



6^e Rencontre Enseignement supérieur et Recherche

Actes de la conférence
Paris, 7 octobre 2015



Actualités comptables et fiscales

5

La réforme de la taxe d'apprentissage

7

Fiscalité des universités :
points d'attention

8

Présentation de l'Observatoire 2015
des Universités et des Écoles

10

Table ronde :
« Contraintes financières des EPSCP
et écoles - quel avenir ? »

12

Clôture

16

KPMG en un regard

18



Bernard BAZILLON, Associé, Directeur national Économie Sociale et Solidaire de KPMG, accueille les participants à cette journée organisée en partenariat avec Groupe AEF, dont il présente le programme.

Actualités comptables et fiscales

Actualité comptable

Jean-Paul CLEVENOT, Associé et Directeur national Techniques Comptables Entreprises de KPMG, présente un tour d'horizon de l'évolution des normes applicables aux établissements d'Enseignement supérieur et de Recherche. Il souligne qu'en matière comptable, l'année 2015 a été marquée par un nombre assez limité de textes. Pourtant, l'un de ces textes est particulièrement important : il s'agit de l'Avis du CNOCP n°2015-05 du 8 avril 2015, relatif au recueil des normes comptables pour les établissements publics. Cet avis constitue, selon lui, la clé de voûte des évolutions normatives survenues au cours des 5 années passées.

Plus généralement, à compter du 1^{er} janvier 2016, les établissements d'Enseignement supérieur et de Recherche disposeront de trois référentiels majeurs :

- pour les comptes individuels : le recueil des (21) normes comptables pour les établissements publics ;
- pour la comptabilité budgétaire : le recueil des règles comptables et budgétaires des organismes publics ;
- pour les comptes consolidés : les dispositions de l'instruction n°08017 M9 de 2008.

En tout état de cause, le recueil des 21 normes comptables, issu des articles 3 et 4 de l'arrêté du 1^{er} juillet 2015, sera obligatoire à compter du 1^{er} janvier 2016, sauf difficultés particulières, dûment justifiées en annexe. Selon Jean-Paul CLEVENOT, ce dispositif n'introduit que deux nouveautés, concernant la norme 1 : un tableau de réconciliation entre comptabilité générale et comptabilité budgétaire (qui ne devrait d'ailleurs pas être audité par le commissaire aux comptes) ; un tableau des flux de trésorerie, présenté en annexe.

Par ailleurs, le chantier le plus important en cours au CNOCP concerne le cadre conceptuel (CC) des comptes publics : l'ensemble des principes et concepts auxquels doivent répondre tous les systèmes et normes comptables. Ce CC n'est donc utile que face aux opérations atypiques, non envisagées par les normes existantes.

Jean-Paul CLEVENOT aborde également les dispositifs d'intervention, pour compte propre et pour compte de tiers : il présente les éléments qui les distinguent, ainsi que les modalités d'application de ce changement de méthode. En réponse à une question de la salle, il confirme notamment que les bourses, suivant leur nature, pourront être traitées pour compte propre ou pour compte de tiers.

Enfin, il annonce la disparition du dispositif des ressources affectées à compter du 1^{er} janvier 2016 et évoque les premières conséquences envisageables de cette évolution, dans l'attente de l'instruction de la DGFIP.

Gestion Budgétaire et Comptable Publique

Jean-Paul CLEVENOT évoque l'Arrêté du 7 août 2015 relatif aux règles budgétaires, qui rend caducs les aspects budgétaires des instructions M9 (et notamment M9-3), à compter du 1^{er} janvier 2016, date à laquelle les organismes publics devront respecter le format GBCP pour la présentation du budget 2016 comme pour le suivi de son exécution.

D'autre part, une circulaire du 20 août 2015 précise les modalités d'arrêté des comptes au 29 février (imposant donc une réduction d'un mois du délai de clôture), présente plusieurs recommandations et propose quelques outils, dans cette perspective. Cet ensemble d'éléments annonce la mise en œuvre d'un véritable processus de pilotage.

Christian LIBEROS, Directeur et Associé de KPMG, souligne la difficulté de parvenir dès 2016 à une réduction d'un mois des délais de clôture, sans affecter la qualité des comptes. D'après ses contacts avec la DGFIP, si le dépôt des comptes avant le 29 février 2016 paraît incontournable, le Conseil d'administration pourrait être organisé après cette date, sous réserve de dérogations. Face à cet objectif de réduction des délais de clôture, Jean-Paul CLEVENOT précise que la DGFIP met à la disposition des organismes publics un guide de clôture, composé de trois fiches :

- enjeux pour l'État et les établissements publics ;
- conditions de réussite d'une bonne clôture des comptes ;
- principaux points de vigilance comptable.



Jean-Paul CLEVENOT ajoute que la circulaire du 20 août 2015 prévoit des restitutions sur le contrôle interne, la qualité comptable (référentiel comptable applicable, consolidation des comptes, recensement des partenariats publics-privés, état des lieux des immobilisations corporelles) et la mise en œuvre du retraitement des opérations comptabilisées selon la technique des ressources affectées, compte tenu de l'abandon de ces dernières au 1^{er} janvier 2016. La même circulaire prévoit également que l'État puisse effectuer un prélèvement sur la trésorerie excédentaire de certains établissements (à travers une réduction de la subvention pour charge de service public (SCSP) ou un prélèvement direct sur la trésorerie, sans passage par compte de charge). Toutefois, Jean-Paul CLEVENOT estime que ce dispositif ne concernera pas les universités cette année.

Il attire aussi l'attention des participants à la journée de travail sur la nécessité de conclure avec France Domaine, pour le 31 décembre 2016, des conventions d'utilisation pour tous les immeubles domaniaux mis à disposition par l'État.

