

Bulletin officiel n° 5382bis du 27 kaada 1426 (29 décembre 2005)

Arrêté du ministre des finances et de la privatisation n° 1549-05 du 18 kaada 1426 (20 décembre 2005) fixant les instruments de gestion des établissements publics éligibles au contrôle d'accompagnement.

Le ministre des finances et de la privatisation,

Vu la loi n° 69-00 relative au contrôle financier de l'Etat sur les entreprises publiques et autres organismes, promulguée par le dahir n° 1-03-195 du 16 ramadan 1424 (11 novembre 2003), notamment ses articles 3, 13 et 17 ;

Arrête :

Article premier : Les instruments de gestion des établissements publics, soumis au contrôle d'accompagnement, sont fixés conformément au document annexé au présent arrêté.

Article 2 : Le présent arrêté sera publié au Bulletin officiel.

Rabat, le 18 kaada 1426 (20 décembre 2005).

**Le Ministre des Finances
et de la Privatisation**

Fathallah Oualalou.

*
* *

Instruments de gestion fixés par le ministre des finances et de la privatisation conformément à l'article 17 de la loi n° 69-00

I - Statut du personnel

Le statut du personnel de l'établissement public devra se conformer aux principes et clauses de la loi n° 65-99 formant code du travail et prévoir des dispositions conférant des avantages au personnel, au moins égaux à ceux prévus par ce code.

Le statut du personnel devra être mis en harmonie avec la loi n° 65-99 précitée. Il doit prévoir, notamment :

- Situation administrative :

* agents statutaires, stagiaires et titulaires ;

* fonctionnaires et agents détachés auprès de l'EEP.

- Conditions de recrutements :

* être de nationalité marocaine, âgé de 18 ans au moins et de 45 ans au plus ;

* ne pas avoir fait l'objet d'une condamnation à une peine afflictive ou infamante ;

* jouir de ses droits civiques et être de bonne moralité ;

* ne pas être inscrit au casier central disciplinaire des administrations publiques ;

* remplir les conditions d'aptitude physique nécessaire pour exercer l'emploi postulé et être indemne de toute maladie mentale ou contagieuse. Ces conditions doivent être constatées par un médecin agréé de l'EEP ou un médecin du ministère de la santé publique ;

* être en position régulière vis-à-vis du service militaire ;

* justifier le niveau d'instruction ou l'expérience requis pour l'emploi ;

* ne pas avoir été indemnisé par un autre organisme ou entreprise publics ou administration publique dans le cadre de départ volontaire, sauf à procéder au remboursement de l'indemnité perçue ;

* prévoir que les recrutements ont lieu suivant les postes vacants par voie de concours, d'examens ou de tests professionnels ;

* fixer une liste de classification du personnel en catégories et ce, en fonction des titres, diplômes, qualifications requis et expérience à l'extérieur de l'EEP ;

* prévoir une période de stage pour les nouvelles recrues.

- Droits du personnel :

Le personnel a droit :

- * à la rémunération correspondant à son grade ;
- * à l'avancement lié à l'ancienneté ;
- * à la formation et au perfectionnement professionnels ;
- * aux congés réglementaires ;
- * à la couverture des risques d'accidents de travail et de maladies professionnelles ;
- * à l'allocation d'une pension de retraite ;
- * au capital-décès versé par l'EEP aux ayants droit ;
- * à l'exercice du droit syndical conformément à la législation en vigueur ;
- * à la protection de l'EEP contre les menaces, attaques, outrages, injures ou diffamations dont l'agent peut être l'objet à l'occasion de l'exercice de ses fonctions.

- Obligations de l'agent :

Sous peine de sanctions disciplinaires prévues par le statut du personnel, l'agent en activité à l'EEP est tenu, durant l'exercice de ses fonctions, de respecter les obligations suivantes :

- * l'exécution des tâches qui lui sont assignées dans le cadre de ses attributions ;
- * la discipline et le respect des chefs hiérarchiques ;
- * le respect des horaires de travail ;
- * le secret professionnel, avec interdiction à tout agent de publier ou communiquer sans autorisation du directeur de l'EEP sous une forme quelconque et à qui que ce soit, un document, des travaux ou une information provenant des services de l'EEP ;
- * l'interdiction de fumer dans les locaux de l'EEP ;
- * la bonne tenue vestimentaire et le respect des conditions d'hygiène.

- Notation :

- * Le pouvoir d'appréciation et de notation appartient au directeur de l'EEP qui peut le déléguer à des représentants de son choix.
- * Une note chiffrée assortie d'une appréciation générale exprimant la valeur professionnelle de l'agent est attribuée chaque année aux agents en activité.
- * Cette note est portée sur une fiche annuelle de notation annexée au dossier de chaque agent. Les notes chiffrées sont communiquées aux intéressés.

- Avancement :

- * L'avancement des agents permanents peut être effectué soit selon la formule communément admise : échelon (ancienneté), échelle (mérite), soit un autre système d'avancement défini par le statut du personnel en respectant, toutefois, les principes d'équité, de compétence, d'effort et de rendement professionnels ainsi que le souci de maîtrise des charges de personnel.

- * L'avancement d'échelon est de 12 mois par année de service effectif. Toutefois, l'avancement d'un agent ayant fait l'objet de sanction disciplinaire du 1er degré ou du second degré peut être retardé d'une ou d'autant d'années que de nombre de sanctions.* L'avancement d'échelle est conditionné par :
 - * l'ancienneté dans l'échelle de classement minimum : 3 ans pour les cadres et 4 ans pour les autres catégories ;
 - * l'effectif dans chaque échelle ;
 - * l'appréciation du directeur ;
 - * l'obtention d'un diplôme peut donner droit à l'avancement d'échelle ;
 - * la promotion dans chaque échelle ne peut excéder un maximum de 25% de l'effectif budgétaire réel de l'échelle d'origine, sauf si le statut du personnel actuel de l'EEP prévoit un taux différent ;
 - * Le choix des agents à promouvoir est laissé à l'appréciation du directeur ;
 - * Les promotions d'échelles sont arrêtées annuellement et couvrent toute l'année budgétaire, eu égard à l'ancienneté de chaque agent.
 - * En cas d'obtention de diplôme, au cours de l'année, celui-ci est pris en considération pour le reclassement dans les conditions suivantes :
 - * Il existe un poste vacant exigeant ce diplôme ;
 - * le reclassement et mutation éventuels ne devraient pas entraîner de perturbation dans la marche normale du service.

Si ces deux conditions sont réunies, le reclassement peut avoir lieu au même échelon si le gain d'échelle est au plus égal à quatre échelles. Si ce gain est supérieur à quatre, le reclassement s'effectue à l'indice égal ou immédiatement supérieur.

- Représentation du personnel :

Institution au sein de l'EEP d'une représentation du personnel ayant qualité pour :

- * représenter le personnel au sein des commissions d'avancement et de discipline et chaque fois que l'avis du personnel est requis par le directeur de l'EEP ;
- * présenter au directeur toutes réclamations individuelles ou collectives relatives aux conditions de travail. Ces réclamations prennent la forme de requêtes écrites ou de demandes d'audience comportant un ordre du jour précis ;
- * élection des représentants du personnel par l'ensemble des agents titulaires en activité conformément à la réglementation en vigueur. Les modalités de ces élections ainsi que la date de leur déroulement sont fixées par décision du directeur ;
- * fixation des conditions d'éligibilité des représentants du personnel ;
- * fixation des conditions d'organisation d'élection des représentants du personnel, élection par collège ;
- * institution d'une commission paritaire pour chaque collège, par décision du directeur ;
- * composition de la commission en nombre égal d'élus du personnel et ceux désignés par la direction ;
- * présidence de la commission par le représentant de l'EEP.

- Rémunération :

Les éléments de rémunération mensuelle, semestrielle ou annuelle doivent être définis dans le statut du personnel. Ils peuvent comporter, à titre indicatif, les éléments donnés ci-après. L'EEP peut opter pour une composition différente

spécifique à son activité, avec l'objectif, toutefois, de maîtriser les charges du personnel.

- Les éléments mensuels :

- * le salaire de base ;
- * l'indemnité de résidence ;
- * l'indemnité de logement ;
- * l'indemnité de transport ;
- * l'allocation de hiérarchie administrative ;
- * l'indemnité d'encadrement ;
- * l'indemnité de fonction ;
- * l'indemnité de sujétion ;
- * l'indemnité de voiture ;
- * l'indemnité de caisse ;
- * les allocations familiales.

- Les éléments semestriels ou annuels :

la prime de rendement ou toute autre prime ou gratification annuelles telles que le 13e Mois.

- Les éléments occasionnels :

- * l'indemnité de déplacement et l'indemnité kilométrique ;
- * les indemnités pour heures supplémentaires (exécution et maîtrise) ;
- * indemnité de panier.

Les taux ou barèmes de tous les éléments de rémunération sont fixés par décisions du directeur de l'EEP, dûment approuvées par le MFP.

- Activité - Congés :

- * Les horaires de travail sont arrêtés par décision du directeur de l'EEP, conformément à la législation en vigueur.
- * Les jours fériés considérés comme jours de congés payés sont ceux fixés par la législation et la réglementation en vigueur dans l'administration publique.
- * Les agents qui ne peuvent, pour des raisons de service, bénéficier de ces jours fériés, ont le droit soit à l'indemnisation, selon le barème des indemnités pour heures supplémentaires, soit au repos compensateur.
- * Les agents en activité ont droit à des congés administratifs, des congés pour raison de santé et des congés de maternité pour les agents féminins et ce, dans les conditions prévues par la législation en vigueur.
- * L'absence irrégulière et non motivée entraîne la suppression des émoluments de l'agent concerné pour la période d'absence, à l'exclusion des prestations familiales.
- * Les agents stagiaires et contractuels sont admis au bénéfice des congés et permissions d'absence dans les mêmes conditions que les agents titulaires.

- Congés administratifs :

Les congés administratifs comprennent les congés annuels, les congés exceptionnels et les permissions d'absence.

- Congé annuel :

* Tout agent en activité a droit à un congé payé d'un mois par année de service, cumulable dans la limite de deux mois.

* Le droit au premier congé annuel est acquis après 6 mois de services effectifs au moins.

* Les périodes de congé sont étalées sur toute l'année. L'octroi des congés, le choix de leurs périodes ainsi que leur fractionnement sont commandés par l'intérêt du service. Les agents ayant des enfants scolarisés bénéficient de la priorité pour le choix des périodes de congé coïncidant avec les vacances scolaires.

- Congés exceptionnels et permissions d'absence :

* Des congés exceptionnels rémunérés et n'entrant pas en ligne de compte pour le calcul des congés annuels sont accordés dans les cas suivants :

* le pèlerinage aux Lieux Saints de l'Islam et ce, pour une durée de 30 jours, une fois au cours de la carrière professionnelle de l'agent ;

* l'exercice d'un mandat représentatif dans la limite de la durée totale des sessions des assemblées dont l'agent fait partie.

* Des permissions d'absence peuvent être accordées, à titre exceptionnel, avec pleine rémunération dans les conditions ci-après :

* 10 jours pour le mariage de l'agent sur présentation d'une copie de l'acte de mariage. Ce congé n'est accordé qu'une fois durant la carrière, sauf en cas de veuvage ;

* 3 jours pour la naissance ou le mariage d'un enfant ;

* 3 jours pour le décès du conjoint, d'un ascendant ou descendant ;

* 2 jours pour le décès d'un frère ou d'une soeur de l'agent ;

* 2 jours pour la circoncision d'un enfant ;

* 2 jours pour l'hospitalisation du conjoint, d'un enfant ou d'un parent ;

* 2 jours pour cause de déménagement suite à une mutation ;

* 1 jour pour déménagement.

En aucun cas, la durée cumulée des autorisations d'absence payées ne peut excéder 10 jours par an. Pour bénéficier de ces congés exceptionnels ou permissions d'absence, l'agent devra fournir toutes les justifications nécessaires, dont l'appréciation est du ressort exclusif et discrétionnaire du directeur ou de la hiérarchie déléguée.

- Congés pour raison de santé : conformément à la réglementation en vigueur.

* Les congés pour raison de santé comprennent :

* des congés de maladie de courte durée ;

* des congés de maladie de moyenne durée ;

* des congés de maladie de longue durée ;

* des congés en cas de maladies ou de blessures résultant d'un accident survenu pendant l'exercice des fonctions.

- Congés dus à un accident de travail ou à une maladie professionnelle : conformément à la réglementation en vigueur

- Congés de maternité : conformément à la réglementation en vigueur (14 semaines).

- Positions administratives des agents : s'inspirer de ce qui est applicable pour les administrations publiques, dans le respect du code de travail.

Les agents permanents sont placés dans l'une des positions administratives suivantes :

- en activité ;

- en disponibilité ;

- sous les drapeaux.

- Position d'activité :

Un agent est réputé en activité lorsqu'il exerce, effectivement, les fonctions de l'un des emplois correspondant à ce poste. Il est considéré comme en activité pendant la durée des congés de maladie, des congés administratifs et exceptionnels et des congés de maternité.

