales au niveau de l'EPLEFPA (par exemple le coût des véhicules : création d'un TCD regroupant les comptes 6064 Carburant, 611 Sous-traitance, 615 Maintenance).

Calcul de coût des activités :

Il se réalise à partir des données récupérées :

- → Répartition des charges indirectes (ex : les heures d'enseignements ; les charges de viabilisation etc.…) via des clés de répartition ;
- → Ajout des charges directes pour calculer le coût de l'activité ;
- → Ajout des produits pour calculer le résultat de l'activité ;
- → Les clés de répartition peuvent être changées sans impact sur la saisie des mandats/titres : flexibilité ;
- → En reportant son BP dans le budget prévisionnel du BDG, il est ainsi possible d'obtenir un budget par activité.

L'essentiel

COCWINELLE ET LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE

Le « Budget de gestion » : module de Cocwinelle pour du suivi budgétaire et analytique

Les Tableaux croisés dynamiques (TCD) d'Excel en lien avec Cocwinelle pour la comptabilité analytique

Cocwinelle : apprendre à utiliser tout son potentiel pour avoir une visée stratégique d'EPLEFPA

CE QU'IL FAUT RETENIR

Dans le logiciel de gestion financière Cocwinelle utilisé au sein des EPLEFPA, il est essentiel d'apprendre à utiliser le module « Budget de gestion » qui permet tout d'abord le suivi budgétaire.
Les saisies de bon de commande, d'engagement ou de liquidation d'une dépense et d'une recette sont à réaliser grâce à cet outil.

La ventilation de chaque pièce sur l'onglet " Budget de gestion" permet le calcul des coûts des activités et leur analyse par l'extraction de données Excel et donc via des tableaux croisés dynamiques.

Dans ce but, il est primordial de bien calibrer les paramètres notamment les Centres de responsabilité et les Destinations en fonction de la configuration des activités de l'établissement (mono site, multi-sites, formations, restaurations, hébergements, production...) mais aussi en fonction des besoins identifiés pour l'analyse financière et les stratégies éventuelles à définir, arbitrer et mener.

Fiche n° 9
La masse salariale : un élément particulier

La masse salariale représente la part prépondérante des charges de fonctionnement du budget des CFA-CFPPA, soit plus de deux tiers du budget en général.
En outre, la masse salariale est traitée à travers plusieurs imputations comptables (salaire net, cotisations salariales et patronales, taxe sur salaires) et peut être affectée à différents postes de dépenses (fonction support « hors formateurs », formateurs…).
C'est la raison pour laquelle cette fiche vous est proposée : il s'agit d'un exemple de processus de retraitement de la masse salariale au prorata, décrit étape par étape.

Préalable :

Il convient au préalable d'avoir mis en place une codification pour flécher le type d'emploi dans l'outil « Budget de gestion » (cf. chapitre 2 - Fiche 8) comme Enseignement, vie scolaire, technique et administratif. Cette codification est à renseigner dès l'engagement comptable ou la liquidation de la dépense (salaire et charges). Cela nécessite de préparer en amont le tableau de répartition des salaires par codification.

Cette opération de retraitement se déroule en 5 étapes successives.

Étape 1 :

La 1re étape est de déterminer la part de la masse salariale affectée au service hébergement dans le cas où le CFA gère son propre hébergement.

Dans l'exemple, déduction de 75 % du personnel de service est affecté à l'entretien de l'internat et 67 % (soit 2/3) des salaires sont affectés au personnel de surveillance (temps affecté à l'internat).

Étape 2 :

La 2e étape est de déterminer la masse salariale « formateurs » et « hors formateurs » car la clé de répartition pour affecter les montants liés aux formations n'est pas identique.

En effet, il convient de cumuler tous les montants fléchés « formateurs » d'une part et de déduire la part de la masse salariale « hors formateurs », en prenant soin de déduire le montant calculé à l'étape 1, le cas échéant.

Étape 3 :

La répartition de la masse salariale « hors formateurs » dépend du nombre d'apprentis présents par formation.

C'est pourquoi, il est nécessaire de calculer le nombre moyen d'apprentis présents par filière sur l'année civile selon la formule suivante :

Nombre d'apprentis présents au 01/01/n*2/3 + nombre d'apprentis présents au 31/12/n*1/3

Ensuite, il convient de répartir la masse salariale « hors formateurs » par filière au prorata du nombre moyen d'apprentis calculé comme ci-dessus.

Étape 4 :

La masse salariale « formateurs » est répartie par formation en fonction d'un nombre d'heures de formation.

Pour calculer ce nombre d'heures, il convient de reprendre le nombre d'heures de cours par filière prévue au référentiel (par exemple, 840 heures pour le CAPA Palefrenier soigneur). Si besoin, il est possible d'ajouter des heures de dédoublement. En cas de public mixé (apprentis et lycéens, par exemple), il faut proratiser le nombre d'heures de la formation par le nombre d'apprentis présents.