Jean-Paul CLEVENOT présente également la liste des états attendus dans le cadre de la GBCP qui se répartit en deux catégories : tableaux soumis au vote de l'organe délibérant (autorisations des emplois, autorisations budgétaires, équilibre financier, situation patrimoniale) ; tableaux d'information.

Enfin, il précise que la circulaire du 20 août 2015 rappelle que la SCSP constitue un engagement ferme, de la part de l'État, de verser des fonds à son opérateur dans le cours de l'année. En conséquence, chaque établissement doit comptabiliser la totalité de la SCSP dans l'année, sans possibilité de report sur l'exercice suivant, une fraction de la subvention peut toutefois être mise en réserve.

Intervention des commissaires aux comptes (CAC)

Jean-Paul CLEVENOT précise que l'intervention des CAC des opérateurs publics se trouve simplifiée, puisque leur nomination, par le Conseil d'administration, n'est plus soumise à l'agrément de la DGFIP, qui n'est désormais qu'informée de cette nomination. Toutefois, la circulaire du 20 août 2015 rappelle la nécessité de transmettre les rapports du CAC à la DGFIP, dès la tenue du Conseil d'administration. Cette obligation concerne également les rapports d'audit contractuels, réalisés dans le cadre de la fusion d'établissements, pour chaque établissement concerné par l'opération.

En réponse à une question de la salle, Jean-Paul CLEVENOT précise cette notion : pour une entité fusionnée n'ayant plus d'existence juridique à compter de la date d'effet de sa fusion, ses comptes ne peuvent être adoptés par son Conseil d'administration, qui est dissous, ni certifiés par un CAC, qui ne dispose plus de mandat. C'est la raison pour laquelle, dans un tel cadre, il est demandé au CAC d'établir un rapport d'audit contractuel sur les comptes de l'entité absorbée, pour le compte de l'entité absorbante.



La réforme de la taxe d'apprentissage

Isabelle LE LOROUX, Directeur Associé Économie Sociale et Solidaire, Santé, Secteur Public de KPMG, rappelle que 2015 est une année de transition, en matière de taxe d'apprentissage. En effet, le premier volet de la réforme de la taxe, qui visait en premier lieu à favoriser l'apprentissage, est déjà appliqué. Les circuits de collecte évoluent progressivement, puisque les organismes collecteurs de taxe d'apprentissage (OCTA) actuels perdront leur agrément et cesseront leur activité au 31 décembre 2015, pour être remplacés par des Organismes Paritaires Collecteurs Agréés (OPCA), dont les demandes d'agrément sont en cours, et des collecteurs inter-consulaires régionaux.

Pour 2016 et 2017 (collectes sur la base des masses salariales 2015 et 2016), les entreprises pourront encore choisir le collecteur auquel elles verseront leur taxe d'apprentissage. À partir de 2018, en revanche, elles ne pourront la verser qu'à l'OPCA auquel elles versent leur cotisation de formation professionnelle ou à une Chambre inter-consulaire régionale, cette évolution fait craindre au monde de l'enseignement une déperdition très importante de la taxe professionnelle dans le champ de l'interprofessionnel.

Par ailleurs, la réforme a remplacé la taxe d'apprentissage (0,5% de la masse salariale) et la Contribution au Développement de l'Apprentissage (CDA) (0,18% de la masse salariale), par une taxe brute unique, atteignant 0,68% de la masse salariale. La Contribution Supplémentaire à l'Apprentissage (CSA), visant les entreprises de plus de 250 salariés, qui existait avant la réforme, est maintenue et fléchée directement vers l'apprentissage. Ainsi, d'après Isabelle LE LOROUX, il existe un cloisonnement accru entre le monde de l'enseignement et celui de l'apprentissage, au profit de ce dernier, qui bénéficiera de 77% de la taxe d'apprentissage, contre 57% avant la réforme.

En outre, sur les 23% restants, seuls 35% pourront être affectés aux établissements d'enseignement supérieur, contre 60% des 43% dans l'ancien système. En d'autres termes, la collecte potentielle de l'enseignement supérieur (à partir de la licence) s'effondre, au bénéfice des formations dont le niveau est compris entre CAP et Bac+2, mais surtout au profit de l'apprentissage.

En réponse à une question de la salle, Isabelle LE LOROUX précise toutefois que les universités pourront continuer de démarcher les entreprises afin qu'elles fassent connaître aux collecteurs leurs préférences quant à la destination de leur contribution.

Fiscalité des universités : points d'attention

Daniel FRIZOT, Directeur Associé Secteur Public de KPMG, présente quelques enseignements tirés des premiers contrôles fiscaux réalisés sur les universités, en 2013 et 2014. En premier lieu, il souligne que les contrôleurs, issus de l'univers de l'entreprise, ont systématiquement tout à découvrir des spécificités des universités, dont les procédures fiscales sont encore souvent peu formalisées.

Concernant les subventions versées par des organismes publics, il rappelle qu'elles ne sont assujetties à la TVA que si elles rémunèrent un service rendu à la partie versante. En d'autres termes, selon l'instruction fiscale D3A-4-08 du 13 juin 2008, si le produit de la recherche réalisée grâce à la subvention reste à l'université, comme dans la plupart des cas, cette subvention n'est pas assujettie. Il invite donc les participants à s'assurer que l'organisme financeur ne demande aucun transfert de la propriété des résultats de l'opération concernée par la subvention.

Symétriquement, Daniel FRIZOT évoque le droit à déduction de la TVA sur les opérations de recherche, visé par la même instruction du 13 juin 2008. Ces dernières sont considérées comme des opérations économiques, situées dans le champ de la TVA. Il est donc possible de déduire la TVA sur les prestations rendues à des entreprises privées, mais également sur certaines opérations financées par des subventions non assujetties à la TVA, à condition que le projet de recherche concerné présente des perspectives de valorisation futures. À cet égard, il convient donc d'identifier ces perspectives de valorisation dès l'origine d'un projet, avec son responsable, afin de pouvoir en justifier à l'administration fiscale, étant compris que l'échec d'un projet de recherche est, par définition, toujours possible.