- Détachement :

* prévoir la possibilité de détachement auprès de l'EEP, de fonctionnaires et agents relevant :

- des administrations de l'Etat et des collectivités locales ;

- des établissements et entreprises publics ;

* définir les conditions de détachement (prononcé par décision du directeur, sur demande de l'agent concerné et après accord de son administration ou organisme d'origine, durée maximum de trois ans, renouvelables par tacite reconduction) ;

* définir la situation administrative de l'agent détaché (soumis aux dispositions du statut du personnel, notamment en matière de recrutement, d'avancement et de rémunération, à l'exception des dispositions qui ne peuvent être appliquées à l'intéressé en sa qualité d'agent ou de fonctionnaire détaché, eu égard aux dispositions statutaires de son cadre d'origine) ;

* préciser les modalités d'intégration de l'agent détaché dans les cadres de l'EEP (par décision du directeur et après sa démission auprès de son ancien employeur) ;

* prévoir, le cas échéant, la possibilité de détachement de l'EEP à un autre organisme ou administration publics.

- Mise en disponibilité :

* Définir la mise en disponibilité (l'agent, placé hors de son cadre d'origine, continue d'y appartenir, mais cesse d'y bénéficier de ses droits à l'avancement et à la retraite.

La position de disponibilité ne comporte aucune attribution d'émoluments).

* Définir les conditions de la mise en disponibilité (prononcée par décision du directeur, soit d'office, soit à la demande de ce dernier. L'agent conserve les droits acquis dans son cadre d'origine au jour où sa mise en disponibilité a pris effet).

* La durée de la disponibilité prononcée d'office ne peut excéder une année. Elle peut être renouvelée à deux reprises pour une durée égale et à l'expiration de cette durée, l'agent doit être :

- soit réintégré dans son cadre d'origine ;

- soit mis à la retraite ;

- soit rayé des cadres.

La mise en disponibilité pourra faire l'objet d'un troisième renouvellement, au cas où l'agent est inapte à reprendre son service.

- La mise en disponibilité ne peut être accordée que dans les cas suivants :

- accident ou maladie grave du conjoint ou d'un enfant ;

- engagement dans les Forces armées royales ;

- études ou recherches présentant un intérêt général incontestable ;

- convenances personnelles.

- La durée de la disponibilité ne peut excéder trois années dans les trois premiers cas visés ci-dessus et deux années dans le cas de convenances personnelles. Ces périodes ne sont renouvelables qu'une fois pour une période égale.

- L'agent mis en disponibilité pour convenances personnelles ne peut demander sa réintégration qu'à l'issue de la première période au moins.

- Prévoir le cas de mise en disponibilité spéciale à l'égard du personnel féminin (sur sa demande, pour élever un enfant de moins de cinq ans ou atteint d'une infirmité exigeant des soins continus.). Lorsque l'agent féminin à la qualité de chef de famille, il continue à percevoir les allocations familiales dans les conditions prévues par la réglementation en vigueur.

- Possibilité pour l'agent féminin de suivre son mari si ce dernier est astreint à établir sa résidence habituelle, en raison de sa profession, en un lieu éloigné de celui où sa femme exerce ses fonctions.

- Prévoir la possibilité de faire procéder, à tout moment, aux enquêtes nécessaires pour s'assurer que l'activité de l'agent intéressé correspond réellement aux motifs pour lesquels il a été placé en position de disponibilité.

- Délai de réintégration : deux mois au moins avant l'expiration de la période en cours. Cette réintégration est de droit à l'une des trois premières vacances. Jusqu'à ce qu'elle intervienne, l'agent est maintenu en disponibilité.

- Possibilité de rayer des cadres l'agent mis en disponibilité qui ne demande pas sa réintégration dans les délais prévus, ou qui refuse le poste qui lui est assigné lors de sa réintégration, après avis de la commission administrative paritaire.

- Congé sans solde :

Le congé sans solde peut être accordé, à titre exceptionnel, en cas de nécessité absolue ou de force majeure, une seule fois tous les 2 ans, dans la limite d'un mois à l'agent qui en fera la demande.

- Position sous les drapeaux :

Incorporation dans l'armée pour accomplir le service militaire actif. Dans cette position, l'agent conserve ses droits à l'avancement à l'EEP, mais perd ses émoluments d'activité et ne perçoit que sa solde militaire. A sa libération, l'intéressé est réintégré de droit dans son cadre d'origine.

- Sanctions disciplinaires (se conformer aux dispositions du code de travail, notamment les articles 37 à 39 et 62)

Les décisions infligeant une sanction disciplinaire sont prises par le Directeur, après avoir entendu le mis en cause ou son mandataire et en présence du délégué du personnel ou le représentant syndical (article 62 du code de travail).

- Cessation de fonction :

La cessation définitive des fonctions entraînant la radiation des cadres résulte dans les cas suivants :

- démission régulièrement acceptée ;

- licenciement ;

- admission à la retraite.

- Démission acceptée :

La démission ne peut résulter que d'une demande écrite et datée de l'intéressé, marquant sa volonté, non équivoque, de quitter les cadres de l'EEP autrement que par admission à la retraite. La demande doit comporter un délai de préavis d'un mois. Ce délai ne se confond pas avec les droits éventuels au congé annuel.

La démission n'a d'effet que si elle est acceptée par le directeur qui prend sa décision dans le délai d'un mois à compter de la date de réception de la demande de démission.

- Licenciement :

Le licenciement intervient après avis de la commission paritaire pour l'une des raisons suivantes :

- Réduction des effectifs

Par mesure d'ordre général ou d'organisation d'ordre intérieur du nombre d'emplois. Les mesures du licenciement interviendront compte tenu de l'ancienneté, de la valeur professionnelle, des services rendus, des charges de famille, de l'existence de pensions civiles, militaires et le cas échéant des sanctions disciplinaires encourues par les intéressés.

- Insuffisance professionnelle

En cas d'insuffisance professionnelle, l'indemnité de licenciement est fixée conformément aux dispositions du code de travail.

La rémunération prise en compte pour le calcul de l'indemnité de licenciement, correspond à celle arrêtée par le code de travail.

- Admission à la retraite

L'admission à la retraite des agents de l'EEP est prononcée selon les dispositions légales en vigueur.

- Capital décès :

En cas de décès d'un agent de l'EEP, ses ayants droit bénéficient d'un capital décès dans les conditions prévues par la législation en vigueur.

- Accident de travail :

L'EEP souscrit en faveur de son personnel en activité à une assurance contre les risques d'accidents de travail.

II - Organigramme

L'organigramme doit être établi sur la base des principes généraux sous-tendant la conception de toute organisation, dont, notamment :

- la limitation des niveaux hiérarchiques dans le souci d'amélioration de la communication et de l'accroissement de la responsabilité des différents niveaux hiérarchiques ;
- la réduction du nombre d'intervenants rattachés à un même supérieur hiérarchique pour éviter la lourdeur de la structure ;
- le respect des règles du contrôle interne avec spécialisation et séparation des fonctions ;
- la décentralisation des décisions avec renforcement des structures décentralisées dont l'objectif d'accroître leur autonomie ;

- le partage clair des responsabilités et des métiers pour faciliter la coordination et faire apparaître les liens entre l'organisation et les objectifs ;
- le regroupement des structures fonctionnelles et opérationnelles autour de la direction ;
- le suivi et l'évaluation des résultats sur la base d'information fiables, d'indicateurs de suivi et tableaux de bords destinés aux différents responsables, (contrôle de gestion, contrôle budgétaire....) ;
- la formation du personnel dans le souci d'allocation optimale des ressources humaines par rapport aux besoins ;
- la formalisation des délégations d'autorité et la définition d'un cadre général de délégation de pouvoir et d'attribution des responsabilités, à savoir le pouvoir d'engager financièrement l'organisme et le commandement des hommes ;
- la mise en place des procédures de contrôle ;
- la valorisation des fonctions de pilotage et de contrôle (audit) ;
- la fixation de critères appropriés pour la nomination aux postes de responsabilités.

En général, l'organisme doit mettre en place les structures nécessaires à la prise en charge des principales fonctions suivantes :

- Fonctions et domaines d'appui :

1- Fonction logistique

- gestion de ressources humaines ;
- approvisionnements et marchés
- moyens matériels et logistiques.

2- Fonction financière et informatique

- gestion financière, comptable et de trésorerie ;
- informatique et système d'information.

3- Fonction contrôle

- fonction juridique ;
- fonction audit interne ;
- fonction contrôle de gestion ;
- fonction inspection si nécessaire, notamment, pour les organismes à structures décentralisées.

Ces trois dernières fonctions doivent être de préférence rattachées à la direction.

- Structures opérationnelles :

* structures en relation avec l'activité et la mission de l'établissement.

Il reste entendu que ces structures doivent être adaptées à la nature de l'activité et aux spécificités de l'organisme.

De même, l'organisme doit éviter la multiplication des niveaux hiérarchiques et établir son organisation en fonction des moyens et dans l'objectif d'optimisation des charges de personnel.

En outre, la nomination aux postes de responsabilité doit obéir à des critères d'efficacité et de compétence en choisissant le profil approprié sur la base du diplôme et des expériences professionnelles acquises dans le domaine considéré.

III - Manuel des procédures

Le manuel des procédures doit permettre une meilleure fiabilité du contrôle interne et une transparence dans les opérations de l'organisme. Ce contrôle englobe l'ensemble des techniques mises en oeuvre par un organisme pour s'assurer que les opérations qu'il effectue :

- correspondent à des opérations engagées dans l'intérêt exclusif de l'entreprise en conformité ;
- avec son objet social ou sa mission ;
- permettent la meilleure allocation des fonds disponibles ;
- sont exhaustivement recensées dans les systèmes comptables et de contrôle de gestion ;
- sont correctement valorisées dans les états comptables et financiers de l'entreprise ;
- sont constamment maîtrisées par les acteurs de l'entreprise ;
- assurent dans la durée la sauvegarde du patrimoine et des actifs incorporels de l'entreprise.

La mise en place d'un système de contrôle interne permet d'assurer une maîtrise préventive des opérations de l'organisme. Sa mise en application implique un ensemble de procédures détaillées et précisées pour chaque opération de l'organisme.

A chacune des opérations visées par les procédures, s'attache un ou plusieurs principes généraux de contrôle pour faire respecter les objectifs du contrôle interne.

Les techniques de contrôle sont elles-mêmes susceptibles d'être adaptées au cas spécifique de chaque organisme pour tenir compte de ses particularités.

Le contrôle interne s'appuie sur des procédures couvrant l'ensemble des opérations à caractère répétitif.

Ces opérations peuvent être traitées, à la condition d'y être adaptées, selon les moyens dont dispose l'organisme. Pour assurer le caractère effectif de la prévention des risques, le principe de la séparation des tâches empêche une seule personne de remplir les différentes étapes de la procédure.

Par exemple, admettre qu'une même personne sélectionne la marchandise, passe la commande, la réceptionne et la paye, ne donne aucune assurance d'éviter les risques d'erreurs dans le choix, de transcription comptable erronée, de paiement indu, voire de malversation, ni d'en détecter les effets. Il est donc important que ces différentes opérations soient réalisées par des acteurs différents, selon des modalités précises et prédéfinies, et dont l'exécution peut être vérifiée par des tiers. De surcroît, ces acteurs doivent pouvoir être jugés sur des critères différents d'efficacité assurant leur indépendance dans la réalisation des tâches confiées.

Les opérations doivent être traitées dans le cadre de procédures organisées et systématiques.

A ce titre, le manuel d'organisation comptable et financière et le manuel des politiques d'achat et d'approvisionnement constituent les instruments fondamentaux du contrôle interne.

1. Manuel d'organisation comptable et financière

Le manuel d'organisation comptable et financière est un des instruments de contrôle devant être instaurés par chaque organisme. Ce document comprendra :

- le descriptif des règles et principes généraux de l'organisation des fonctions comptable et financière sur la base des règles d'un bon contrôle interne ;
- la détermination des règles de tenue et de suivi de l'information comptable et financière pour une bonne maîtrise de la situation de l'organisme ;
- la définition d'un cadre régissant les relations de la fonction comptable et financière avec l'audit interne et externe.

De ces éléments, découlent trois volets de normes d'élaboration du manuel des procédures et de l'organisation comptable et financière :

- organisation et procédures comptables ;
- organisation et procédures financières ;
- relations de la fonction comptable et financière avec l'audit interne et externe ;
- présentation, publication et communication de l'information financière.

A - Organisation et procédures comptables

Ce document vise à décrire les règles générales et les lignes directrices permettant à chaque organisme :

- de se conformer aux dispositions légales et réglementaires en matière comptable et financière ;

- d'adopter une organisation et un système de procédures optimal et sécurisé du point de vue du contrôle interne ;
- de permettre l'obtention d'une information fiable ;
- d'optimiser la gestion financière de l'organisme ;
- de prévenir les risques éventuels ;
- de définir les règles de contrôle en relation avec les fonctions d'audit interne et externe.