Ensuite, il est nécessaire d'ajouter les autres types d'heures telles que les heures de suivi (rapport de stage, examen parcours sup…), les heures de coordination, les heures de suivi en entreprise… Attention : L'unité d'heure retenue est l'unité d'heure « face à face » (en gras et à souligner)

	Nombre apprentis au 1er janvier année N	Nombre apprentis au 31 décembre année N	Nombre moyen apprentis	Nombre heures formateur (hors intervenants qui facturent, proratisées au nombre d'apprenti si mixé)	Heures moyennes par année de formation :
CAPA PS	29	28	29	840	420
CGEA	51	62	55	1 848	616
BTS PA	40	35	38	1 101	550,5
BPJEPS AE	15	11	14	449	805
CS TMA		13	4	255,6	280
BPREH		2	1	8,9	128
	135	151	140	4 502	2 800

	Heures dédoublées ou pluri	Heures affectées autre soutien, suivi rapport, recrutement ...)	Heures coordination	Nombre heures suivi personnel et en entreprise	Total heures formateur/ filière	Heures formation apprentis
CAPA PS		7,25	72	86	1 005	12040
CGEA	123	24	108	164	2 267	33675
BTS PA	120	164	72	137,5	1 595	21103
BPJEPS AE		41	56	41	587	11002
CS TMA			50	13	319	1 213
BPREH			9	2	20	85
	243	236	367	444	5 792	79118

Étape 5 :

Répartition de la masse salariale par formation

La masse salariale « hors formateurs » est répartie en fonction de la moyenne des apprentis présents sur l'année civile calculé à l'étape 3.

La masse salariale « formateurs » est répartie au prorata du nombre d'heures de formation calculé à l'étape 4.

Masse salariale répartie	CAPA PS	CGEA	BTS PA	BPJEPS AE	CS TMA	BPREH	Total CFA
Masse salariale formateurs	66 958 €	150 968 €	106 218 €	39 079 €	21 224 €	1 353 €	385 800 €
Masse salariale hors formateurs	31 135 €	59 374 €	41 634 €	14 843 €	4 706 €	724 €	152 417 €
Total masse salariale par filière	98 093 €	210 341 €	147 852 €	53 922 €	25 931 €	2 077 €	538 217 €

L'essentiel

COCWINELLE ET LA COMPTABILITÉ ANALYTIQUE

La masse salariale :
un poste budgétaire à ne pas négliger

Le retraitement de la masse salariale :
un processus rigoureux à effectuer étape par étape

La fiabilisation du coût de la formation :
un choix décisif pour l'établissement

CE QU'IL FAUT RETENIR

Dans un centre de formation, un atelier technologique, une exploitation, le montant total des salaires versés aux différents agents tout au cours d'une année civile est particulièrement sensible : il impacte fortement le budget de fonctionnement. En effet, les paies des agents sont composées de différentes charges, au-delà du montant qu'ils perçoivent, et celles des Agents contractuels sur budget (ACB) sont intégrées directement au budget de l'EPLEFPA.

Pour effectuer des calculs de coût pertinents au regard de l'offre de formation proposée, il est nécessaire d'effectuer un retraitement de la masse salariale de l'EPLEFPA. Ce processus permet d'affecter le coût des paies des Agents contractuels sur budget (ACB) à l'activité de formation, qu'ils soient formateurs ou non. Cette prise en compte de la masse salariale au prorata permet de savoir si les coûts de la formation sont couverts par le coût-contrat, par exemple dans l'apprentissage, et ainsi d'envisager des choix stratégiques pour l'EPLEFPA.

Chapitre 3 :
En guise de conclusion

Les questions à se poser lors de la mise en œuvre d'une comptabilité analytique

Tout au long de ce guide, il est rappelé que la comptabilité analytique est devenue une obligation s'inscrivant dans le cadre de la loi pour les centres de formations d'apprentis (article L-6231-4 du Code du travail). Par ailleurs, c'est un outil précieux pour piloter le budget d'un EPLEFPA et de ses centres constitutifs. La notion de pilotage induit nécessairement la définition d'objectifs stratégiques à atteindre, fixés notamment dans les EPLEFPA par les instances (CA et conseils de centre), formalisés dans un projet d'établissement, et mis en œuvre par l'équipe de direction.

Pour contribuer à l'atteinte de ces objectifs, l'équipe de direction assurera, entre autres, le déploiement de la comptabilité analytique et l'investira comme un outil de management d'équipe et de projet. Les membres de l'équipe de direction définiront les indicateurs permettant d'en mesurer le degré d'atteinte, partagés avec la communauté éducative notamment dans le cadre de l'élaboration du projet d'établissement et de son actualisation, afin de les rendre opérationnels et atteignables.