En réponse à une question de la salle, Daniel FRIZOT attire l'attention des participants sur les possibles requalifications de bâtiments affectés entièrement à la recherche. En effet, l'administration fiscale peut considérer qu'un projet impliquant des doctorants présente une composante d'éducation, excluant, de fait, le bâtiment abritant l'opération concernée du champ exclusif de la recherche.

Daniel FRIZOT aborde le sujet des mises à disposition de personnel : celles qui sont réalisées dans le cadre d'opérations assujetties à la TVA sont elles-mêmes imposables à la TVA. Toutefois, selon l'arrêt Horizon Collège de la Cour de justice de l'Union européenne (2007), les mises à disposition de personnel enseignant par une université à une autre peuvent être exonérées de TVA, si elles sont indispensables à l'enseignement dispensé par l'établissement destinataire et si elles ne sont pas destinées à procurer à cet établissement des recettes supplémentaires.

Les groupements et la gestion mutualisée qu'ils impliquent présentent d'autres enjeux spécifiques. Ainsi, l'article 261-B du Code général des impôts exonère les prestations de services rendues par un groupement à ses membres, à condition que ces derniers exercent une activité majoritairement (à 80% au moins) exonérée de TVA. Dans ce cadre, il peut donc être utile, selon Daniel FRIZOT, de séparer les facturations de mutualisation liées à la recherche, assujetties à la TVA des facturations de mutualisation liées à l'enseignement, exemptées de TVA.

Plus largement, Daniel FRIZOT engage les Établissements d'Enseignement supérieur et de Recherche à mettre en place des procédures fiscales répondant à cette sectorisation fiscale. En effet, dans la mesure où les immobilisations affectées à la recherche sont soumises à la TVA, contrairement aux immobilisations affectées à l'enseignement, le passage d'une immobilisation d'un secteur à l'autre peut impliquer des régularisations complexes. La sectorisation des immobilisations apparaît donc comme un prérequis incontournable à la mise en œuvre d'une telle procédure.

D'autre part, Daniel FRIZOT souligne que la loi de simplification fiscale de décembre 2014 a supprimé le dispositif de livraison à soi-même pour les bâtiments entièrement dédiés à la recherche, comme c'était déjà le cas pour les bâtiments entièrement dédiés à l'éducation. Le dispositif ne s'applique donc plus qu'aux bâtiments mixtes. Bien qu'il soit encore très peu pratiqué par les universités, les enjeux liés à la livraison à soi-même constituent un point de vigilance pour les EPSCP.

Enfin, Daniel FRIZOT évoque l'impôt sur les sociétés qui ne concerne pas les activités d'enseignement et de formation continue et dont sont exonérées les activités de recherche. Pourtant, il attire l'attention des participants sur le fait que certaines activités, relevant de prestations de nature concurrentielles (comme les locations de salles ou d'équipements divers), peuvent être assujetties à l'impôt sur les sociétés. Il est donc indispensable d'établir une liasse fiscale annuelle, recensant l'ensemble des opérations de cette nature. En réponse à une question de la salle, Daniel FRIZOT précise qu'un défaut de remise de la liasse fiscale peut donner lieu à une amende.

En conclusion, il invite les EPSCP à inscrire progressivement leurs procédures et méthodes fiscales dans une démarche de progrès, en commençant par la sécurisation de la TVA, puis en prenant en compte l'impôt sur les sociétés : une affectation pertinente des charges permet le plus souvent d'éviter de devoir acquitter.





Présentation de l'Observatoire 2015 des Universités et des Écoles

Christian LIBEROS présente les résultats 2015 (chiffres 2014) de cet Observatoire, réalisé depuis plusieurs années par KPMG sur un échantillon de 15 universités et 7 écoles ou instituts d'enseignement supérieur. En préambule, il précise qu'en 2015, les universités ont reçu pour leur gestion un satisfecit de la Cour des comptes.

En premier lieu, l'Observatoire met en évidence une certaine stabilité, entre 2013 et 2014, des subventions de l'État : elles constituent 82 % des recettes des universités et 68 % des recettes des écoles et instituts (contre 83 % et 68 %, respectivement, en 2013). La part des dépenses consacrée à la masse salariale reste assez stable également : 79 % en 2014 pour les universités (sans évolution depuis 2013) ; 64 % en 2014 pour les écoles (contre 66 % en 2013). En revanche, les amortissements non neutralisés subissent une baisse progressive, depuis 2012, dans les universités comme dans les écoles.

La dépense moyenne par étudiant, dans les universités, passe de 7 098 euros en 2013 à 7 201 euros en 2014, avec d'assez fortes disparités selon les sections (littéraires ou scientifiques, par exemple). Dans les écoles et instituts, ce chiffre moyen subit une légère baisse, de 26 940 euros à 26 694 euros, entre les deux mêmes années. Toujours entre 2013 et 2014, la masse salariale par étudiant, quant à elle, évolue de 5 553 euros à 5 681 euros dans les universités et de 17 642 euros à 17 059 euros dans les écoles et instituts d'étude supérieure.