La fonction comptable de chaque organisme doit être structurée autour :

- d'une organisation claire avec une définition des fonctions et une séparation des tâches ;
- d'un ensemble de règles de tenue de la comptabilité générale budgétaire et analytique ;
- d'un système de procédures comptables établies sur la base des règles d'un contrôle interne fiable.
- Principes généraux d'organisation de la fonction comptable

L'organisation comptable de chaque EEP doit être adaptée en fonction :

- du secteur et du nombre des activités ;
- de la taille de l'organisme ;
- de la complexité de ses opérations.

Par conséquent, chaque établissement définira l'organisation type qui lui permettra d'obtenir une information comptable fiable et pertinente et qui doit être bâtie sur les règles et principes suivants :

- Elaboration d'un organigramme de la fonction comptable :

L'organigramme de la fonction comptable doit être le reflet d'une organisation par groupes homogènes d'opérations comptables. Cette structuration permettra :

- une spécialisation des intervenants par module ;
- une maîtrise de la continuité des flux d'opérations ;
- une interface avec les autres fonctions de l'organisme.

Chaque cellule de l'organigramme doit être supervisée par un niveau d'encadrement suffisant. Les groupes d'opérations sur la base desquels sera bâti l'organigramme de la fonction comptable sont à titre indicatif les suivants :

- une fonction de responsable comptable ayant une vision d'ensemble de la fonction, des différents flux d'informations et d'opérations, et ayant en charge l'analyse et le contrôle de l'information comptable émise ;
- une fonction de responsable informatique du module comptable ;
- un groupe d'opérations produits-clients ou recettes qui a pour mission de suivre comptablement les opérations de ventes, facturation, etc. ;
- un groupe d'opérations coût qui a pour mission de suivre les opérations d'approvisionnement, du personnel, des tiers, de la comptabilité analytique, etc. ;
- un groupe d'opérations d'investissement qui a pour mission de suivre comptablement les opérations de financement ;
- un groupe d'opérations qui a pour mission de suivre les mouvements d'encaissement - décaissement et du système budgétaire.

- Définition des fonctions :

La séparation des tâches doit être l'objectif visé par une meilleure définition des attributions de chaque poste et leur connaissance par chaque intervenant. Cette définition doit être détaillée par opérations élémentaires la plus précise possible. Il est souhaitable, également, que chaque tâche fasse l'objet d'une quantification et d'une évaluation du temps requis permettant de définir les moyens humains nécessaires en cas d'augmentation des volumes des opérations de l'organisme.

L'attribution des fonctions doit être basée sur les critères de compétence et d'expérience des intervenants.

En outre, la sécurité des opérations de l'organisme requiert une définition des pouvoirs et des responsabilités devant faire l'objet de délégations de pouvoirs écrites et mises à jour.

- Séparation des tâches :

La séparation des tâches est une mesure de contrôle interne à laquelle l'organisme doit veiller scrupuleusement. Elle permet d'éviter les erreurs volontaires et involontaires et d'instaurer des règles de contrôle et de recoupement réciproques.

A ce titre, l'organigramme comptable de chaque organisme doit être fondé sur la séparation des fonctions :

- d'autorisation ;
- de comptabilisation ;
- d'encaissement- décaissement ;
- de relance, recouvrement et établissement des avoirs ;
- de supervision et contrôle des travaux.

A titre indicatif, les tâches suivantes ne doivent pas faire l'objet d'un cumul entre les mains d'un nombre réduit de personnes :

- courrier-ouverture ;
- courrier-signature ;
- achats-bon de commande ;
- achats-vérification factures ;
- achats-bons à payer ;
- achats-comptabilité ;
- ventes-bon d'expédition ;
- ventes-facturation ;
- ventes-contrôle-tarif-calcul ;
- ventes-relances ;
- ventes-avoirs ;
- ventes-comptabilité ;
- caisse-visa des pièces ;
- caisse-tenue du brouillard ;
- caisse-détention des espèces ;
- caisse-comptabilité ;
- banques-établissement des chèques ;
- banques-bordereaux de remise ;
- banques-signatures ;
- banques-comptabilité ;
- paie-établissement bulletins ;
- paie-livre de paie ;
- paie-règlements ;
- paie-déclarations sociales ;

- Principes et règles de tenue de la comptabilité générale, budgétaire et analytique :

Ces règles sont élaborées sur la base des :

- * prescriptions légales et réglementaires ;
- * sécurités d'un bon système de contrôle interne ;
- * règles d'une gestion efficace et efficiente.

Ces règles et principes couvrent les domaines suivants :

- la comptabilité générale ;
- le système budgétaire ;
- la comptabilité analytique.

- Principes et règles de tenue de la comptabilité générale :

Les principes et règles de tenue de la comptabilité générale doivent être fondés sur la base :

- des lois, règlements et usages de commerce ;

- des règles générales de contrôle interne.

Ces principes et règles doivent être articulés autour des prescriptions suivantes :

- application des principes comptables fondamentaux prescrits par la loi et le CGNC permettant d'atteindre l'objectif d'image fidèle ;

- saisie exhaustive de tout fait, événement ou situation nés au cours de l'exercice, enregistrés chronologiquement, opération par opération et jour par jour ;

- tenue des enregistrements comptables de façon claire et sans compensation. Chaque enregistrement doit préciser l'origine, le contenu et l'imputation du mouvement ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie ;

- recherche de la réalité des opérations par la réalisation de contrôles physiques et inventaires qui s'appliquent principalement aux stocks, immobilisations et disponibilités ;

- obtention d'une transparence et fiabilité des traitements comptables et leurs présentations fidèles aux états de synthèse par :

- la tenue correcte des livres légaux ;

- la conservation des documents ;

- la comparaison globale des données et la validation par recoupement externe.

- respect des prescriptions relatives au cadre comptable ; l'organisme doit disposer d'un plan comptable comprenant des classes de comptes spéciaux permettant :

* le passage automatique sans retraitements intermédiaires des comptes aux états de synthèse ;

* l'identification par codification des rubriques dont les soldes viennent en sens contraire par rapport à la masse et des comptes principaux par rapport à la rubrique ;

* la distinction entre les comptes de tiers et de régularisation selon la position débitrice ou créditrice ;

* la différenciation des opérations de produits et de charges liées aux exercices antérieurs.

- application des méthodes d'évaluation préconisées par la loi et le CGNC aussi bien :

- à l'entrée d'un nouveau bien à l'actif ou à la constatation d'un nouveau passif ;

- à l'inventaire lorsque l'entreprise recense l'état de son patrimoine actif et passif ;

- à l'arrêté des comptes lorsqu'elle confronte pour chaque élément de son patrimoine sa valeur d'entrée à celle qui lui a été conférée à l'inventaire et détermine aussi les ajustements nécessaires qu'il y a lieu d'apporter à la valeur d'entrée de l'élément.

- élaboration des états de synthèse sur la base des principes comptables, dans le respect des dispositifs de fonds et de forme préconisés par la loi et donnant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'organisme.

Ces états doivent faire l'objet d'une élaboration périodique par l'organisme permettant un contrôle systématique de l'information comptable et une information régulière des intéressés (direction, organes de contrôles, tiers) sur l'évolution de la situation de l'organisme.

- l'organisme doit se doter d'un ensemble de registres, parmi lesquels, il y a :

* le registre d'immobilisation faisant ressortir :

- le numéro de prise en charge de l'inventaire ;
- la date d'acquisition ;
- la référence de la facture du fournisseur ;
- le lieu d'affectation de cette immobilisation ;
- le coût d'acquisition ou le coût de production ;
- la mention éventuelle de sa cession ou son retrait.

* Les registres d'inventaires et livres légaux cotés et paraphés.

La fonction comptable doit par ailleurs prendre les dispositions nécessaires pour assurer l'archivage et la conservation des documents pendant dix ans. Les procédures d'archivage doivent être définies et respectées par l'organisme.

- Principes et règles d'élaboration et de tenue de la comptabilité budgétaire :

Le système budgétaire de chaque organisme doit reposer sur :

- un ensemble de principes de base ;
 - une procédure d'élaboration des budgets ;
 - un système de contrôle permanent et a posteriori de l'exécution du budget.
- Principes de base :

Le système budgétaire de chaque organisme doit :

- couvrir la totalité de ses activités ;
- être calqué sur l'organisation et la structure de l'organisme ;
- s'inscrire dans le cadre de la politique générale de l'organisme et en conformité avec les orientations du plan pluriannuel et des directives du gouvernement ;
- permettre l'actualisation des prévisions budgétaires lorsque de nouvelles informations apparaissent.

- Procédure d'élaboration des budgets :

Le projet de budget de l'organisme doit être prêt pour le début de l'exercice budgétaire. Ainsi, l'élaboration des budgets doit démarrer à titre indicatif 3 à 6 mois avant la fin de l'exercice.

Le processus d'élaboration comprendra 5 phases :

Phase I : collecte des propositions budgétaires auprès des différents services de l'organisme.

Phase 2 : élaboration et discussions du projet de budget. En fonction des prévisions établies, le projet de budget fera l'objet d'une discussion entre fonctionnels budgétaires et responsables opérationnels afin d'opérer les ajustements éventuels.

Phase 3 : élaboration des prévisions définitives sur la base des discussions de la phase 2.

Cette phase doit déboucher sur l'élaboration :

- d'un budget d'investissement et d'un plan de financement correspondant ;
- d'un budget d'exploitation ;
- d'un budget de trésorerie ;
- de la loi des cadres retraçant l'évolution des effectifs.

Phase 4 : arrêt des prévisions budgétaires par le conseil d'administration ou l'organe délibérant.

Phase 5 : examen et approbation par le ministère financière lorsque le visa de ce dernier est requis.

- Contrôle de l'exécution du budget :

L'organisme doit définir les règles permettant de suivre l'exécution du budget aussi bien pour les dépenses que les recettes. Ce contrôle doit permettre de dégager les écarts entre les prévisions et les réalisations, d'expliquer les écarts dégagés et de prendre les mesures adéquates.

A cet effet, le système d'information comptable de l'organisme doit permettre :

- l'élaboration des rubriques budgétaires correspondants aux postes de recettes et de dépenses permettant des recoupements avec la comptabilité générale et analytique ;

- la saisie des prévisions budgétaires, le suivi permanent du niveau de leurs réalisations et le calcul des écarts permettant d'agir à temps. Les réalisations budgétaires doivent être analysées régulièrement avec les responsables ;

- l'élaboration des états de reporting sur l'évolution du budget en cours d'année ;

- la détermination des résultats en fin d'année en termes de :

* réalisations ;

* écarts dégagés et leurs explications ;

* restes à réaliser ;

* reports sur l'exercice suivant, etc.

- Principes et règles de tenue de la comptabilité analytique :

Chaque organisme doit tenir, lorsque la nécessité l'exige, un système de comptabilité analytique qui doit permettre :

- le calcul des prix de revient par produit, par activité, par centre, par région, en fonction des besoins de gestion de l'organisme, de son organisation, de sa répartition géographique, etc. ;
- la détermination des produits ou activités ou fonctions qui contribuent à améliorer le résultat ou au contraire ont pour effet de le détériorer ;
- le calcul périodique des résultats et des marges et coûts par produits, domaines d'activité, régions, etc. ;
- l'évaluation du coût des immobilisations ou ouvrages réalisés par l'organisme par ses propres moyens ;
- l'évaluation précise des stocks à leurs différents stades d'élaboration.

Par ailleurs, le système de comptabilité analytique doit être accompagné de la mise en place d'un système d'inventaire permanent des stocks et immobilisations permettant de suivre en quantité et en valeur :

- les entrées ;
- les mouvements ;
- les stocks finaux.

Ce système d'inventaire doit reposer sur la création de supports d'information que sont :

- le bon de réception pour la saisie des entrées matières en quantités et en valeurs ;
- le bon de sortie pour l'enregistrement des mouvements de matières et de produits.
- Critères d'élaboration du manuel des procédures comptables :

Le manuel des procédures comptables doit contenir :

- le rappel du mode d'organisation de la fonction comptable et les attributions des principaux intervenants ;
- la description des procédures de contrôle, de transcription et d'enregistrement comptable en relation avec les chaînes de procédures des autres fonctions de l'organisme (approvisionnement, facturation, etc.) ,
- la détermination des modalités de fonctionnement des comptes et d'élaboration des états de synthèse et leur périodicité ;
- la description du système d'information comptable en terme de règles de gestion, de sécurité et d'intégration avec les autres modules.

Le manuel des procédures comptables doit être élaboré sur la base des règles de contrôle interne permettant de garantir :

- la séparation entre les tâches incompatibles ;
- l'exhaustivité et l'intangibilité des enregistrements comptables ;
- la réalité des opérations ;
- le rattachement des enregistrements à l'exercice concerné ;
- l'imputation, la totalisation et la centralisation correctes des opérations.