Cela nécessite donc d'établir un diagnostic budgétaire et financier lors de la prise de fonction d'une directeur.trice (de centre ou d'EPLEFPA) en mobilisant et en motivant du mieux possible les différents acteurs concernés (équipes administratives, pédagogiques et éducatives). Comment réussir cette mobilisation ?
Différentes thématiques où s'inscrivent ces interrogations ont été recensées. Ce ne sont pas des étapes mais bien une dynamique à questionner autour de la mise en œuvre d'une démarche de comptabilité analytique dans l'EPLEFPA.

I. LES OBJECTIFS D'UNE STRATÉGIE FINANCIÈRE POUR L'ÉTABLISSEMENT

Avant toute chose, il convient d'être au clair sur les raisons qui nous amènent à utiliser un outil quel qu'il soit : l'outil n'est pas une fin en soi mais répond à une feuille de route, avec des buts à atteindre dans un temps donné, fixée notamment par les instances décisives : le conseil d'administration de l'EPLEFPA et les conseils de centre.

LES QUESTIONS À SE POSER

- Il est incontournable de réaliser un état des lieux sur ce qui est fait jusqu'à présent : la comptabilité analytique est-elle mise en place au sein de tout l'établissement ? Si oui, dans quel centre constitutif ? Comment et par qui ?
- Cette mise en œuvre est-elle suffisante et/ou pertinente au regard des objectifs fixés par les instances et/ou formalisés dans les projets (de centre, d'établissement…) ?
- Quels sont les leviers, les obstacles, les améliorations possibles de l'outil sur l'établissement ?

LES ENJEUX

Être clair sur les objectifs

– Connaître la situation financière ainsi que comptable de l'EPLEFPA et de ses centres constitutifs grâce à un diagnostic précis ;
– Argumenter auprès de l'équipe de l'utilité de la mise en place d'une comptabilité analytique et la convaincre (équipe de pilotage et opérationnelle).

Risques encourus si cette étape est négligée

Sans objectif, les équipes de pilotage et opérationnelle ne peuvent déployer l'ensemble de la démarche avec les acteurs, ni définir des indicateurs, la comptabilité analytique étant au service de l'EPLEFPA et de son projet.

II. LA MISE EN PLACE D'UNE ÉQUIPE DE PILOTAGE FINANCIER AU SERVICE D'UNE STRATÉGIE FINANCIÈRE POUR L'ÉTABLISSEMENT

Toute mission à accomplir dans le cadre d'un EPLEFPA nécessite une organisation de professionnels au sein d'un collectif ou non. La comptabilité analytique n'est pas l'affaire d'une seule personne, elle doit mobiliser plusieurs acteurs à la fois dans le pilotage mais aussi de manière très opérationnelle.

LES QUESTIONS À SE POSER

– Qui au sein de l'EPLEFPA sera au pilotage des opérations de comptabilité analytique ?
  - Directeurs des centres constitutifs, directeur de l'EPL ?
  - Secrétaire Général ?
  - Agent Comptable ?
  - Autres personnes qualifiées intervenant dans la chaîne comptable ?

– Comment positionner cette équipe stratégique en interne ?
– Comment l'impliquer ?

– Quel niveau d'accompagnement au changement doit-on réaliser ?
– Est-il nécessaire de former les parties prenantes ?
– L'équipe stratégique est-elle suffisamment compétente et motivée par le sujet ?
  • Quelles compétences existent en interne ?
  • Si la montée en compétences nécessaires : quelle(s) formation interne(s) ou externe(s) ?

– Quel(s) réseau (x) ou personne(s) ressource(s), interlocuteur(s) externe(s) mobiliser ? Dans quel but ?
  • SRFD
  • Réseau des EPLEFPA…

Intérêt de mettre en place une équipe stratégique

– Impliquer le directeur de l'EPLEFPA (engager sa responsabilité) et l'ensemble des directeurs des centres constitutifs et le SG ;
– Valoriser les directeurs des centres constitutifs ;
– Responsabiliser les acteurs de la chaîne comptable ;
– Partager les visions de chacun ;
– Co-construire un dispositif adapté (quels choix, quels résultats, quel pas de temps…) ;
– Répartir la charge de travail ;
– Élaborer des outils et objectifs partagés pour avoir une vision comptable globale de l'EPLEFPA ;
– Partager les expériences et les vécus ;
– Opérer des transferts de compétences dans les équipes ;
– Mettre en commun les réseaux de chacun sur le sujet.

Risques encourus si cette étape est négligée

– Ne pas avoir une vision partagée et une richesse apportée par le collectif ;
– Faire des choix qui ne répondent pas aux attentes et à la réalité du terrain ;
– Manquer de cohérence dans l'affichage des consignes à destination des équipes opérationnelles.