Anne-Lucie WACK, présidente de la Conférence des Grandes Écoles, souligne l'importance de cet Observatoire dans un contexte où les situations financières des établissements d'enseignement supérieur sont de plus en plus contraintes et au moment où la France vient de se doter, pour la première fois, d'une stratégie nationale de l'enseignement supérieur. Les objectifs de cette stratégie sont particulièrement ambitieux puisqu'ils visent notamment le fait d'amener 60 %

d'une classe d'âge à l'enseignement supérieur à l'horizon 2025, contre seulement 40 % aujourd'hui, ce qui impose notamment de trouver de nouveaux modèles de financement de l'enseignement supérieur. Toutefois, elle met en garde les participants à la journée de travail contre la tentation de comparaisons, à partir des données de cet Observatoire, entre universités et grandes écoles, comparaisons qui sont fortement biaisées. Selon elle, en effet, les deux systèmes sont complémentaires et indispensables mais il faut être rigoureux dans les indicateurs et les ratios pour être en mesure de comparer des choses comparables. Elle prend pour exemple le coût par étudiant, pour lequel on compare un coût à l'université tous cursus confondu Licence-Master-Doctorat avec un coût en grande école qui concerne du cursus bac +5 (grade master). En outre, il faudrait ramener le coût à l'étudiant diplômé, et non pas à l'étudiant inscrit, ce qui fait une grande différence, compte tenu du taux d'échec ou de redoublement à l'université, alors que ce taux d'échec est quasi-nul en grande école, du fait des processus de sélection et orientation. Elle souligne également que la forte progression du nombre des inscriptions à l'université (65 000 étudiants supplémentaires en 2015 selon le chiffre largement relayé par la presse) est erroné, puisque ce chiffre inclut les 30 000 élèves des classes préparatoires qui sont désormais contraints de s'inscrire administrativement à l'université, mais n'y font pas leurs études.

Christian LIBEROS évoque l'évolution du poids de la masse salariale (charges sociales comprises) sur les recettes totales. Celui-ci est stable entre 2013 et 2014, établi à 77 %, pour les universités. Pour les écoles et instituts, en revanche, il progresse de 56 % à 62 % d'une année sur l'autre.

L'évolution du taux d'amortissement, quant à elle, met en évidence le vieillissement du patrimoine mobilier des universités, par rapport aux écoles et instituts surveillés par l'Observatoire.



Par ailleurs, en moyenne, pour 2014, le ratio de financement des investissements de l'année atteint 150% pour les universités (malgré des disparités importantes selon les établissements) contre 200% pour les écoles et instituts.

Hubert BRIAND, de la direction de l'investissement de la Caisse des Dépôts et Consignations (CDC), considère qu'une partie de ces écarts est imputable aux effets de l'Opération Campus qui, certes avec retard, a concentré des investissements sur certains sites.

Christian LIBEROS aborde la structure financière des établissements. Il souligne en particulier qu'en 2014, le fonds de roulement atteint en moyenne 61 jours pour les universités (contre 56 jours, en 2013) et 103 jours pour les écoles et instituts (contre 109, en 2014).

En conclusion de la présentation de l'Observatoire, Hubert BRIAND évoque les réflexions conduites par la CDC sur le patrimoine des universités et des établissements d'enseignement supérieur qui constitue le second poste de dépense de ces institutions, après les charges de personnel.

Le patrimoine immobilier des universités françaises représente 18,5 millions de m², répartis sur 6 000 ha. Ces bâtiments sont souvent en mauvais état, notamment sous l'angle de l'efficacité énergétique, avec toutefois, des disparités considérables selon les établissements. Or, ce défaut général d'efficacité énergétique est une des conséquences des insuffisances budgétaires pour l'immobilier en termes de fonctionnement comme en matière d'investissement.

Selon Hubert BRIAND, les universités se trouvent donc face à ce qu'il appelle une « bombe énergétique », matérialisée par un effet de ciseau entre le coût croissant de l'énergie et les budgets, déclinants des universités et établissements d'enseignement supérieur, dans un contexte où seules trois universités françaises ont obtenu la dévolution de leur patrimoine immobilier avec des moyens financiers adaptés.

Par ailleurs, un grand nombre d'universités est confronté à des enjeux de renouvellement urbain qui impliquent les collectivités locales et, le plus souvent, des communautés d'agglomération. En effet, dans bien des communes, la ville a rattrapé les campus qui avaient été installés à leur périphérie, après mai 1968 - c'est notamment le cas à Bordeaux ou Dijon. Cet état de fait explique la multiplication récente des schémas de développement universitaire, dans un nombre croissant d'agglomérations.

Dans ce contexte, selon la CDC, l'amélioration de la situation du patrimoine immobilier des universités doit s'appuyer sur trois leviers principaux :

- un levier énergétique qui apparaît absolument incontournable sous l'angle budgétaire comme sous l'angle écologique et qui implique une prise en compte des dimensions ressources humaines de ces enjeux : les investissements d'aujourd'hui permettront demain de réaliser des économies de fonctionnement très substantielles ;
- l'extension des possibilités de dévolution du patrimoine à un nombre croissant d'universités, d'ailleurs préconisée par la Cour des comptes ;
- l'extension de la possibilité, pour les universités, de conserver une partie des produits de cession de leur patrimoine immobilier - position soutenue non seulement par la Conférence des présidents d'université, mais aussi par le Ministère de l'Éducation Nationale, de l'Enseignement supérieur et de la Recherche.

Enfin, Hubert BRIAND évoque les perspectives ouvertes par la mutualisation des maîtrises d'ouvrage, entre universités et écoles, qui est possible sur un assez grand nombre de sites et qui serait profitable aux unes et aux autres, en particulier dans le contexte plus large des opérations de renouvellement urbain, dont les collectivités locales sont parties prenantes. En effet, selon Hubert BRIAND, ces dernières auraient tout à gagner à être associées aux projets universitaires développés sur leur territoire, au-delà des financements CPER.

Table ronde : « Contraintes financières des EPSCP et écoles - quel avenir ? »

La table ronde animée par **Philippe GATTA**, Associé et référent Enseignement supérieur et Recherche chez KPMG.

Interviennent à la table ronde :

Anne-Lucie WACK : Présidente, Conférence des Grandes Écoles (CGE) ;

Pascal AIMÉ : Inspecteur général, Responsable Enseignement supérieur et Recherche, IGAENR ;

Gérard BLANCHARD : Vice-président, Conférence des Présidents d'Université (CPU) ;

François CANSSELL : Président, Conférence des Directeurs des Écoles Françaises d'Ingénieurs (CDEFI) ;

Hubert TESTARD : Chef de mission de contrôle, Contrôle Général Économique et Financier (CGEFI).