Les critères d'un bon contrôle interne des procédures comptables reposent sur :

- l'existence d'une organisation bâtie sur une séparation et définition des attributions ;
- la production régulière de l'information comptable et sa conservation ;
- le contrôle permanent des travaux de comptabilisation par :
 - * le respect des séquences numériques ;
 - * le rapprochement des documents afférents à la même opération ;
 - * les comparaisons globales des données ;
 - * les contrôles arithmétiques ;
 - * les contrôles physiques.
- l'existence de procédures d'autorisation définies par la hiérarchie ;
- l'existence de règles de supervision du travail comptable ;
- l'existence de moyens de protection des installations ;
- l'existence d'une procédure de sauvegarde des programmes et des fichiers de données, et d'une protection contre les virus ;
- l'existence de moyens pour reprendre l'exploitation en cas de panne ou de perte importante des données et disponibilité d'une documentation décrivant le système d'information.

B - Organisation et procédures financières

La fonction financière au sein de l'organisme doit être structurée autour d'une organisation efficace et avoir pour objectifs :

- l'analyse et le suivi de la situation financière de l'organisme en terme d'équilibre, de rentabilité et de gestion de trésorerie ;
- la recherche des moyens de financement nécessaires aux meilleures conditions de coûts et le placement des ressources dégagées ;
- le suivi des encaissements et décaissements ;
- la production d'information financière des décideurs et responsables opérationnels.

La fonction financière doit donc se doter :

- d'une organisation de ses activités ;
 - d'un système d'élaboration des plans pluriannuels ;
 - des règles générales de suivi de l'équilibre financier et de gestion de trésorerie.
- Principes généraux d'organisation de la fonction financière :

L'organisation de la fonction financière doit reposer sur une structure comprenant deux entités :

- planification et financement ;
- gestion de la trésorerie.

L'entité planification et financement doit avoir pour attributions :

- l'élaboration et le suivi des prévisions des plans pluriannuels ;
- le suivi des opérations d'investissement et de financement de l'organisme ;
- le contrôle et le suivi des emprunts de l'organisme et des conditions du marché ;
- les analyses des conditions d'équilibre financier de l'organisme et de sa rentabilité ;
- l'élaboration des situations et des tableaux de bords financiers.

L'entité gestion de la trésorerie doit avoir pour attributions :

- l'élaboration annuelle et périodique des prévisions de trésorerie, banque par banque, en date de valeurs ;
- le suivi des conditions bancaires pour les différentes catégories de concours financiers ;
- le contrôle de la bonne application par les organismes financiers des conditions obtenues :

- * dates de valeurs ;
- * taux par catégorie de concours ;
- * intérêts débiteurs ;
- * commissions.

Les attributions ci-dessus énumérées doivent être détaillées et précisées par poste de travail et faire l'objet d'une formalisation par écrit.

Un système de délégation des pouvoirs doit accompagner cette fonction par :

- l'autorisation des paiements et l'existence de double signatures ;
- l'autorisation de placements et l'obtention de découverts.

Les délégations de pouvoirs doivent prévoir :

- une double signature du directeur de l'organisme et du trésorier payeur pour les établissements publics soumis au contrôle préalable ;
- une double signature du directeur de l'organisme et du responsable de la structure financière pour les autres organismes.

En outre, les délégations de signature doivent être basées sur des critères :

- de niveau des opérations en fonction de l'importance de chaque organisme ;
- de compétences et domaines d'interventions.

Enfin, ces délégations doivent faire l'objet d'un contrôle permanent.

- Règles générales de suivi de l'équilibre financier et de gestion de la trésorerie :

La fonction financière doit mettre en place un ensemble d'outils de calcul et de suivi de l'équilibre financier de l'organisme. L'objectif recherché étant de s'assurer que :

- les emplois longs sont financés par des ressources permanentes ;
- les autres éléments de l'actif peuvent être financés à la fois par des ressources permanentes et des ressources à court terme.

Ce suivi doit se faire par le biais :

- de plans de financement permettant d'analyser l'évolution prévisionnelle des équilibres financiers de l'organisme ;

- de tableaux de financement permettant :

- * de suivre la réalisation de la politique d'investissement de l'organisme et des financements correspondants ;

- * de s'assurer que les emplois longs sont au moins financés par des ressources à moyen et long terme et que le fonds de roulement est positif.

- d'analyses indiciaires au moyen de ratios des cycles d'exploitation permettant de comparer les délais de rotations des stocks, clients et fournisseurs et de mesurer le degré de liquidité de l'organisme.

Le suivi de l'équilibre financier doit intégrer une dimension prévisionnelle des besoins et moyens de financement en relation avec le marché financier. Cette gestion par anticipation doit permettre :

- de disposer des emprunts aux meilleures conditions ;
 - d'identifier les opportunités du marché financier et des capitaux.
- Règles générales de gestion de la trésorerie :

Les règles générales de gestion de la trésorerie doivent reposer sur les bases suivantes :

- les paiements doivent être faits par un nombre limité de personnes autorisées sur la base de délégations des pouvoirs tenues à jour. Ces personnes ne doivent pas avoir accès à la préparation et à l'enregistrement des moyens de paiement ni à l'autorisation des règlements. La responsabilité de la conservation des moyens de paiement jusqu'au moment où ils sont envoyés à leurs destinataires incombe aux signataires ou à leurs représentants. Les moyens de paiement doivent strictement être établis sur la base de justificatifs probants.

- les encaissements doivent faire l'objet d'un suivi quotidien et d'un choix de l'organisme financier en fonction des situations de trésorerie. Les règlements par effets doivent faire l'objet d'un classement par échéance d'encaissement.

- les actifs liquides doivent être suffisamment protégés par :

- la conservation en lieux sûrs des carnets de chèques et des espèces en caisse ;
- le dépôt rapide des chèques et des espèces en caisse.

- les opérations de trésorerie doivent être enregistrées correctement. Les enregistrements comptables doivent être effectués par une personne n'ayant pas accès aux comptes clients, ou fournisseurs, ni à l'établissement et à la signature des chèques ni à l'ouverture du courrier et au dépôt des fonds.

Les contrôles comptables doivent comprendre :

- l'enregistrement des moyens de paiement émis selon une suite numérique ;
- l'utilisation d'un journal à part pour chaque compte bancaire ou caisse ;
- la comptabilisation rapide des enregistrements.

Les soldes bancaires doivent, par ailleurs, faire l'objet de rapprochements réguliers avec les soldes comptables. De même, les caisses doivent faire l'objet de contrôles inopinés portant sur les registres et les fonds en caisse.

- la trésorerie doit être gérée de manière optimale. La gestion de la trésorerie doit permettre d'avoir à la fois des disponibilités suffisantes pour faire face aux engagements sans que ces disponibilités soient excessives. Une situation journalière de trésorerie doit être établie en fin de journée. Cette situation doit être vérifiée par

une personne responsable de la comptabilité puis transmise à la direction de l'organisme.

- chaque organisme doit créer une caisse de régie pour l'avance des fonds ou pour la réception des recettes. La gestion des régies de dépenses et de recettes doit obéir à certains principes de base. A cet effet, la direction de l'organisme doit procéder à :

* la nomination des personnes qui seront chargées de la fonction de régisseurs ainsi que celles qui sont appelées à les remplacer ;

* l'élaboration par écrit d'une note décrivant les modalités de fonctionnement des régies ;

* la fixation d'un plafond des encaissements en espèce (recettes) ;

* la fixation d'un plafond de l'encaisse (dépenses) ;

* l'établissement d'une liste des dépenses que les régisseurs sont autorisés à régler ainsi que des produits à encaisser ;

* la détermination de la périodicité des versements ;

* la définition des contrôles préalables aux paiements et encaissements et l'énumération des justificatifs requis et leur classement ;

* la définition des registres à tenir.

Les régisseurs doivent être tenus personnellement et pécuniairement responsables des fonds gérés. Ils doivent, à cet effet, observer les règles définies par la direction de l'organisme et veiller aux conditions de sécurité et de matérialité des fonds et des opérations.

C - Relations de la fonction comptable et financière avec l'audit interne et externe

- Relations avec l'audit interne :

Chaque organisme est tenu de se doter d'une cellule d'audit interne, chaque fois que l'importance de l'organisme l'exige.

La fonction comptable et financière doit permettre à la cellule d'audit interne :

- d'assurer les contrôles nécessaires de l'information comptable et financière ;

- de disposer des informations et données demandées, en relation avec les autres contrôles que la cellule d'audit interne aura à entreprendre au niveau des autres fonctions.

Au niveau des travaux de contrôle, la fonction comptable et financière doit :

- constituer des dossiers d'analyse des comptes et des états financiers suffisamment explicites pour permettre à la cellule d'audit interne de dérouler ses travaux de contrôle en fin d'année ;
- soumettre les différents états et informations à communiquer à la direction de l'organisme, au conseil d'administration ou l'organe délibérant et autre à la vérification de la cellule d'audit intéressée. Cette opération doit être organisée suivant une périodicité régulière et à dates fixes ;
- convoquer la cellule d'audit interne à assister aux travaux d'inventaire physique des stocks et des immobilisations et tenir compte de ses suggestions et observations sur le déroulement des travaux ;
- permettre à la cellule d'audit interne de réaliser des contrôles inopinés des valeurs et espèces ;
- recueillir l'avis de la cellule d'audit interne dans l'élaboration des procédures comptables et financières ;
- prendre en considération les remarques et recommandations de la cellule d'audit interne à l'issue des travaux d'examen des comptes et des états ;
- au niveau des informations à communiquer à la cellule d'audit interne, celle-ci formulera, par écrit, ses besoins ainsi que la définition précise des données et informations souhaitées. Il est souhaitable dans la mesure du possible de fixer une périodicité dans la communication des informations et de désigner un interlocuteur de la cellule. Les informations fournies doivent être préalablement vérifiées et justifiées par la fonction comptable et financière et communiquée par écrit.

- Relations avec l'audit externe :

L'organisme doit préparer à temps les différents états et informations demandés par l'auditeur externe de manière à :

- permettre une intervention efficace de l'auditeur externe ;
- d'éviter les retards éventuels et disposer à temps des observations à prendre en considération pour l'élaboration d'une information comptable et financière fiable.

A cet effet, la fonction comptable et financière doit établir des relations avec l'auditeur externe sur la base des différentes phases de la mission.

Dans un premier temps, la fonction comptable et financière doit préparer des éléments d'information permanents sur l'organisme, tel que :

- une fiche signalétique sur l'organisme ;
- un bref historique de l'organisme ;
- son organigramme ;
- les personnes engageant l'organisme ;
- des notes sur l'organisation et sur le secteur d'activité ;

- les PV des conseils et assemblées ;
- les principaux contrats, etc.

Au cours de l'exercice, la fonction comptable et financière doit convenir avec l'auditeur externe de la date d'intervention en fonction de la disponibilité des intéressés et des informations de base. Ainsi, au cours de la phase intérimaire qui doit se dérouler avant la fin de l'exercice, la fonction comptable et financière doit préparer préalablement à l'intention de l'auditeur externe les informations suivantes :

- les principaux engagements réalisés au cours de l'exercice ;
- les états budgétaires ;
- les modalités d'évaluation des stocks et des biens produits ;
- l'ensemble des pièces justificatives ;
- les différents registres ;
- les dernières balances générales et auxiliaires ;
- le manuel des procédures comptables ;
- les notes sur les délégations de pouvoir.

De même, la fonction comptable et financière doit aviser et convoquer l'auditeur externe pour l'assistance aux travaux d'inventaire et lui soumettre une note sur la procédure de déroulement des travaux.

La fonction comptable et financière doit faire en sorte que la phase de contrôle des comptes intervienne avant la date d'arrêté. A cet effet, elle doit préparer un dossier de contrôle comprenant :

- les analyses des comptes, complétées des indications et annotations utiles ainsi que la description des méthodes d'évaluation appliquées ;
- les éditions des différents états, journaux, grands livres, balances et états de synthèse ;
- les copies des documents relatifs à la déclaration fiscale, litiges et contentieux, états de rapprochement bancaires, principaux justificatifs ;
- les rapports de gestion ;
- les comptes consolidés.

L'auditeur externe doit dérouler ses travaux de contrôle et dégager ses observations de manière à permettre à la fonction comptable et financière de les intégrer afin de disposer d'états de synthèse reflétant l'image fidèle des résultats, du patrimoine et de la situation financière.

D - Présentation, publication et communication de l'information financière

- Règles de présentation :

Les règles de présentation de l'information financière découlent des dispositions légales et réglementaires concernant l'organisme. Ainsi, chaque organisme doit tenir

sa comptabilité en respect des lois et usages de commerce et observer les prescriptions prévues par :

- la loi n° 9-88 relatives aux obligations comptables des commerçants et ses annexes ;
- le décret portant promulgation du code général de la normalisation comptable ;
- le code de commerce ;
- le code pénal ;
- le code des juridictions financières et loi sur la responsabilité ;
- les dispositions légales ou réglementaires particulières à certains organismes.

Chaque organisme doit, également, procéder à la tenue des différents états et informations comptables et financières selon les principes et règles présentées ci-dessus relatives au :

- plan pluriannuel ;
- budget annuel ;
- comptabilité analytique ;
- manuel d'organisation comptable et financière.