III. LA MISE EN PLACE D'UNE ÉQUIPE OPÉRATIONNELLE EN CHARGE DE SUIVRE LES OPÉRATIONS

LES QUESTIONS À SE POSER

- Quel état des lieux actuel existe ?
- La comptabilité analytique déployée actuellement au sein de l'EPLEFPA est-elle pertinente en lien avec la vision globale EPLEFPA et les enjeux du moment ?
- Qui au sein de l'EPLEFPA est en charge d'appliquer les décisions et réaliser les opérations courantes (ex : imputation des dépenses) ?
- Comment positionner cette équipe opérationnelle en interne ?
- Avec quelle synergie entre les centres constitutifs ?
- Quels outils de comptabilité communs existent ? Quels outils communs faut-il déployer pour assurer un suivi cohérent sur l'EPLEFPA ?

- Quelle(s) sont les procédure(s) de convergence des informations depuis les équipes comptables vers les personnes ressources en charge de la comptabilité analytique ?
- Quel niveau d'accompagnement au changement doit-on réaliser pour l'ensemble des acteurs de l'EPLEFPA ?
- L'équipe opérationnelle est-elle suffisamment compétente ou motivée par le sujet ?
  - Cela nécessite un repérage des compétences existantes en dehors de la chaîne comptable : entretiens professionnels, démarche qualité (ex : matrice des compétences).
  - Si besoin de faire monter en compétences des collaborateurs ou agents : quelle(s) formation interne(s) ou externe(s) doivent-ils suivre ?

Intérêt de mettre en place une équipe opérationnelle en charge du suivi des dossiers

- Choisir des personnes motivées et compétentes ;
- Responsabiliser et impliquer les équipes ;
- Répartir la charge de travail ;
- Utiliser des outils communs et partagés ;
- Partager les expériences, les vécus et croiser les regards ;
- Opérer des transferts de compétences.

Risques encourus si cette étape est négligée

- Manquer d'appropriation de la démarche par les « opérateurs » ;
- Ne pas avoir de visibilité sur le « qui fait quoi » ;
- Ne pas bénéficier de la richesse d'un collectif.

IV. LA MISE EN PLACE DES PRINCIPES FONDAMENTAUX

Une comptabilité analytique est d'autant plus fiable qu'elle s'appuie sur une comptabilité générale stable dans ses méthodes et qui respecte notamment le principe de l'annualité (cf. Chapitre 2 - fiche 5 du présent document).

LES QUESTIONS À SE POSER

- L'annualité budgétaire est-elle respectée ?
- Quelle harmonisation des pratiques et des outils existe-t-il entre centres constitutifs, en particulier sur les lignes comptables ?
- Quel lien entre le bilan financier n et le budget n + 1 ?
- Quelles incertitudes comptables existent ?
- Quels éléments sont à partager pour une transparence sur les décisions à prendre ?
- Quels changements de désignation et de ventilation des comptes et pour quelles raisons ont-ils eu lieu ?
- Comment bénéficier des apports de l'agent comptable, et par conséquent, quel est son rôle ?
- Quelles sont les pratiques identifiées lors de l'état des lieux mené ?
- Quelle planification et temps consacré : opérations comptables, conseils, échéances légales ?

LES ENJEUX

Intérêt de mettre en place des principes fondamentaux

- Être conforme à la réglementation comptable ;
- Définir et répartir les rôles des acteurs de la chaîne comptable ;
- Assurer la permanence des méthodes ;
- Être en capacité d'analyser et de comparer les exercices comptables ;
- Assurer la transparence des orientations stratégiques.

Risques encourus si cette étape est négligée

- Commettre une ou plusieurs infraction(s) à la réglementation et les conséquences de ses infractions ;
- Empêcher de donner du sens à son action, décourager ses équipes ;
- Ne pas être en capacité de suivre l'évolution de l'activité ;
- Être en conflit avec son équipe ;
- Fragiliser la continuité de l'activité de l'établissement.

V. LE CHOIX DES OUTILS

L'outil utilisé au Ministère de l'agriculture et la souveraineté alimentaire et de la forêt, dans l'enseignement agricole public est Cocwinelle (cf. Chapitre 2 - fiche 8). Cet outil permet, par son onglet « budget de gestion » de réaliser toutes les opérations préalables pour l'analyse comptable. Il convient de bien structurer les éléments du budget des gestions dès leur définition (Centres de responsabilités, Destinations).
Des évolutions sur ce système informatique sont en cours, mais il reste l'outil actuel à utiliser.

LES QUESTIONS À SE POSER

- Quels sont les outils actuellement utilisés (recensement qualitatif et quantitatif) ?
- Qui sait utiliser Cocwinelle dans l'établissement ? Quelle montée en compétencessont envisagées pour d'autres agents ?
- Les outils déployés sont-ils compatibles avec Cocwinelle ?
- De quelle information financière a-t-on besoin ?
- Quel est le tableau de bord pertinent ?
- Pour en faire quoi ?
- Pour répondre à qui ?
- Pour prendre quelle décision ?
- Quelle méthode de ventilation des charges indirectes ?
- Quel groupe de charge sera affecté par une clé de répartition (unité d'œuvre) ?
- Comment procède-t-on au calcul des seuils de rentabilité ?
- Comment extraire des données Cocwinelle dans Excel ?
- À quelle fréquence procéder à des extractions, dans quel but ?