Philippe GATTA introduit la table ronde en invitant ses intervenants à réfléchir à un nouveau modèle d'enseignement supérieur, dans un contexte marqué à la fois par une internationalisation croissante et une baisse régulière des dotations de l'État.

Hubert TESTARD est l'auteur d'un rapport du CGEFI sur les dépenses de 60 écoles d'ingénieurs disposant d'une autonomie financière et juridique, qui forment environ 50% des élèves ingénieurs français. Il précise, d'une part, que l'équipe qui a travaillé pendant trois mois sur ce rapport n'était pas composée d'experts de l'enseignement et, d'autre part, que ce document n'engage que les rapporteurs, et non le gouvernement français.

Le rapport du CGEFI s'est penché sur l'efficacité budgétaire, les relations internationales, la recherche et le développement, les enjeux sociaux (parité hommes/femmes, vie sociale des étudiants, bourses, apprentissage) des établissements concernés, mais aussi sur les rapprochements et fusions entre écoles, ainsi que sur leurs relations avec le monde économique.

Les rapporteurs ont formulé plusieurs constats. En premier lieu, le périmètre des écoles d'ingénieurs est à la fois complexe et mouvant, notamment dans leurs rapports avec les laboratoires de recherche. En outre, ces écoles sont très différentes les unes des autres. Leur taille, notamment, varie d'un facteur d'un à 20, mais leur effectif moyen (établi à 1 520 étudiants) demeure modeste, à l'échelle internationale ; à titre de comparaison, Stanford compte 5 500 étudiants ingénieurs et le MIT, 5 000.

D'autre part, le coût moyen annuel par étudiant ingénieur atteint 20 000 €, sur lesquels 15 750 € correspondent à la subvention de l'État. Ce coût élevé correspond à un service haut de gamme et il n'a pas vocation à baisser. En règle générale, les 60 établissements étudiés disposent d'un fonds de roulement confortable, comparable à celui mis en

évidence par l'Observatoire 2015 des Universités et des Écoles présenté par KPMG. En outre, un grand nombre de ces institutions présente une dynamique d'investissement assez forte.

Les établissements étudiés ont souvent conclu un nombre important d'accords internationaux mais le rendement de ces derniers apparaît assez faible ; même si, en moyenne, ces écoles accueillent 22% d'étudiants étrangers. Hubert TESTARD a été particulièrement surpris par la faible représentation des étudiants européens et nord-américains, au sein de ces institutions. Il en déduit que l'enseignement en langue anglaise est insuffisamment développé dans les écoles d'ingénieurs françaises pour attirer ces jeunes. Par ailleurs, 30% des élèves des 60 écoles d'ingénieurs étudiées sont des jeunes femmes mais à cet égard, selon leur spécialisation, les disparités sont considérables entre les établissements. Sous l'angle de l'origine sociale des étudiants, malgré un taux de boursiers élevé (33%), ces établissements apparaissent plutôt élitistes, avec seulement 13% d'élèves issus de familles d'ouvriers et d'employés (contre près de 30% pour les universités) et une très vaste majorité d'étudiants titulaires d'un baccalauréat général.

La valorisation de la recherche et la formation professionnelle sont l'apanage de quelques locomotives, parmi les 60 écoles étudiées. L'essentiel de ces dernières dispose donc d'un potentiel de développement important, de ce point de vue. Toutes présentent, cependant, un excellent taux d'insertion professionnelle, après diplôme, avec des salaires élevés.

Hubert TESTARD évoque les principales propositions formulées au sein du rapport. La première concerne la gouvernance. Sous cet angle, il recommande en priorité une communication améliorée et une coopération accrue entre les 5 administrations de tutelle des écoles d'ingénieurs et, notamment, l'élaboration d'une stratégie d'objectifs et d'indicateurs de gestion communs à ces ministères.



Au titre de l'efficience budgétaire, il insiste sur la nécessité d'améliorer la comptabilité analytique des établissements, en particulier sur leurs ressources propres et de conduire une réflexion sur la gestion du personnel non enseignant et des filiales. Enfin, il préconise l'augmentation significative des droits d'inscription des étudiants-usagers de ces écoles d'ingénieurs.

Pascal AIMÉ a dirigé, pour l'IGAENR et avec l'Inspection générale des finances, une étude sur la situation financière de l'ensemble des 75 universités métropolitaines françaises sur la base de leurs exercices 2011-2013. Selon les conclusions de ce rapport, globalement, ces établissements ont vu leur situation financière (résultat net global, capacité d'autofinancement, trésorerie, besoin de fonds de roulement) s'améliorer entre 2011 et 2013.

Toutefois, selon Pascal AIMÉ, ce constat ne permet de tirer aucune conclusion sur le niveau actuel du financement de l'enseignement supérieur. Il permet uniquement de confirmer que les équipes de direction des universités ont su prendre les mesures qui s'imposaient (comme les gels d'emplois) pour sauvegarder leur équilibre budgétaire, dans un contexte financier tendu.

Son étude permet également de constater que la valeur absolue des ressources propres des universités s'accroît, ce qui traduit une forme de prise de conscience, de la part des mêmes équipes dirigeantes, de la nécessité de diversifier leurs sources de revenus. Pourtant, le poids relatif du financement public des universités françaises ne cesse d'augmenter.

Pascal AIMÉ évoque deux principaux points d'incertitude significatifs pour l'évolution de la situation financière des universités. Tout d'abord, la croissance des charges de personnel de ces établissements est plus rapide que celle des subventions de l'État, pour des raisons mécaniques bien connues. En moyenne, actuellement, près de 81% des produits encaissables des universités sont consacrés à leur masse salariale. Or s'il atteint le seuil de 83%, ce ratio fait peser sur l'organisme un risque de déséquilibre financier. Dans la mesure où, selon l'IGAENR, le poids des charges de personnel sur les produits encaissables progresse chaque année de 0,5%, il reste peu de temps pour enrayer ce déséquilibre.