2 - Principes des politiques d'achats des entreprises publiques

Le manuel des procédures d'achat et d'approvisionnement devra définir une politique d'achats appropriée. Cette politique comprend :

- le respect des règles générales de concurrence et d'optimisation des achats ;
- la mise en place de procédures adéquates en interne à l'organisme ;
- la fixation d'un cadre régissant les relations entre l'organisme et ses fournisseurs.

Il appartient donc à chaque organisme de définir, sous sa propre responsabilité, le cadre de sa politique d'achats.

- Respect des règles essentielles d'optimisation des dépenses :

Tout achat, de fonctionnement ou d'investissement, doit répondre exclusivement à la nature et à l'étendue des besoins à satisfaire. Ceci implique de définir préalablement la nature et l'objectif du projet en vue duquel il est réalisé, puis de déterminer aussi exactement que possible, en quantité et en qualité, les spécifications et la consistance de ces prestations avant tout appel à la concurrence ou toute négociation.

Tout acte d'achat doit donc se référer explicitement à une décision de gestion interne dûment justifiée et approuvée dans le cadre de procédures préétablies et à l'analyse documentée des besoins d'achat en résultant.

Dans certains cas, l'acte d'achat, pour optimiser la dépense, doit recourir à des marchés cadres, à des marchés pluriannuels ou à des marchés en lot séparés, etc..., qui peuvent créer les conditions les plus favorables de rencontre de l'offre et de la demande au profit de l'organisme.

- Recherche du meilleur prix :

La recherche du meilleur prix est un des critères fondamentaux de bonne gestion des achats. Elle complète le principe d'optimisation des achats, sans toutefois se substituer à lui, le prix n'étant que l'une des composantes du besoin économique de l'organisme.

La recherche des prix les plus compétitifs passe par une mise en concurrence permettant de comparer les prix qui peuvent être formulés en prix global et forfaitaire, prix unitaire, prix mixte etc.

- Recherche du meilleur rapport de quantité/prix et de qualité/prix :

Rapport quantité/prix

L'optimisation du rapport quantité/prix peut s'inscrire dans la durée ou dans l'espace, dimensions permettant à l'entreprise d'augmenter la quantité achetée et d'obtenir un prix plus favorable.

Plus les besoins de l'entreprise sont spécifiques, plus elle doit préciser les spécificités de sa demande dans un cahier des charges détaillé réduisant le champ de la concurrence au seul critère de prix.

Il appartient à chaque organisme, en fonction de ses besoins, de son activité, de son organisation, de fixer le seuil optimal de sa décision. La recherche de ces opportunités implique une approche systématique des critères d'achats par les services chargés de cette fonction.

- Rapport qualité/prix

Plus les besoins de l'entreprise sont complexes, plus elle doit intégrer à sa démarche de choix une analyse multicritères de l'offre pour déterminer la meilleure adéquation à ses besoins.

Cette approche consiste à sélectionner l'entrepreneur, le fournisseur ou les prestataires de services ayant proposé l'offre la plus avantageuse aux plans économiques, techniques et financiers, et compte tenu, éventuellement, de critères additionnels préalablement définis.

Les procédures de consultation des entrepreneurs, fournisseurs ou prestataires de services doivent être adaptées à ce souci de possibilité d'adéquation entre l'offre et la

demande, selon des procédures documentées et connues des tiers (appel à la concurrence par appel d'offres en concours ouvert, avec ou sans présélection, par appels d'offres restreints, ou par négociation).

Le choix résulte de l'analyse des offres par une commission ou un jury rendant compte de ses conclusions et motivations aux organes de décision prévus par les procédures internes de l'organisme.

- Mise en place d'une politique d'achats prédéfinie dans un cadre formel :

L'établissement d'une politique d'achats doit résulter d'une décision émanant de la direction de l'organisme. Cette décision doit prévoir l'analyse des besoins et du cadre dans lequel ceux-ci doivent être traités tant en interne qu'avec les tiers.

Ce cadre d'achats est un instrument de communication à l'attention du personnel opérationnel et de celui des achats. Les responsabilités de ces derniers étant souvent imbriquées, le document organise les relations et les responsabilités respectives de chacun en ce domaine, ce qui a pour effet de coordonner les initiatives et l'efficacité des services.

- Gestion des achats dans le cadre de procédures adaptées à l'activité :

Pour servir au mieux les intérêts de l'organisme, les achats doivent tenir compte des particularités liées à l'activité de ce dernier. L'organisation interne de la fonction achats doit être analysée pour être adaptée à cette activité. Sa documentation, sous forme de procédures décrites dans un recueil de procédures, est un moyen commode de divulguer celles-ci et de les faire appliquer.

Les procédures doivent préciser l'ensemble des opérations et techniques de contrôle interne relatifs aux achats, en tenant compte notamment d'une gestion rationnelle des stocks :

- identification des besoins par les utilisateurs ;
- approbation du principe de la dépense par la direction ou son délégué ;
- recherche du fournisseur et mise en concurrence ;
- analyse des offres, justification du choix et prise de décision ;

- approbation de la décision par la direction ou son délégué ;
- modalités de passation du marché ou de la commande.

Chaque procédure doit préciser les acteurs du contrôle, les documents utilisés, le cheminement administratif, les vérifications effectuées, les approbations données, les instruments de suivi statistique et comptable.

Ces procédures doivent être adaptées à l'activité économique de l'organisme.

- Vérification de la réalité du service fait :

Le respect des obligations contractuelles par l'entrepreneur, le fournisseur ou le prestataire de service, est le préalable au paiement par l'entreprise.

L'entreprise doit donc se doter d'un dispositif de contrôle interne lui permettant de mesurer que :

- les besoins de fournitures ou les prestations de travaux et de services ont été réalisés aux quantités, qualités et prix convenus ;
- l'ensemble des clauses contractuelles complémentaires a été correctement respecté ;
- les livraisons ou prestations sont exemptées de tout risque concernant le futur. Le cas échéant, toutes les dispositions sont prises pour anticiper l'effet de ces risques (garanties, cautions, etc. ...) ;

Ce dispositif doit donc prévoir :

- * les instruments d'observation physique, de test qualitatif, et de comptage adaptés à l'activité ;
- * les documents relatifs au traitement de ces opérations ;
- * les instruments de rapport de ces constats aux services bénéficiaires, à la direction ou à son délégataire et aux services comptables ;
- * la définition des postes de travail relatifs à l'accomplissement de ces opérations ;
- * l'affectation des préposés à leur réalisation, dans des conditions assurant un niveau de technicité et de responsabilité adéquat.

- Paiement du fournisseur :

Le paiement doit être effectué aux conditions contractuelles après assurance que la livraison ou le service a bien été fait aux conditions prévues.

Le service comptable doit être organisé pour tenir compte de ces impératifs.

- Maîtrise de la politique des achats et de sa mise en oeuvre par la direction de l'organisme :

La politique des achats contribue à la poursuite des objectifs généraux de l'entreprise. Elle doit être décidée par la direction qui choisit les orientations, définit les procédures de fonctionnement, hiérarchise et délègue les pouvoirs de commande, de vérification et de paiement.

- Supervision de l'organisation des procédures et du contrôle interne :

La bonne application des procédures et du contrôle interne est une responsabilité relevant de la direction de l'organisme. Celle-ci doit s'assurer en permanence que le suivi et le contrôle des achats de fournitures, travaux ou services, sont effectués

conformément à ses directives et dans le respect des procédures qu'elle a préalablement décidées.

Ce contrôle utilise, entre autres, les techniques :

- du contrôle budgétaire, qui analyse l'évolution des postes de dépenses et analyse les raisons des écarts par rapport aux prévisions ;
 - les comptes rendus des responsables opérationnels sur les conséquences de leurs achats ;
 - les rapports des équipes de contrôle et d'audit interne relatifs au respect des procédures ;
 - les analyses de prix de revient, émanant des services de comptabilité analytique ;
 - les analyses techniques et les statistiques préparées par les services chargés des achats, etc. ...
- Contrôle du flux d'achats :

* Flux d'achats et contrôle interne

La fonction " achats " correspond aux opérations requises pour acquérir des biens mobiliers ou immobiliers, des marchandises et fournitures et des services.

Les flux d'achats, qu'ils soient courants ou liés aux investissements, se traduisent par une succession d'opérations de contrôle portant sur leur sélection, leur existence, leur qualité, leur prix, leur paiement, leur suivi comptable, et leur transcription dans les états de synthèse (comptes annuels ou tableaux de bord de gestion). La gestion ultérieure de ces achats s'inscrit par la suite dans d'autres fonctions de l'entreprise comme la gestion du parc immobilier ou mobilier (activité " moyens généraux ").

Elle distingue six phases principales :

- l'identification des besoins et la commande interne ;
- la sélection du fournisseur ;
- l'émission de la commande ;
- la réception des marchandises ou services ;
- l'inscription de la dette en comptabilité
- le paiement aux fournisseurs.

A ces opérations courantes, s'ajoutent certaines opérations à caractère plus particulier qui peuvent leur être directement liées. C'est, à titre d'exemple, des opérations comme :

- l'annulation d'une commande ou la mise en oeuvre de clauses juridiques à caractère particulier (résiliation, suspension, etc. ...) ;
- le refus de marchandises et leur renvoi au fournisseur ;
- la constatation de rabais, ristournes, abattements de prix ;

- des flux financiers d'acomptes, de provisions, etc. ...

L'ensemble de ces opérations est constaté en comptabilité dans des comptes de charges (comme les achats ou les services), ou dans des comptes de bilan (comme les fournisseurs ou les comptes de charges à payer).

- Application aux fonctions " achats " des principes de contrôle interne :
- Contrôles d'autorisation

Il s'agit des contrôles par lesquels les opérations relatives aux achats doivent être effectuées selon des règles préétablies, précises et préalablement approuvées par la direction générale. Ceci implique qu'il existe un ensemble de procédures et de techniques de contrôle cohérent applicable à la fonction " Achats ".

Il appartient donc à la direction de déterminer, par écrit, les règles relatives aux différentes opérations concernant les achats :

- nature et description des opérations ;
- organisation de la fonction " achats " dans le cadre de l'organisme ;
- mode d'intervention d'un éventuel service spécialisé ;
- rôle respectif des différents intervenants impliqués (description des tâches et affectation individuelle des responsabilités de leur exécution) ;
- répartition des responsabilités entre les différents intervenants (personnes habilitées, seuils de délégation, etc. ...) ;
- personne chargée de réaliser l'achat (passation de la commande ; intervention complémentaire d'un technicien ou d'un juriste) ;
- documents à remplir et traitement administratif ou comptable de ces documents ;
- éléments de démonstration de la réalité du contrôle ;
- marche à suivre en cas d'exception ou de dysfonctionnement dans la procédure ;

- synthèse des informations de gestion et modalités de rapport d'activité à la direction de l'organisme ;
- pratique du contrôle a posteriori ;
- règlement de marché.
- Vérifications des traitements administratifs :

Ces vérifications ont pour objet de s'assurer que toutes les opérations sont enregistrées correctement selon les procédures. La réalisation de ces vérifications garantit l'exhaustivité des saisies et des traitements. Le respect des normes internes de travail permet aussi de s'assurer que le paiement à des tiers n'est fait que dans des conditions de justification probantes de la dépense inscrite à l'échéancier.

Ces vérifications concernent, par exemple, les faits que :

- les marchandises ont été livrées pour les quantités et la qualité commandées ;
- les factures sont conformes au bon de commande ;
- les factures ne sont comptabilisées qu'une fois ;
- elles sont arithmétiquement correctes ;

Les inscriptions en compte fournisseurs ne sont réalisées qu'après que les vérifications qui précèdent soient probantes ;

- les fournisseurs ne sont payés qu'aux conditions prévues ;
- tout risque de paiement erroné est rendu impossible par les techniques adéquates ;
- les réductions de prix (escompte, remise, etc..) ont été déduites ;
- les mesures concernant les garanties ont été prises (cautions notamment).

- Contrôles de supervision :

Il s'agit des techniques conçues pour s'assurer que le contrôle interne relatif aux achats, précédemment énoncés, s'appliquent constamment et ne sont pas d'application défailante. Il s'agit, par exemple :

- des techniques de visualisation des vérifications effectuées par apposition de visas ou de toute autre forme d'identification des étapes de contrôle ;
- des systèmes de supervision en continu par la voie hiérarchique ;
- des systèmes de double vérification exhaustive (doubles saisies), ou par sondage ;
- des vérifications d'exactitude (totalisations de lots, équilibre des soldes comptables) ;
- des recoupements par examen de la cohérence des informations (contrôle budgétaire des postes de dépenses - achats, services, investissement, entrées et sorties en stocks) ;
- des observations statistiques (évolution des prix moyens, comparaison avec des indices, etc. ...) ;
- audit interne de l'organisation des procédures et sondages sur le bon fonctionnement des procédures ;
- réunions de travail permettant au personnel d'exprimer son point de vue sur le fonctionnement des procédures, etc. ...