LES ENJEUX

Intérêt de mettre en place des outils : être le plus pertinent et le moins redondant possible

- Mettre en place une culture commune autour des outils utilisés par tous les acteurs ;
- Permettre la traçabilité et la reproductibilité ;
- Sécuriser les données ;
- Réduire les erreurs ;
- Gagner de temps.

Risques encourus si cette étape est négligée

- Éviter l'appropriation des outils et des informations par une seule personne ;
- Perdre des informations ;
- Perdre du temps ;
- Désorganiser le service .

VI. LA MISE EN PLACE DES INDICATEURS

Les indicateurs sont des éléments objectifs, quantifiables qui permettent un suivi à différentes échelles en fonctions des clés de répartition ou du dispositif de suivi choisi.

LES QUESTIONS À SE POSER

- Quels sont les indicateurs actuellement utilisés ?
- Sont-ils pertinents et efficaces pour permettre de prendre les décisions ?
- Sont-ils pertinents pour permettre leur communication (valorisation interne et externe) ?
- Sont-ils en cohérence avec Qualiopi ou QualiFormAgri ?
- Sont-ils suffisamment reproductibles dans le temps (permanence des méthodes) pour réaliser des constats à moyen ou long termes ?
- Tous ces indicateurs, faut-il les conserver ou les faire évoluer en fonction du cadre réglementaire, son évolution et les objectifs que l'EPLEFPA se fixe actuellement et dans l'avenir ?

LES ENJEUX

Intérêt de mettre en place des principes fondamentaux

- Prendre des décisions étayées par des indications chiffrées ;
- Avoir des éléments chiffrés, factuels et compréhensibles ;
- Mettre en exergue des améliorations ou des détériorations de l'activité de l'EPLEFPA ;
- Anticiper des projets année (n+1 pour l'année n) afin de mieux les financer.

Risques encourus si cette étape est négligée

- Ne pas avoir de recul objectif sur l'activité de l'EPLEFPA ;
- Ne pas être en capacité de faire des choix pour l'EPLEFPA, de définir ses priorités ;
- À moyen ou long terme, connaître de graves difficultés financières car il n'y a pas eu de réactions possibles pour accompagner le devenir de l'activité de l'EPLEFPA.

VII. LA MISE EN PLACE DU SUIVI

La mise en place d'un suivi partagé, formalisé permet l'implication des équipes et la surveillance de l'application des procédures et des objectifs définis. Elle assoit également une régularité comptable au niveau de l'EPLEFPA donc une visibilité accrue sur l'évolution de l'activité en cours et à venir.

LES QUESTIONS À SE POSER

- Quelle modalité de suivi est mise en place par l'équipe stratégique et opérationnelle ?
- Est-elle formalisée quelque part ? Comment ?
- Cette formalisation est-elle accessible par tous les acteurs concernés ?
- Est-il possible d'identifier à quel moment la comptabilité analytique devient un élément stratégique pour l'EPLEFPA (les conseils d'administration, les remontées France compétences, les négociations des marchés publics, les concertations avec le Conseil régional, les réunions avec l'agent comptable…)
- Quelle fréquence de concertation existe au sein de l'équipe stratégique ?
- Quelle fréquence de réunion existe pour l'équipe opérationnelle ?
- Quid du suivi et de l'interprétation des chiffres dans un contexte de tension financière ?

LES ENJEUX

Intérêt de mettre en place des indicateurs et une méthode de suivi

- Répondre aux obligations légales ;
- Évaluer la pertinence des indicateurs choisis ;
- Refléter l'activité et certains sujets particuliers, à savoir les points spécifiques que l'on souhaite voir et comprendre ;
- Disposer des indicateurs qui permettent de répondre à une situation donnée ;
- Aborder la thématique lors des comités de direction ;
- Gagner du temps ;

- Disposer des indicateurs tout au long de l'exercice comptable ;
- Maîtriser les charges et rechercher des financements ;
- Créer des alertes ;
- Maintenir une vigilance financière pour tous les centres.

Risques encourus si cette étape est négligée

- Perdre du temps à rassembler les données annuellement plutôt qu'être en capacité de le faire rapidement car régulièrement ;
- Ne pas être au clair sur la situation de l'EPLEFPA ;
- Ne pas déceler rapidement des anomalies sur des lignes comptables ;
- Passer à côté d'un problème majeur qui pourrait être résolu rapidement.

VIII. LA MISE EN PLACE DE L'USAGE ET DE LA VALORISATION DANS ET HORS L'EPLEFPA

La comptabilité, parce qu'elle donne à voir l'activité de l'établissement, est un outil de communication auprès des équipes et permet de présenter de façon synthétique les données comptables. Le fait de communiquer des données chiffrées permet d'argumenter sur des choix stratégiques en interne mais aussi auprès des partenaires et des financeurs.