En deuxième lieu, Pascal AIMÉ souligne que les établissements universitaires ont fréquemment procédé à des arbitrages budgétaires en défaveur des dépenses d'entretien et de maintenance du patrimoine immobilier. À long terme, ces choix sont évidemment porteurs de déséquilibres financiers supplémentaires.

En conséquence, d'après Pascal AIMÉ, la maîtrise de la masse salariale constitue, à court terme, un enjeu prépondérant, pour les universités. Dans un contexte financier durablement contraint, selon toute vraisemblance, l'enjeu du développement de leurs ressources propres est tout aussi important, pour ces établissements. Plus largement, les universités se trouvent face à une forme de quadrature du cercle qui leur impose de respecter leurs obligations légales et d'accueillir un nombre croissant d'étudiants dans des conditions satisfaisantes, tout en résistant à la concurrence internationale en matière de recherche. En d'autres termes, c'est la question de la capacité des établissements à ajuster leur stratégie aux moyens disponibles, qui se trouve posée, avec une acuité différente selon les universités.

Gérard BLANCHARD et la CPU partagent l'essentiel des constats du rapport de l'IGAENR. Il tient pourtant à débiter son intervention en rappelant que le résultat d'exploitation dégagé par les universités entre 2011 et 2013 ne dépasse pas 200 millions d'euros, soit seulement 1,5% de leur budget global. Par ailleurs, le fonds de roulement des universités atteint 1,4 milliard d'euros, mais seuls 25% de cette somme sont disponibles (environ 350 millions d'euros, qui correspondent d'ailleurs à la capacité d'autofinancement des établissements). Ces chiffres relativisent, selon lui, la portée de l'apparente amélioration de la situation financière des établissements universitaires sur la période.

Concernant l'augmentation de la masse salariale de ces établissements, il précise qu'elle ne traduit pas une augmentation du nombre des personnels statutaires des universités, mais qu'elle est imputable au Glissement Vieillesse-Technicité (GVT) et surtout au Compte d'Affectation Spéciale Pension.

Par ailleurs, il confirme que les universités recherchent l'équilibre budgétaire mais le plus souvent dans une logique de gestion à court terme, plutôt que dans une perspective stratégique. Il confirme également que de nombreux établissements se trouvent contraints de différer des investissements de maintenance des bâtiments. Cet état de fait constitue évidemment un point d'inquiétude, une véritable bombe à retardement, pour certains présidents d'université.

Gérard BLANCHARD est plus critique face à la suggestion de dimensionner le projet stratégique des établissements à leurs moyens disponibles. Si cette logique semble de bon sens, elle se heurte à l'objectif fixé aux universités de diplômer 50% (voire bientôt 60%) d'une classe d'âge et à l'afflux de plusieurs centaines de milliers d'étudiants supplémentaires, sur le quinquennat, que cet objectif implique. Or face à cette mission de formation initiale, l'université manque d'opportunités pour diversifier ses ressources.

Après avoir rappelé que les universités délivrent un enseignement de grande qualité, en dépit du fait que leur coût par étudiant soit plus faible que celui des écoles, il souligne qu'un nombre croissant de ressources publiques implique une logique compétitive (ANR, PIA, CPER, FEDER, FSE, notamment). En outre, le développement de telles activités contractuelles nécessite fréquemment des recrutements. C'est l'une des raisons pour lesquelles, selon lui, l'université doit améliorer sa connaissance de ses coûts.

Il rappelle aussi que les droits d'inscription ne représentent qu'entre 2 et 3% du budget des universités et que leur caractère actuellement limité procède du choix politique de la nation. Pour autant, malgré l'absence de consensus sur ce sujet parmi les présidents d'université, la question de l'augmentation des droits d'inscription n'est pas un tabou aux yeux de la CPU. Pour Gérard BLANCHARD, il n'est toutefois pas question que ces droits d'inscription constituent la seule réponse aux besoins de financement des universités. Surtout, il est impensable qu'une telle augmentation se traduise en France par une limitation de l'accès à l'enseignement supérieur, en particulier à l'aune de l'objectif déjà évoqué de diplômer une part toujours croissante d'une classe d'âge.

Enfin, si la formation continue est présentée comme une source importante de financement supplémentaire, toutes les universités ne sont pas outillées pour profiter de cette manne, dont la recherche implique d'ailleurs aussi des coûts supplémentaires.

D'après Gérard BLANCHARD, les modèles et principes pédagogiques des établissements universitaires recèlent des marges de progrès utiles à leur situation générale, notamment sous l'angle du statut des enseignants-chercheurs. À titre personnel, il considère aussi qu'une autonomie accrue des universités, en particulier en matière de ressources humaines, offre une piste supplémentaire d'amélioration des prévisions de dépenses (et donc de gestion) des établissements. En effet, d'après lui, dans ce domaine, l'État impose des décisions que les universités n'ont pas nécessairement les moyens d'appliquer.

Anne-Lucie WACK, CGE, insiste sur les coûts associés à l'ouverture internationale et à l'ouverture sociale prônées par Pascal AIMÉ, ainsi que sur la nécessité, pour les grandes écoles, qu'elle représente, de trouver des sources de financements structurantes et durables en cohérence avec les objectifs stratégiques et les valeurs des établissements concernés.

Ainsi, selon elle, les liens des écoles avec l'univers de l'entreprise, notamment à travers les chaires d'entreprise et le mécénat, offrent des perspectives intéressantes, qu'il convient de développer en particulier avec les PME.