L'usage coordonné de telles techniques vient renforcer les procédures en place ou pallier les insuffisances dont elles pourraient souffrir.

- Existence de procédures écrites :

Les procédures écrites sont :

- pour la direction, un moyen de communication des instructions de travail ;
- un instrument de contrôle permettant à la direction de s'assurer que le mode opératoire est connu de tous les utilisateurs et fait l'objet d'une application effective ;

- pour le personnel, un guide des modes opératoires permettant de s'y référer pour chaque opération ;
- pour tous, un outil de mise en cohérence méthodologique des procédures dont la mise à jour doit être régulière ;
- et un instrument de vérification des traitements administratifs, pour s'assurer que toutes les opérations sont enregistrées correctement selon des procédures qui garantissent l'exhaustivité des traitements et le respect des normes internes avant paiement à des tiers.

Les procédures d'achats, qui régissent un secteur très sensible de l'activité de l'entreprise, doivent être rédigées en tenant compte des particularités de cette fonction.

- Procédures types en matière d'achats :

Les procédures " types " indiquées ci-après n'ont que valeur d'exemples : elles ne peuvent pas être exhaustives en raison de la diversité des situations. Elles ont pour objet d'indiquer des pistes de réflexion et de travail pour la mise en place de procédures adaptées à chaque cas particulier.

- Sélection du fournisseur :

La procédure " sélection du fournisseur " est fondée sur une approche de liberté sélective laissée aux acheteurs dans le respect des principes de concurrence précédemment énoncés. Présélectionner un fournisseur signifie :

- que l'entreprise exprime des besoins d'achats réguliers auprès de fournisseurs dont elle identifie par avance certains critères de qualité, de délais, de prix, de paiements, ou de facilités qui lui sont données sous diverses formes ;
- qu'elle l'agrée dans le cadre d'une procédure formelle de choix, effectué selon des critères prédéfinis : ceci implique la réalisation interne d'un cahier des charges ou d'un règlement de sélection ;
- que ce fournisseur prend des engagements conclus vis-à-vis de la société dans des conditions contractuelles (donc d'une certaine durée) ;
- que les acheteurs internes sont par la suite dispensés de réitérer ces étapes de la négociation.

Il convient dans ce cas d'examiner :

- les exigences du cahier des charges ;
- les conditions d'examen des critères de sélection (groupe de travail spécialisé, délégation à une personne habilitée) ;
- les modalités d'élaboration de rapport pour les propositions retenues (direction des achats, direction) ;

- les modalités d'examen du choix et de prise de décision (en fonction de l'importance des décisions).

Dans les autres cas, où la sélection n'intervient pas en amont du processus, la sélection du fournisseur n'est plus qu'une composante du choix du produit, les critères relatifs au fournisseur n'étant qu'un des éléments, mineur ou majeur selon les cas, de la recherche.

- Identification des besoins et la commande interne :

Le filtrage des achats pertinents (ceux qui sont non seulement utiles à l'activité mais conformes aux objectifs de rentabilité à court, moyen et long termes) est indispensable pour éviter les gâchis ou les pertes d'opportunité pouvant exister. Il importe donc que la fonction " identification des besoins " suivie de sa transcription administrative qu'est la " commande interne " soient organisées selon des critères préétablis.

Il faut donc mettre en place des procédures du type suivant :

- formalisation de l'expression des besoins par les différents services utilisateurs, avec justification écrite des besoins, et délégations le cas échéant d'enveloppes budgétaires pour les utilisations de faible importance ou de procédures d'urgence (traitement d'exception) ;

- système de centralisation des demandes qui doit être prévu avec les étapes d'analyse du bien-fondé des demandes, de gestion des priorités, de planification de la dépense dans le temps, d'optimisation des recherches (effet de séries, de masse, etc. ...) ;

- approbation des demandes en interne qui doivent être organisées selon certains critères : supervision hiérarchique, intervention de techniciens spécialisés sur certains projets complexes (liste de ces projets à établir d'avance par la direction générale), critères d'acceptation et de refus, etc. ... ;

- définition des politiques de relation avec les tiers complétant les critères d'acceptation (conditions financières, modalités de paiement, référencement, etc..) ;

- surtout, recours à un processus budgétaire décentralisé, par lequel les achats sont prévus et analysés de façon prévisionnelle et permettent de fixer les lignes directrices claires pour l'ensemble de la période, les procédures courantes permettant les ajustements nécessaires en fonction de l'évolution significative des besoins.

- Emission de la commande :

Une fois la commande interne approuvée, et les critères fixés, la commande doit être émise. Plusieurs précautions doivent encore être prises :

- les commandes doivent être vérifiées préalablement à leur envoi pour s'assurer de leur conformité à l'acceptation des commandes internes et des conditions générales d'achat de l'organisme ;

- les commandes spécifiques (par opposition aux commandes courantes) doivent être vérifiées par les spécialistes désignés à cet effet (ingénieurs, techniciens, responsables des achats, juristes, voire financiers) ;

- elles doivent être sur le registre des commandes engagées, pour suivi ultérieur, si possible avec un système de prénumérotation qui garantit l'exhaustivité du recensement de la dette latente ;

- un fichier des commandes passées peut être établi par utilisateur (en liaison avec la comptabilité analytique) pour éviter les erreurs de commandes complémentaires non justifiées (doubles commandes, surstockage, etc. ...).

- Réception des marchandises ou services :

La réception des livraisons ou la validation des prestations de services est la phase indispensable de contrôle qui permet de s'assurer que les caractéristiques prévues au bon de commande ont été respectées et justifiant par la suite le paiement. Une attention particulière doit être portée aux retours, réductions, avoirs, réserves de toutes sortes, pour éviter des paiements indus.

Parmi les techniques de contrôle interne, on peut noter les suivantes :

- examen systématique des réceptions en termes de qualité, quantité, prix et émission d'un bordereau interne de réception, avec état des divergences éventuelles du bon de livraison du fournisseur ;

- identification et visa du contrôleur, qui doit être indépendant du service ordonnateur ou utilisateur ;

- intervention de techniciens spécialisés dans certaines activités spécifiques permettant de donner un avis d'expert sur des livraisons présentant des caractéristiques particulières (mètres dans le bâtiment, tests en laboratoire, etc.) ;

- enregistrement sur un état spécifique des retours, refus, réserves, ou équivalent, transmis périodiquement au service comptable.

- Prise en charge de la dette en comptabilité :

La dette envers les différents fournisseurs doit être enregistrée au fur et à mesure de sa concrétisation juridique. Le manquement à cette règle aura pour effet la minoration des dettes au bilan de l'organisme et la production de situations comptables et de gestion erronées.

Il s'agit donc successivement ;

- de disposer des instruments d'identification des livraisons de biens ou services, même partiels et en cours de réalisation : ce peut être le registre des bordereaux de livraison ou les états d'avancement de travaux ;
- de valoriser ces dettes périodiquement en fonction des prix et engagements contractuels ;
- de solder ces comptes intermédiaires au fur et à mesure de la constatation des dettes issues de la saisie des factures correspondantes. Il en résulte la nécessité d'un suivi méticuleux de ces opérations, sur la base de systèmes de prénumérotation par utilisateur, fournisseur ou section analytique (éventuellement informatiques) ;
- un enregistrement des factures fondé sur leur rapprochement préalable avec les bordereaux de réception, par le service comptable ou un service spécialisé (il ne peut en aucun cas s'agir des personnes chargées des paiements) ;
- un suivi des avoirs, remises, ristournes, et réductions qu'il convient de déduire des montants à payer ou d'inscrire en valeurs à recevoir, ce qui implique la mise en place d'indicateurs précis à suivre par un service habilité ;
- la mise en place de systèmes comptables par centres de dépense, incitant les utilisateurs à vérifier le montant des achats, sur la base de comptes de résultats analytiques, et à déceler les anomalies en vue de leur redressement ;
- la comparaison aux budgets de dépenses prévisionnelles et réalisées, à titre de recoupements de cohérence ;
- l'analyse des mouvements comptables et des soldes par un membre de la direction pour s'assurer de la cohérence des données avec les instructions d'achats et les autorisations données.
- Paiement aux fournisseurs :

Le paiement aux fournisseurs est l'ultime opération de la chaîne de traitement des achats. La récupération éventuelle d'un paiement indu est toujours aléatoire, si elle n'est pas purement et simplement compromise. Il importe donc que toutes les précautions utiles soient prises pour éviter toute erreur de paiement.

Plusieurs techniques peuvent être mises en oeuvre, parmi lesquelles :

- les techniques de vérification de correcte inscription au compte du fournisseur, c'est-à-dire une revue périodique des comptes par un responsable opérationnel ou un " superviseur " de comptes apte à détecter les anomalies ;
- les techniques de prévision par production d'un échéancier soumis à l'analyse et à l'examen de la direction ;
- les techniques de vérification des paiements préalablement à leur émission par une personne indépendante des achats, en général le trésorier, avec double signature en fonction de certains seuils ;

- l'examen périodique a posteriori du journal des achats pour s'assurer des paiements effectués (destinataires, montants, etc. ...) ;
- le suivi d'un état des avoirs, remises, et autres réductions pour s'assurer de leur déduction effective des comptes ou de leur récupération ultérieure ;
- la constitution et le suivi des garanties de toutes nature et de leur mise en jeu, avec un suivi comptable organisé du " hors bilan " et l'intervention complémentaire d'un service juridique.
- Cas particulier des investissements :

Les investissements constituent des achats comme les autres. Toutefois, quelques caractéristiques majeures les différencient généralement des achats courants :

- l'importance de la valeur de l'acquisition et les délais de réalisation ;
- l'influence sur l'avenir de l'organisme, notamment en terme d'activités immobilières ou de production ;
- la prise en compte de la dépense dans un budget spécifique pour un montant nettement identifié ;
- le caractère durable de l'achat et de ses conséquences financières (financement par emprunts ou fonds propres, annuités d'amortissement).

Il en résulte que l'analyse économique de l'investissement revêt une grande importance.

Aux techniques d'achat qui précèdent, il convient d'ajouter les phases suivantes relatives aux phases d'investissement :

- étude des différents aspects économiques et financiers par une évaluation des conséquences à moyen et long terme de l'investissement (options techniques et étude de rentabilité prenant en compte les options financières de l'opération) ;
- planification de la dépense dans un processus budgétaire, voire dans un processus à moyen et long termes ;
- consultation d'experts dans les domaines impliquant des choix fondés sur des techniques très spécialisées ;
- organisation de la confrontation des points de vue (comité d'évaluation, comités d'experts, études sur sites, etc. ...) et des contre-propositions (présentation de projets alternatifs, comparaison avec d'autres organismes ou projets pour optimiser la décision finale).

IV- Cadre de référence pour la passation des marches des établissements et entreprises publics

Le présent cadre constitue un référentiel pour les établissements publics, en vue de l'élaboration d'un règlement des marchés propre à chaque établissement public ou groupe d'établissements publics.

- Objet des marchés :

Le règlement des marchés de l'organisme doit indiquer la nature des prestations à réaliser.

De même, les spécifications techniques ne doivent pas mentionner de marque commerciale, appellation, brevet, conception, type, origine ou producteurs particuliers, à moins qu'il n'y ait aucun autre moyen suffisamment précis et intelligible de décrire les caractéristiques des travaux, des fournitures ou des services requis et à condition que l'appellation utilisée soit suivie des termes " ou son équivalent " .

- Marchés - cadre :

Le règlement des marchés doit prévoir la possibilité de recourir aux " marchés-cadre ", lorsque la quantification et le rythme d'exécution d'une prestation, qui présente un caractère prévisible et permanent, ne peuvent être déterminés à l'avance.

Les marchés-cadre ne doivent fixer que le minimum et le maximum des prestations, arrêtées en valeur ou en quantité, susceptibles d'être commandées au cours d'une période déterminée n'excédant pas une année budgétaire en cours et dans la limite des prévisions inscrites au budget de l'organisme en indiquant la durée pour laquelle ils sont conclus.

La liste des prestations qui peuvent faire l'objet de " marchés cadre " doit être fixée par l'organisme ou à défaut faire référence à la liste fixée par décision du Premier ministre n° 3-56-99 du 13 juillet 1999, prise pour l'application de l'article 5 du décret n° 2-98-482 du 30 décembre 1998 fixant les conditions et les formes de passation des marchés de l'Etat.

- Marchés pluriannuels :

Le règlement des marchés peut prévoir la passation de marchés pluriannuels s'étalant sur plus d'une année budgétaire à condition que les engagements de dépenses qui en découleront demeurent dans les limites des prévisions inscrites au budget de l'organisme.

- Marchés en lots séparés :

L'organisme peut prévoir des marchés en lots séparés.