LES QUESTIONS À SE POSER

- Quels sont les indicateurs choisis pour communiquer en interne ?
  - À quels moments (conseils des centres constitutifs, entretiens annuels des formateurs contractuels sur budget, audits qualité ; réflexion sur la carte des formations…) ?
  - Auprès de quelles équipes ?

- Quel message la direction souhaite-t-elle porter ?
    - → Évaluer la performance :
      Par exemple, la formation X atteint le seuil de viabilité, les effectifs sont corrects = il faut continuer dans ce sens
    - → Évaluer un risque :
      Par exemple, la formation Y n'atteint pas le seuil de viabilité : les effectifs sont faibles : il faut redoubler d'efforts pour recruter / les équipes programment trop de sorties pédagogiques : il faut les limiter, …
    - → Expliquer des choix stratégiques :
      Par exemple, changer de fournisseur car il impacte trop fortement un poste de dépenses / nécessité de réfléchir à des formations en mixité pour réduire les charges, …
  - Mettre en garde sur des pertes financières : cela fait deux ans que la formation Z perd des financeurs : quelles actions met-on en œuvre ?
  - Expliquer un refus ou une position sur un dossier : nous ne déposerons pas un dossier d'ouverture d'une nouvelle formation dans le secteur de l'agriculture car cette filière est déficitaire, …
- Quel usage de la comptabilité analytique dans l'accueil d'un nouveau collaborateur dans l'équipe de direction ?
- Quelle est la réputation (sérieux et dynamisme) de l'EPLEFPA dans son territoire et auprès de ses partenaires ?
- Quels éléments peuvent être mis en valeur auprès de la profession, des partenaires financiers, des apprenants, de leurs parents ?
- Quelle promotion est réalisée à partir de chiffres de l'EPLEFPA sur le territoire et auprès des financeurs ?
- Quels arguments objectivés sont mis en avant pour obtenir des financements ?

LES ENJEUX

Intérêt de mettre en place une valorisation interne et externe à l'EPLEFPA

- Conforter le pilotage de l'équipe de direction ;
- Partager l'état de santé financière de l'EPLEFPA ;
- Mettre en place une culture commune (autour de la prise de risque par exemple) ;
- Étayer les messages que l'on souhaite porter : évaluer la performance / évaluer un risque / expliquer des choix stratégiques / mettre en garde sur des pertes financières / expliquer un refus ou une position sur un dossier ;
- Mettre en exergue des points sensibles pour les travailler avec la communauté éducative et disposer d'éléments factuels d'explication ;
- Valoriser ce qui fonctionne et disposer d'éléments factuels d'explication ;
- Communiquer les résultats lors de temps forts de la vie d'un EPLEFPA ;
- Étayer les messages à destination des partenaires (financeurs, professionnels) ;
- S'inscrire dans une dimension et dynamique régionale.

Risques encourus si cette étape est négligée

- Percevoir la comptabilité analytique comme « une obligation » supplémentaire ;
- Démobiliser les parties prenantes ;
- Rendre impossible l'écriture et la mise en place de protocole d'échanges ;
- Créer de l'incompréhension sur les décisions de l'équipe de direction ;
- Être en difficulté vis-à-vis des partenaires et de l'institution pour aider à la décision, par exemple : proposition de projets et leurs financements.

Témoignage

La comptabilité analytique à l'EPLEFPA d'Alençon - Sées

Stéphanie Cormier est directrice du CFA et du CFPPA de Sées-Alençon depuis 5 ans. Elle connaît bien l'EPLEFPA puisqu'elle a été directrice de l'exploitation agricole de Sées durant une dizaine d'années, centre où elle avait déjà développé une comptabilité analytique.

Quand avez-vous décidé de mettre en place une comptabilité analytique dans votre établissement ?

En 2013, avec l'arrivée d'une nouvelle secrétaire générale, l'équipe de direction a décidé la mise en œuvre d'une comptabilité analytique dans chaque centre. Évidemment, le directeur du centre doit percevoir l'intérêt de cette démarche pour impulser cette dynamique.

Il faut ensuite engager la secrétaire comptable qui va effectuer les opérations supplémentaires de codification et d'affectation dans le module « budget de gestion » de Cocwinelle.

Comment avez-vous engagé cette démarche ?

La première étape fut de déterminer les **« centres de responsabilités » et les « destinations »** intéressants pour chaque centre et globalement pour l'établissement. Ce sont les niveaux de tri principaux. Le premier niveau de tri est constitué des centres de responsabilités, qui affectent les charges de structure et les filières. Le deuxième niveau, les destinations, ventile les charges de structures et détaille les données des filières par formation.

Ensuite le travail **s'est fait centre par centre, avec l'équipe comptable** et les personnes concernées de chaque centre.

Les affectations comptables se font par le **module « Budget de gestion » de Cocwinelle.**

Quel est à vos yeux l'intérêt de cette démarche ?