Par ailleurs, elle partage entièrement l'avis de Gérard BLANCHARD sur l'augmentation des droits d'inscription, qui ne doit pas devenir la seule variable d'ajustement de l'équilibre financier des écoles, au détriment des étudiants et de leur famille, mais s'intégrer dans un modèle économique durable reposant sur diverses sources de financements comme la taxe d'apprentissage, la formation continue, le mécénat, les contrats, complétant les financements publics, et adossé à un système de bourses et d'exonération qui garantisse un accès équitable des différentes classes sociales à l'enseignement supérieur. Pour ce qui est des

grandes écoles, elle rappelle que ces frais sont très variables d'un établissement à l'autre (de 700 à 2700 € par an pour les écoles publiques, de 7 000 voire 13 000 euros pour certaines écoles privées, contre 60 000 dollars par an pour les universités américaines). Elle souligne que la question de l'augmentation des frais d'inscription est un sujet complexe qui nécessite une approche différenciée et qui doit être mis sur la table sans tarder.

Philippe GATTA invite les intervenants de la table ronde à présenter leurs idées pour le développement des liens des établissements d'enseignement supérieur avec l'univers de l'entreprise ou le développement de la formation continue.

Anne-Lucie WACK précise que, dans les grandes écoles, les ressources liées au mécénat par les alumni et les entreprises sont encore relativement peu développées. L'enquête réalisée récemment par la CGE montre ainsi qu'un petit nombre d'écoles réalise l'essentiel des levées de fond. La CGE va organiser une diffusion des bonnes pratiques grâce aux écoles qui maîtrisent déjà la levée de fonds et préconise une professionnalisation des pratiques. Concernant la formation continue, le diagnostic fait au niveau de la CGE est que cela coûte parfois davantage que cela ne rapporte, en coût complet, et que cela doit constituer un point de vigilance pour le développement de la formation continue.

Gérard BLANCHARD confirme à la fois l'importance de la professionnalisation des processus et le fait que la participation à la formation continue ne soit pas nécessairement source de profits. Pour autant, cette voie mérite d'être explorée, à condition toutefois que l'université, sur ces missions, soit capable de réaliser une marge, et que cette dernière lui soit disponible.

Concernant la recherche, Gérard BLANCHARD insiste sur la nécessité de mettre en place des dispositifs innovants pour lier recherche et valorisation. À cet égard, la création de plateformes, en coopération avec les collectivités territoriales, peut être très utile.

Philippe GATTA passe la parole à François CANSELL qu'il interroge en particulier sur les possibilités pour les écoles d'ingénieurs d'investir le champ de la recherche, dans une logique de développement de leurs ressources propres.

François CANSELL, CDEFI, remercie Hubert TESTARD pour le travail réalisé sur les écoles d'ingénieurs, auquel il a contribué également et qui constitue un document de référence important. Rappelant que les écoles d'ingénieurs ne recrutent que des élèves capables d'obtenir leur diplôme en trois ans, il invite les participants à considérer le coût d'un enseignement par étudiant sous l'angle des perspectives de succès de la formation. Il s'associe également aux propos déjà formulés sur l'idée d'augmenter les droits d'inscription : il n'existe aucun tabou sur le sujet à la CDEFI, à condition toutefois que la réflexion s'ouvre dans le cadre d'un engagement pluriannuel de l'État, dans un contexte où les écoles d'ingénieurs font déjà face à la perspective d'une diminution de leur budget de 44 millions d'euros.

Abordant la recherche, il confirme les propos de Gérard BLANCHARD, selon qui, l'université, mais également les écoles d'ingénieurs, doivent apprendre à calculer leurs prix de vente, leurs coûts et leurs marges, afin de présenter des projets cohérents et attractifs aux partenaires industriels potentiels.

Concernant les partenariats internationaux, il considère que les écoles agissent le plus souvent, dans ce cadre, comme accompagnateurs de l'État, et pour un coût net, plutôt qu'un bénéfice.

Philippe GATTA souhaite savoir si la création de filiales peut être utile pour la recherche ou les développements internationaux.

François CANSELL indique que l'École des Ponts a créé une filiale pour conduire ses missions de formation continue. Or, sur un chiffre d'affaires de 15 millions d'euros, cette filiale ne réalise qu'une marge très faible, de l'ordre de 2 ou 3%. Selon lui, pourtant, l'outil essentiel pour pouvoir travailler avec des entreprises est le plateau technique spécialisé (électronique, agroalimentaire, biotechnologies, etc.).

Jean-Michel CATIN, directeur de la rédaction du Groupe AEF, souhaite savoir si les établissements d'enseignement supérieur, quelle que soit leur forme, face aux contraintes financières, sont soumis à une logique de regroupement, entre eux ou avec des établissements de recherche, comme le CNRS, dont la puissance financière est importante.

Hubert TESTARD indique qu'à court ou moyen terme, les regroupements et fusions de cette nature impliquent plutôt un accroissement des coûts. En effet, il a fallu 15 ans aux Instituts d'Études Politiques qui se sont regroupés pour dégager des gains de productivité.

Pascal AIMÉ estime que certaines fusions permettent d'envisager des gains de productivité. Toutefois, il ne pense pas qu'une perspective de regroupement entre établissements puisse être assise uniquement sur la promesse d'économies d'échelle.

Gérard BLANCHARD est sur la même ligne, même s'il concède que l'État pousse les établissements au regroupement, dans une logique qui s'apparente souvent à une série d'injonctions contradictoires. En revanche, il considère que les contraintes budgétaires ont déjà incité les établissements à réaliser des gains de productivité, au risque, parfois, d'approcher des limites économiques et organisationnelles.

François CANSELL ne croit pas à la possibilité, pour les écoles d'ingénieurs, de procéder à des concentrations dans une perspective de gains financiers. En revanche, les fusions peuvent être utiles pour accroître les capacités d'accueil des étudiants des établissements concernés. Selon lui, la recherche de l'optimisation des moyens est toujours pertinente, dans la mesure où elle demeure cohérente.