- Forme des marchés :

Le règlement doit spécifier que les marchés contiennent, obligatoirement, au moins, les mentions suivantes :

- le mode de passation ;
- la référence expresse aux alinéas, paragraphes et articles du règlement en vertu desquels le marché est passé ;
- l'indication des parties contractantes, les noms et qualités des signataires agissant au nom de l'organisme et du cocontractant ;
- l'objet avec indication du ou des lieu (x) d'exécution des prestations ;
- l'énumération par ordre de priorité des pièces incorporées au marché ;
- le prix ;
- le délai d'exécution ou la date d'achèvement du marché ;
- les conditions de réception et, éventuellement, de livraison des prestations ;
- les conditions de règlement ;
- les clauses de nantissement ;
- les conditions de résiliation ;
- la signature du marché par l'organisme.

En outre, le règlement doit préciser que les engagements réciproques que les marchés constatent sont conclus sur la base de l'acte d'engagement souscrit par l'attributaire du marché et sur la base du cahier des prescriptions spéciales dûment signé par l'organisme et l'attributaire.

- Cahiers des charges :

Le règlement des marchés doit définir les cahiers des charges, à savoir, les conditions dans lesquelles les marchés sont passés et exécutés. Ils comprennent les cahiers des clauses administratives générales (CCAG), les cahiers des prescriptions communes (CPC) et les cahiers des prescriptions spéciales (CPS).

1) Les cahiers des clauses administratives générales fixent les dispositions contractuelles applicables à tous les marchés de travaux, fournitures ou services ou à une catégorie particulière de ces marchés. Ces cahiers sont établis par l'organisme. A défaut, l'organisme peut faire référence aux cahiers des clauses administratives générales applicables à l'Etat.

2) Le règlement des marchés peut prévoir les cahiers des prescriptions communes qui fixent essentiellement les dispositions techniques applicables à tous les marchés portant sur une même nature de travaux, de fournitures ou de services de l'organisme. Ces cahiers sont établis par l'organisme. Toutefois, l'organisme peut opter pour les cahiers des prescriptions communes applicables à certaines administrations exécutant des prestations similaires.

3) Le règlement des marchés doit prévoir les cahiers des prescriptions spéciales qui fixent les clauses propres à chaque marché et comportent la référence aux textes généraux applicables et l'indication des articles des cahiers des prescriptions communes et, le cas échéant, de ceux des cahiers des clauses administratives générales auxquels il est éventuellement dérogé en vertu des dispositions desdits cahiers. Ces cahiers sont établis par l'organisme.

4) Le règlement des marchés doit prévoir que le cahier des prescriptions spéciales est adressé, pour avis, aux membres de la commission d'appel d'offres au moins 10 jours avant le lancement de l'appel à la concurrence. Si les membres de la commission ne font pas état d'observations pendant ce délai, le cahier des prescriptions spéciales est considéré comme approuvé.

- Forme et caractère des prix :

Le règlement des marchés doit prévoir que le marché peut être à prix global ou à prix unitaires. Ces prix peuvent être fermes ou révisables.

Lorsque le prix est révisable, les cahiers des charges doivent indiquer expressément les modalités de la révision et la date de son exigibilité.

L'organisme peut fixer les règles et conditions de révision des prix ou faire référence à l'arrêté du Premier ministre n° 3-17-99 du 12 juillet 1999 fixant les règles et les conditions de révision des prix des marchés, fournitures ou services passés pour le compte de l'Etat.

- Modes et procédures de passation des marchés :

Le règlement doit préciser que les marchés de l'organisme sont passés conformément aux modes et procédures dont l'application doit permettre d'assurer :

- la transparence dans les choix de l'organisme ;
- l'égalité d'accès aux commandes ;
- le recours à la concurrence autant que possible ;
- l'efficacité de la dépense.

Le règlement peut prévoir les modes de passation suivants :

- l'appel d'offres ;
- le concours ;
- la procédure négociée.

En ce qui concerne l'appel d'offre, le règlement des marchés doit prévoir que l'appel d'offres ouvert ou restreint comporte :

- un appel à la concurrence ;
- l'ouverture des plis en séance publique ;
- l'examen des offres par une commission d'appel d'offres ;
- la désignation par la commission d'appel d'offres du soumissionnaire dont l'offre est à retenir ;
- l'obligation d'établir une estimation qui doit être communiquée, à titre indicatif, aux membres de la commission d'appel d'offres.

- Publicité de l'appel d'offres ouvert ou restreint :

Le règlement doit prévoir que tout appel d'offres ouvert doit faire l'objet d'un avis qui fait connaître :

- l'objet de l'appel d'offres avec indication, le cas échéant, du lieu d'exécution ;
- l'organisme qui procède à l'appel d'offres ;
- le lieu où l'on peut retirer le dossier d'appel d'offres ;
- le siège de l'organisme où les offres sont déposées ou adressées ;
- le lieu, le jour et l'heure fixés pour la tenue de la séance publique d'ouverture des plis en précisant que les concurrents peuvent remettre directement leurs plis au président de la commission d'appel d'offres à l'ouverture de la séance ;
- les pièces justificatives prévues dans le dossier d'appel d'offres que tout concurrent doit fournir ;
- le montant en valeur du cautionnement provisoire, le cas échéant ;
- éventuellement, le lieu, le jour et l'heure limites pour la réception des échantillons, prospectus, notices, etc. avec fixation du délai de réception des échantillons ;
- le prix d'acquisition du dossier d'appel d'offres, le cas échéant ;
- la date de la réunion ou de la visite des lieux que l'organisme envisage d'organiser à l'intention des concurrents, le cas échéant.

L'avis d'appel d'offres ouvert doit être publié dans deux journaux au moins. Il peut être parallèlement porté à la connaissance des concurrents éventuels et, le cas échéant, des organismes professionnels, par des publications spécialisées ou par tout autre moyen de publicité.

La publication de cet avis doit intervenir 21 jours francs au moins avant la date fixée pour la réception des offres. Toutefois, ce délai peut être ramené à 15 jours en cas d'urgence dûment justifiée par l'organisme.

Ce délai court à partir du lendemain de la date de publication de l'avis dans le journal paru le deuxième.

L'appel d'offres restreint fait l'objet d'une circulaire adressée par lettre recommandée avec accusé de réception le même jour à tous les concurrents que l'organisme décide de consulter.

L'envoi précité doit être effectué 15 jours francs au moins avant la date prévue pour la séance d'ouverture des plis.

Ce délai court à partir du lendemain de la date d'envoi de la circulaire.

- Règlement de consultation :

Le règlement des marchés doit définir le règlement de consultation qui doit être établi par l'organisme et comprenant, notamment :

- la liste des pièces à fournir par les concurrents ;
- les critères d'appréciation des capacités techniques et financières des concurrents, le cas échéant ;
- les critères retenus pour l'évaluation des offres des concurrents pouvant porter notamment sur le prix proposé, la qualité des prestations, le coût d'utilisation, les garanties professionnelles des soumissionnaires, le délai d'exécution proposé.

- Dossier d'appel d'offres

Le règlement des marchés doit prévoir que l'appel d'offres fait l'objet d'un dossier préparé par l'organisme et qui doit comprendre :

- copie de l'avis d'appel d'offres ou de la circulaire selon le cas ;
- un exemplaire du cahier des prescriptions spéciales ;
- les plans et les documents techniques, le cas échéant ;
- le modèle de l'acte d'engagement ;
- les modèles du bordereau des prix et du détail estimatif lorsqu'il s'agit d'un marché à prix unitaires ;
- le modèle de la décomposition du montant global par poste avec indication ou non des quantités forfaitaires, le cas échéant, lorsqu'il s'agit d'un marché à prix global ;
- le modèle du cadre du sous détail des prix, le cas échéant ;
- le modèle de la déclaration sur l'honneur.

Les dossiers d'appel d'offres doivent pouvoir être mis à la disposition des candidats dès la parution du premier avis d'appel d'offres et jusqu'à la date limite de remise des offres.

Les dossiers d'appel d'offres sont remis aux concurrents contre rémunération.

- Information des concurrents :

Le règlement des marchés doit prévoir l'information des concurrents.

- Conditions requises des concurrents :

Le règlement des marchés doit définir les conditions requises des concurrents qui ne peuvent participer aux appels d'offres, que s'ils :

- justifient des capacités juridiques, techniques et financières requises ;
- sont en situation fiscale régulière, pour avoir souscrit leurs déclarations et réglé les sommes exigibles ou, à défaut de règlement, constitué des garanties jugées suffisantes par la commission d'appel d'offres ;
- sont affiliées à un organisme de retraite et souscrivent de manière régulière leurs déclarations de salaires auprès de cet organisme.

- Justification des capacités et des qualités :

Le règlement des marchés doit prévoir que le concurrent est tenu de présenter un dossier administratif et un dossier technique.

- Inexactitude de la déclaration sur l'honneur :

Le règlement des marchés doit prévoir que l'inexactitude de la déclaration sur l'honneur peut entraîner l'exclusion temporaire ou définitive du concurrent, des marchés passés par l'organisme.

- Contenu des dossiers des concurrents :

Le règlement des marchés doit prévoir que les dossiers présentés par les concurrents doivent comporter, outre les dossiers administratif et technique, une offre financière et, si le cahier des prescriptions spéciales l'exige, une offre technique.

- Présentation des dossiers des concurrents :

Le règlement des marchés doit prévoir que le dossier présenté par chaque concurrent est mis dans un pli cacheté contenant deux enveloppes :

- la première enveloppe comprend le dossier administratif et le dossier technique. Cette enveloppe doit être cachetée et porter de façon apparente, outre les indications portées sur le pli, la mention " Dossiers administratif et technique " ;

- la deuxième enveloppe comprend l'offre financière du soumissionnaire. Elle doit être cachetée et porter de façon apparente, outre les indications portées sur le pli, la mention " Offre financière ".

Le dossier peut contenir une troisième enveloppe contenant l'offre technique si le cahier des prescriptions spéciales l'exige. Cette enveloppe doit être cachetée et porter de façon apparente, outre les indications portées sur le pli, la mention " Offre technique ".

- Dépôt des plis des concurrents :

Le règlement des marchés doit prévoir que les plis sont, au choix des concurrents :

- soit déposés, contre récépissé, dans le bureau de l'organisme, tel qu'indiqué dans l'avis d'appel d'offres ;

- soit envoyés, par courrier recommandé avec accusé de réception, au bureau précité ;

- soit remis, séance tenante au président de la commission d'appel d'offres au début de la séance, et avant l'ouverture des plis.

Le délai pour la réception des plis expire à la date et à l'heure fixées par l'avis d'appel d'offres pour la séance d'examen des offres.

Les plis déposés ou reçus postérieurement au jour et à l'heure fixés ne sont pas admis.

A leur réception, les plis sont enregistrés par l'organisme dans leur ordre d'arrivée, sur un registre spécial. Le numéro d'enregistrement ainsi que la date et l'heure d'arrivée sont portés sur le pli remis.

Les plis doivent rester cachetés et tenus en lieu sûr jusqu'à leur ouverture par le président de la commission d'appel d'offres lors de la séance d'ouverture des plis.

- Retrait des plis :

Le règlement des marchés doit prévoir que tout pli déposé ou reçu peut être retiré antérieurement au jour et à l'heure fixés pour l'ouverture des plis.

Le retrait du pli fait l'objet d'une demande écrite et signée par le concurrent ou son représentant dûment habilité. La date et l'heure du retrait sont enregistrées par l'organisme dans le registre spécial prévu à cet effet.

Les concurrents ayant retiré leurs plis peuvent, présenter de nouveaux plis.

- Délai de validité des offres :

Le règlement des marchés doit prévoir que les soumissionnaires restent engagés par leurs offres pendant un délai déterminé à compter de la date d'ouverture des plis.

- Commission d'appel d'offres :

Le règlement des marchés doit définir la composition de la commission d'appel d'offres qui comprend les membres suivants :

- le président : le directeur de l'organisme ou son représentant dûment désigné ;

- le représentant du ministère des finances le contrôleur d'Etat ou le trésorier payeur ou tout autre agent désigné par le ministère des finances pour les EEP soumis au contrôle préalable ;

- le responsable des achats ;

- le responsable financier ;

- un représentant du service utilisateur.

La commission peut, également, comprendre à la demande de l'organisme, toute autre personne, expert ou technicien dont il juge la participation utile.

Les membres de la commission d'appel d'offres peuvent être représentés par des délégués munis de pouvoirs écrits.

Les membres de la commission sont convoqués à la diligence de l'organisme. La convocation et le dossier d'appel d'offres ainsi que tout document communiqué aux concurrents, doivent être déposés dans les services des membres de la commission d'appel d'offres concernés 10 jours au moins avant la date fixée pour la séance d'ouverture des plis.

La commission d'appel d'offres ne peut tenir valablement ses réunions en l'absence du représentant du ministère des finances, lorsque celui-ci fait partie de cette commission.

- Séance d'examen des échantillons :

Le règlement des marchés doit définir les conditions de la séance d'examen des échantillons.

- Examen des dossiers administratif et technique à huis clos :

Le règlement des marchés doit définir les modalités de jugement des offres par la commission réunie à huis clos.

- Ouverture des enveloppes contenant les offres techniques en public :

Le règlement des marchés doit définir la phase d'ouverture des offres techniques.