La comptabilité analytique a été mise en place au CFA car c'était indispensable pour pouvoir **remonter des données** aux financeurs (à l'époque le Conseil régional et maintenant France compétences). Ce besoin était moindre pour le CFPPA.

Au niveau du lycée, la secrétaire générale désirait suivre les budgets de filières. Sur l'exploitation, je souhaitais pouvoir calculer les marches brutes de chaque atelier.

Maintenant la comptabilité analytique est perçue comme **un outil de pilotage** et de gestion du centre : au CFPPA, nous pouvons fixer des prix de vente de formation à partir des coûts réels. Ce sont aussi des données objectives pour apprécier l'opportunité d'une formation, en fonction de ses effectifs, des coûts spécifiques… Mais ces données ne sont qu'un élément de la réflexion, car une formation dont le bilan financier est déficitaire peut être maintenue pour des raisons liées aux besoins de la profession, mais aussi au niveau de l'intérêt territorial, de synergies entre formations du centre, etc.

C'est aussi un support d'échanges. En tant que directrice du CFA et du CFPPA, je présente les résultats de la comptabilité analytique au conseil de centre, de perfectionnement et au conseil d'administration. Cela me permet de montrer précisément la réalité de chaque filière et de chaque formation.

Depuis quatre ans, je communique les tableaux ainsi que les graphiques par formation à l'équipe du CFA et du CFPPA et nous discutons des résultats. En fait c'est rassurant pour les équipes de voir la situation économique de leur activité. Dans certains cas, on identifie le besoin d'augmenter les effectifs, de limiter certaines dépenses… mais nous pouvons dégager aussi des fonds supplémentaires pour des formations qui fonctionnent bien et envisager des projets pour les apprenants. Cela renforce **un sentiment de transparence et de justice**, à partir de données objectives.
Au lycée, il y a un suivi particulier des budgets par filière, ce qui permet de **connaître précisément ce qui a été dépensé dans l'année.**

Concrètement comment faites-vous ?

Il faut faire des **extractions dans Cocwinelle** : le module « budget de gestion » les propose au **format Excel**. Elles peuvent être récupérées par la gestionnaire comptable. Ensuite, il faut passer par des tableaux croisés dynamiques pour établir des tableaux de synthèse. Aussi maîtriser correctement Excel est fondamental. Personnellement, je me suis formée avec des tutoriels sur internet mais il ne faut pas hésiter à suivre une formation.
Il faut vraiment utiliser Cocwinelle pour faire une première codification et ne pas refaire des doubles saisies dans Excel afin d'éviter les erreurs.

Il faut bien configurer les catégories de charges, en cohérence avec France compétences, par exemple les frais d'accompagnement, frais de communication… mais les postes de coûts peuvent être identiques entre le CFA et le CFPPA.
Des postes de coûts sont parfois très détaillés, par exemple les dépenses par action de communication, celles de téléphone fixe ou mobile, les dépenses par voiture… Il est utile d'affecter ces données dans Cocwinelle mais il faut les regrouper pour établir les tableaux de synthèse.
Par ailleurs, il y a des **réunions régulières des services comptables au sein de l'établissement.** Ainsi, les modifications sont faites si besoin avec l'aide de la secrétaire générale.

À l'avenir comment voyez-vous l'évolution de votre comptabilité analytique ?

Il y a pour l'instant des différences, par exemple au CFA les charges sont réparties à l'apprenti et au CFPPA à l'heure stagiaire. **Dans le cadre de la fusion du CFA et du CFPPA, nous allons certainement retenir l'heure / apprenti – stagiaire**. C'est possible puisque France compétences admet plusieurs clés de répartition, à l'apprenti ou à l'heure.

Quels points d'amélioration pour l'EPLEFPA seraient à envisager selon vous ?

J'aimerais affiner la construction du tableau de synthèse pour qu'il soit encore plus clair et **compréhensible en termes de communication externe**. Il y a bien sûr France compétences, les financeurs, il est plus qu'utile d'apporter des éléments détaillés aux personnels et aux membres des conseils de centre et d'administration.
Pour l'instant, les destinations sont communes

à tous les centres constitutifs, mais chaque centre a ses « Centres de responsabilités ». Il faudrait envisager une harmonisation sur ce point, par exemple dans le cadre du rapprochement du CFA et du CFPPA.
De plus, lors de la mise en place d'une comptabilité analytique, on a tendance à beaucoup détailler les affectations comptables. Or ce n'est pas toujours nécessaire, il faut surtout viser la compréhension des structures de coûts par toutes les personnes associées à la gestion du centre et de l'établissement.
Ces restitutions à différents niveaux montrent l'usage de la comptabilité analytique aux agents comptables et cela valorise leur implication.
En fait, il faut travailler sur deux tableaux : l'externe « qu'est ce qui intéresse les acteurs de centre en général ? » et le pilotage : « de quoi ai-je besoin en tant que directrice de centre pour prendre des décisions ? ».

En conclusion, les mots qui caractérisent pour vous la comptabilité analytique ?

Transparence - Objectivité - Stratégie - Sécurité

Témoignage

Glossaire

ACB :
Agent contractuel sur budget

ANDIRACCP :
Association nationale des directeurs et responsables d'antennes de CFA et CFPPA

BP :
Budget prévisionnel

BPAP :
Brevet professionnel aménagement paysager

BPJEPS AE:
Brevet professionnel de la jeunesse, de l'éducation populaire et du sport activités équestres

BPREH :
Brevet professionnel responsable d'entreprise hippique

BTSAP :
Brevet de technicien supérieur agricole - Aménagements paysagers

BTS PA :
Brevet de technicien supérieur agricole productions animales

CA :
Conseil d'administration

CAPA PS :
Certificat d'aptitude professionnelle agricole "palefrenier soigneur"

CC :
Conseil de centre

CDD :
Contrat à durée déterminée

CDI :
Contrat à durée indéterminée

CFA :
Centre de formation d'apprentis

CFAT :
Centre de formation d'apprentis territorial

CFPPA :
Centre de formations professionnelle et de promotion agricole

CGEA :
Conduite et gestion de l'entreprise agricole

COMP :
Dispositif « parcours compétences »

CP :
Conseil de perfectionnement

CPNE :
Commission paritaire nationales de l'emploi des branches

CQP :
Certificat de qualification professionnelle

CR :
Centre de responsabilité

CSPPAM :
Certificat de spécialisation plantes à parfum aromatiques et médicinales

CSTSA :
Certificat de spécialisation « taille et soin des arbres » : maintenant CS arboriste élagueur

CTS TMA :
Certificat de spécialisation des métiers des agroéquipements

D :
Destination

DM :
Décision modificative

DGER :
Direction générale de l'enseignement et de la recherche

DNA :
Dispositif national d'appui

DRAAF :
Direction régionale de alimentation, de l'agriculture et de la forêt

DREETS :
Direction régionale de l'économie, de l'emploi, du travail et des solidarités

EAP :
Enseignement agricole public

EPLEFPA :
Établissement public local d'enseignement et de formation professionnelle Agricoles

GBCP :
Gestion budgétaire et comptable publique

LCAP :
Loi pour la liberté de choisir son avenir professionnel

LEGTA :
Lycée d'enseignement général et technologique agricole

LGA :
Logiciel de gestion administrative

LPA :
Lycée professionnel agricole

LPRO :
Licence professionnelle

MAF :
Mon activité formation

MG :
Métiers de grimpeurs

NPEC :
Niveaux de prise en charge

OF :
Organisme de formation

OFA :
Organisme de formation par apprentissage

PCG :
Plan de comptable général

SACD :
Service à comptabilité distincte

SAPAT :
Service à la personne – animation du territoire

SG :
Secrétaire général.e

SI :
Système d'information

SIG :
Solde intermédiaire de gestion

SRFD :
Service régional de la formation et du développement

TCD :
Tableau croisé dynamique

TGE :
Technicien génie écologique

UFP :
Unité de formation professionnelle

Remerciements

Nous remercions l'ensemble des participants au groupe de travail national, réunis entre août 2023 et juin 2024 afin d'élaborer ce vade-mecum, à savoir (par ordre alphabétique) :

Bauvineau François (Chargé FPCA SRFD Pays de Loire)
Belvèze Sandrine (DRAAF-SRFD Occitanie)
Cuquel Laurent (Président ANDIRACCP, directeur CFPPA Antibes)
Dangé Guillaume (Chargé FPCA SRFD Occitanie)
Heudiard Valérie (Secrétaire générale EPLEFPA Alençon-Sées)
Lecardonnel Norbert (Agent comptable EPLEFPA de Coutances, Saint Hilaire du Harcouët, Saint Lô Thère)
Rouzeau Laurent (Directeur CFPPA Quétigny)
Tricou Thierry (Directeur CFAT Auvergne)
Vanel Stéphane (Agent comptable des EPLEFPA de la Lozère, Nîmes-Rodilhan, Montpellier-Orb-Hérault, et formateur notamment Cocwinelle)

Nous remercions Laurent Gebel, L'Institut Agro Dijon, et Valérie Heudiard, DGER/BAFPC pour la relecture du document.
Nous remercions le Bureau de l'apprentissage et de la formation professionnelle continue (BAFPC) de la DGER qui a accompagné et suivi le travail réalisé, en particulier son chef de bureau Mathieu Booghs.

Réalisation

Pour la coordination du groupe de travail national :
Caroline Siaud (chargée d'ingénierie et de formation / L'institut Agro Dijon – Eduter Ingénierie)

Pour la supervision :
Sous la responsabilité d'Estelle Veuillerot (directrice / L'institut Agro Dijon - Eduter Ingénierie)
et de Sylvie Petitjean (cheffe de service « organisation des établissements »)

Réalisation et conception :
Cellule multimédia - L'institut Agro Dijon - Enseignement à Distance