- Evaluation des offres des concurrents à huis clos :

Le règlement des marchés doit définir les modalités d'évaluation des offres des concurrents à huis clos.

- Procès-verbal de la séance d'examen des offres :

Le règlement des marchés doit définir l'établissement du procès-verbal de la commission d'appel d'offres.

- Résultats définitifs de l'appel d'offres ouvert ou restreint :

Le règlement des marchés doit définir l'affichage des résultats.

- Annulation d'un appel d'offres :

Le règlement des marchés doit prévoir que le choix arrêté par la commission d'appel d'offres ne peut être modifié par l'organisme.

- Justification des éliminations :

Le règlement des marchés doit prévoir que tout soumissionnaire qui désire prendre connaissance des motifs d'élimination de son offre peut en faire la demande par lettre recommandée adressée à l'organisme dans un délai de 7 jours francs à compter de la date de réception de la lettre recommandée du plaignant.

L'organisme doit, dans un délai de 15 jours francs à compter de la date de réception de la demande, communiquer audit soumissionnaire les motifs d'élimination de son offre.

- Appel d'offres avec présélection :

Le règlement des marchés doit prévoir et définir les modalités d'appel d'offres avec présélection.

- Concours :

Le règlement des marchés doit prévoir et définir les modalités du concours.

- Marchés négociés ;

Le règlement des marchés doit définir les marchés négociés et les cas de recours à ce type de marchés.

- Justifications à produire par les candidats :

Le règlement des marchés doit préciser que tout candidat appelé à signer un marché négocié doit fournir un dossier administratif et un dossier technique.

- Prestations sur bons de commande :

Les prestations sur bons de commande sont définies, soit dans le règlement des marchés, soit dans une décision séparée visée par le ministre des finances et remplaçant la décision du ministère des finances du 16 septembre 1992 fixant les seuils des bons de commande des prestations de l'organisme concerné.

- Approbation des marchés :

Le règlement des marchés doit préciser que les marchés de travaux, fournitures ou services ne sont valables et définitifs qu'après leur signature par l'organisme et visa du contrôleur d'Etat lorsque le visa de ce dernier est requis.

La notification des marchés doit intervenir avant tout commencement d'exécution des prestations objet desdits marchés.

Délai de notification du marché :

Le règlement des marchés doit prévoir le délai de notification du marché.

- Sous-traitance :

Le règlement des marchés doit préciser les conditions de recours à la sous-traitance.

- Exclusion de la participation aux marchés :

Le règlement des marchés doit préciser les cas d'exclusion de la participation des marchés.

- Modèles :

Le règlement des marchés doit définir les modèles des pièces suivantes qui sont établis par l'organisme en s'inspirant, éventuellement, de ceux arrêtés par décision du Premier ministre n° 3-57-99 du 13 juillet 1999 prise pour l'application de l'article 80 du décret n° 2-98-482 du 30 décembre 1998 fixant les conditions et les formes de passation des marchés de l'Etat :

- l'acte d'engagement ;
- le cadre du bordereau des prix et du détail estimatif ;
- le cadre de la décomposition du montant global ;
- le cadre du sous-détail des prix ;
- la déclaration sur l'honneur ;

- l'avis de publicité ;
- la demande d'admission
- la circulaire de consultation ;
- le cadre du procès-verbal de l'appel d'offres ou du concours ;
- le cadre du rapport de présentation du marché.

- Personne chargée du suivi de l'exécution du marché :

Le règlement des marchés doit prévoir la désignation par l'organisme de la personne chargée du suivi de l'exécution du marché.

- Rapport de présentation du marché :

Le règlement doit préciser que le projet de marché doit faire l'objet, lors de sa signature par l'organisme, d'un rapport de présentation, faisant ressortir notamment :

- la nature et l'étendue des besoins à satisfaire ;
- l'exposé de l'économie générale du marché ainsi que le montant de son estimation ;
- les motifs ayant déterminé le choix du mode de passation ;
- la justification du choix des critères de sélection des candidatures et de jugement des offres ;
- la justification du choix de l'attributaire.

- Rapport d'achèvement de l'exécution du marché :

Le règlement des marchés doit préciser que le marché dont le montant excède un seuil déterminé doit faire l'objet d'un rapport d'achèvement établi par l'organisme.

- Contrôle et audit :

Le règlement des marchés doit prévoir le recours aux contrôles et audits des procédures de passation et d'exécution des marchés et ce à partir d'un seuil déterminé.

De même, il doit préciser que l'organisme est tenu de mettre en place un dispositif de contrôle interne des achats, des approvisionnements, des stocks et des immobilisations, et élaborer un manuel de procédures en la matière.

- Date d'entrée en vigueur :

Le règlement des marchés doit préciser la procédure d'approbation comme suit : " Le présent règlement entre en vigueur après son adoption par le conseil d'administration ou l'organe délibérant et son approbation par le ministre des finances et de la privatisation.

V- Tenue de la comptabilité

L'EEP doit tenir sa comptabilité conformément au Code général de la normalisation comptable (C.G.N.C).

Le plan comptable de l'EEP doit permettre de générer les états de synthèse qui donnent une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et des résultats de l'EEP dans un souci d'harmonisation, de transparence et d'efficacité en matière de gestion.

Il doit prendre en considération les principes comptables fondamentaux tels qu'ils sont stipulés dans le CGNC et répondre aux nécessités de l'information interne et externe, indispensable pour une gestion moderne et efficace.

L'EEP doit établir l'inventaire du patrimoine (actifs et passifs, biens meubles et immeubles ...) en quantité et en valeur, indispensable à l'élaboration du bilan.

Comptabilité générale

La comptabilité générale doit comporter les parties suivantes :

Les états de synthèse qui constituent un tout indissociable et comprennent :

- 1 - le bilan qui décrit séparément les éléments actifs et passifs de l'EEP ;
- 2 - le compte de produits et charges qui récapitule les produits et les charges de l'exercice, sans qu'il soit tenu compte de leur date d'encaissement ou de paiement ;
- 3 - l'état des soldes de gestion qui décrit la formation du résultat et celle de l'autofinancement ;
- 4 - le tableau de financement qui met en évidence l'évolution financière de l'EEP au cours de l'exercice en décrivant les ressources dont il a disposées et les emplois qu'il a effectués ;
- 5 - l'état des informations complémentaires qui complète et commente l'information donnée par le bilan, le compte de produits et charges, l'état des soldes de gestion et le tableau de financement.

- Les méthodes et règles d'évaluation :

L'évaluation doit concerner les éléments actifs et passifs de l'EEP.

Le consultant doit indiquer les méthodes suivies pour l'évaluation de ces éléments.

- Le plan de comptes :

Le plan de comptes doit comporter le cadre comptable et la nomenclature des comptes.

Ce document doit être conçu de telle manière que la comptabilité de l'EEP puisse générer directement le bilan et le compte de produits et charges. Le passage de la nomenclature des comptes aux états de synthèse ne doit nécessiter aucun rapprochement extra-comptable.

- Les modalités de fonctionnement des comptes :

Un manuel sera établi décrivant les procédures et l'organisation comptables ainsi que le fonctionnement des comptes de l'EEP.

Il doit transcrire toutes les écritures comptables possibles que l'EEP est appelée à enregistrer.

- La nomenclature budgétaire :

Une nomenclature budgétaire doit être établie aussi bien en exploitation qu'en investissement par référence au plan comptable de l'EEP.

- Comptabilité analytique

La comptabilité analytique doit viser les principaux objectifs suivants :

- connaître les coûts et les résultats des différentes fonctions et prestations de l'EEP ;
- permettre d'évaluer certains éléments du bilan de l'EEP ;
- analyser les résultats après calcul des coûts des biens et services et leur comparaison aux prix des prestations.

L'EEP doit élaborer une nomenclature des comptes analytiques visant à atteindre les objectifs précités et s'articulant avec la comptabilité générale.

Une terminologie liée à la comptabilité analytique doit être également établie.

- Documents et supports comptables

- le journal qui doit enregistrer jour par jour les opérations de l'EEP. Il doit être détaillé, s'il le faut, en autant de journaux auxiliaires ;
- le grand livre formé de l'ensemble des comptes individuels et collectifs, qui permet le suivi de ces comptes. Il doit être détaillé, s'il le faut, en autant de livres auxiliaires ;
- la balance établie à partir du grand livre ;
- le livre d'inventaire qui est un support dans lequel sont transcrits le bilan et le compte des produits et charges.

L'EEP devra veiller aux opérations inhérentes à l'élaboration des états de synthèse, notamment :

- les opérations d'inventaire ;
- la saisie des écritures comptables ;
- l'élaboration des documents comptables.

En résumé, l'EEP devra disposer des éléments suivants :

- les états de synthèse : bilan, le compte produits et charges, l'état des soldes de gestion, le tableau de financement et l'état des informations complémentaires ;
- le plan de comptes ainsi que le fonctionnement des comptes ;
- les méthodes d'évaluation ;
- la nomenclature analytique ;
- la nomenclature budgétaire ;
- le manuel des procédures comptables.

VI - Plan pluriannuel

Les organismes établissent, pour une période pluriannuelle de trois à cinq ans, un plan comportant les états prévisionnels techniques et financiers.

Ce plan comporte, par activité et sous forme consolidée :

- le programme d'actions physiques ;
- le programme des investissements ;
- le plan de financement ;
- le compte de produits et charges prévisionnel ;
- le bilan prévisionnel ;
- l'évolution des effectifs et la loi des cadres prévisionnelle ;
- les indicateurs de performances physiques et financiers.

Ce plan est actualisé, annuellement, dans le cadre de la présentation des prévisions budgétaires.

Le bilan et le compte de produits et charges prévisionnels devront être présentés conformément à la nomenclature budgétaire de l'établissement, établie selon le plan de comptes du Code général de la normalisation comptable.

De même, le plan pluriannuel doit être préparé en conformité avec les directives et orientations arrêtées par le gouvernement et avec les principes directeurs suivants :

- adéquation des prévisions avec les orientations des pouvoirs publics ;
- justification de toute opération d'investissement, de création d'emplois ou d'augmentation des charges par l'amélioration du rendement et de la productivité ;
- prise en compte de l'objectif de maximisation de la rentabilité des capitaux investis et des performances, en fonction du marché, des capacités d'autofinancement et des autres sources de financement disponibles, pour les EEP exerçant une activité industrielle ou commerciale ;
- distribution de bénéfices, selon les normes admises dans le secteur privé, dans les EEP agissant en milieu concurrentiel ;
- équilibre du compte de résultat, à l'exclusion de toute subvention d'exploitation et tendance progressive à l'élimination de toute subvention d'investissement, pour les EEP exerçant une activité industrielle ou commerciale et subissant des contraintes de service public ;

- amélioration des ressources propres des établissements publics à caractère administratif, émergeant au budget de l'Etat, dans le but de diminuer, progressivement, les transferts budgétaires.

VII - Rapport de gestion établi par le directeur de l'organisme

Le rapport de gestion établi par le directeur de l'établissement public doit contenir tous les éléments d'information à même de permettre d'apprécier l'activité de l'organisme au cours de l'exercice écoulé, les opérations réalisées, les difficultés rencontrées, les résultats obtenus, la proposition d'affectation du résultat, la situation financière et les perspectives d'avenir. A ce titre, il doit contenir notamment :

- le cadre institutionnel, les missions et objectifs assignés à l'organisme ;
- la description de l'évolution de l'activité et des résultats réalisés en comparaison avec les prévisions budgétaires et au plan pluriannuel ou éventuellement au contrat programme ;
- l'évolution de la situation financière passée et prévisionnelle ;
- l'évolution des investissements et leur plan de financement ;
- la gestion des ressources humaines et l'application du statut du personnel ;
- la gestion des approvisionnements et l'état des marchés passés par l'organisme ;
- les acquisitions immobilières et les conventions passées avec les tiers ;
- l'évolution du dispositif de contrôle interne et l'organisation et le système d'information de gestion ;
- l'évolution des performances techniques, économiques et financières ;
- le commentaire des résultats des travaux de contrôle menés par les différents organes de contrôle et mention de tout rapport ou étude réalisés sur l'organisme ;
- les flux financiers avec l'Etat ;
- les plans d'action stratégiques passés et prévisionnels ainsi que les perspectives d'avenir ;
- les états de synthèse comptables ;
- la situation de trésorerie ;
- le résultat du programme d'utilisation des crédits et des dotations affectées à l'organisme ;
- les informations synthétiques sur la qualité de la gestion et des performances des filiales et des participations. Le rapport doit contenir les informations permettant d'apprécier la contribution au résultat social. Il est annexé au rapport un état de ces filiales et participations avec indication des pourcentages détenus en fin d'exercice ainsi qu'un état des autres valeurs mobilières détenues en portefeuille à la même date et l'indication des sociétés que l'organisme contrôle. Si ce dernier a acquis des filiales ou des participations ou le contrôle d'autres sociétés en cours d'exercice, il en est fait spécialement mention.