Anne-Lucie WACK s'associe à l'ensemble des propos formulés sur les regroupements. Ces derniers sont essentiellement utiles, selon elle, pour développer des dispositifs innovants et des synergies. En outre, elle souligne que les établissements qui atteignent, en se regroupant, une taille trop importante peuvent perdre une partie de leur agilité, alors qu'il est essentiel de pouvoir réagir rapidement aux évolutions du contexte.

Jean-Michel CATIN rappelle que les Programmes d'Investissement d'Avenir successifs ont puissamment contribué à certains regroupements, puisque leur logique semble conditionner l'obtention de fonds à des fusions. Dans cette mesure, il s'interroge sur les possibilités, pour les établissements d'enseignement supérieur, d'échapper à cette logique qui a déjà contribué à restructurer le secteur des grandes écoles de commerce.

Gérard BLANCHARD confirme que les Établissements d'Enseignement supérieur et de Recherche parviennent à collaborer en matière de recherche. Dans le domaine de la formation, c'est effectivement plus difficile.

Pascal AIMÉ considère que la question des fusions peut apparaître centrale pour les établissements situés dans les grandes métropoles, mais pas pour les universités qui se trouvent isolées sur leur territoire.

Christian LIBEROS souligne l'urgence, pour les Établissements d'Enseignement supérieur et de Recherche, de réagir face à la perspective de dégradation de leur situation financière. À cet égard, il invite ces institutions à réfléchir sur leur gouvernance.

Un débat s'installe entre les intervenants sur la question de la gouvernance : la majorité d'entre eux estime que cette dernière n'est pas spécialement en cause, mais Anne-Lucie WACK pense au contraire que la gouvernance est un facteur clé et qu'il peut être nécessaire d'ouvrir cette « boîte de Pandore », pour reprendre le terme utilisé par Gérard BLANCHARD. Gérard BLANCHARD, pour sa part, considère que le statut des enseignants-chercheurs constitue un blocage bien plus grave que la gouvernance pour les Établissements d'Enseignement supérieur et de Recherche.

Clôture

Jean-Michel CATIN, directeur de la rédaction du Groupe AEF, conclut la journée de travail en évoquant le cas du Président d'une grande université française qui, au début des années 2000, gérait encore son université grâce à un tableau Excel. Cette anecdote illustre, selon lui, le chemin parcouru par les universités, depuis une quinzaine d'années, sur la voie de la professionnalisation de ses fonctions, bien que cette dernière ne soit pas encore pleinement assumée.

D'après lui, en effet, l'Université a longtemps été laissée à l'abandon par l'État (au profit des grandes écoles) et elle ne s'est convertie que très récemment à la culture des chiffres. En outre, pour Jean-Michel CATIN, la prévalence de la culture de l'enseignant-chercheur perdure, alors que l'Université aurait surtout besoin de personnel de soutien, pour permettre à ces enseignants-chercheurs d'exercer leur métier dans de meilleures conditions. Par exemple, face à la complexité des missions de ces établissements, il déplore que le caractère essentiel de la fonction de directeur général des services ne soit pas encore reconnue dans toutes les universités.

Malgré cet état des lieux assez sombre, Jean-Michel CATIN veut mettre en avant des raisons d'être optimiste et notamment la logique de différenciation qui, selon lui, est à l'œuvre. La logique d'autonomie, quoique limitée, qui a été instaurée assez récemment, permet à des équipes de direction performantes de s'exprimer, dans un esprit d'agilité et de réactivité, inspiré par les modèles étrangers les plus performants.



KPMG en un regard

KPMG, leader de l'audit, du conseil et de l'expertise comptable en France

KPMG accompagne les sociétés cotées et groupes internationaux dans le cadre de missions d'audit, de conseil financier (acquisitions cessions, introduction en bourse...) et de conseil en management.

Le cabinet intervient auprès des PME, ETI, groupes familiaux, TPE, artisans, commerçants et professions libérales pour les accompagner à chaque étape de leur développement : expertise comptable, certification des comptes, aide à la création, évaluation, gestion sociale, transmission, conseil patrimonial, juridique et fiscal...

KPMG apporte également son expertise aux acteurs de l'Économie Sociale et Solidaire et au Secteur Public Local, à l'Etat et aux collectivités territoriales sur des sujets aussi variés que l'information financière, la gouvernance, l'évaluation, le pilotage, le contrôle interne ou externe...

Chiffres clés



8 300

professionnels

238

bureaux
en France



70 000

KPMG en France compte plus de clients parmi lesquels :



200

sociétés cotées ou faisant
appel public à l'épargne

6 000

références dans les
collectivités publiques



Contacts

Bernard Bazillon

**Associé, Directeur national Économie Sociale et Solidaire
Enseignement Supérieur & Recherche**

Tour EQHO
2 avenue Gambetta
CS 600 55
92066 Paris La Défense Cedex
Tél. : +33 (0)1 55 68 94 59
E-mail : bbazillon@kpmg.fr

Christian Liberos

**Directeur Associé,
Réfèrent Enseignement Supérieur & Recherche**

Tél. : +33 (0)5 82 52 52 82
E-mail : cliberos@kpmg.fr

Philippe Gatta

**Associé,
Réfèrent Enseignement Supérieur & Recherche**

Tél. : +33 (0)4 37 64 78 14
E-mail : pgatta@kpmg.fr

kpmg.fr

Les informations contenues dans ce document sont d'ordre général et ne sont pas destinées à traiter les particularités d'une personne ou d'une entité. Bien que nous fassions tout notre possible pour fournir des informations exactes et appropriées, nous ne pouvons garantir que ces informations seront toujours exactes à une date ultérieure. Elles ne peuvent ni ne doivent servir de support à des décisions sans validation par les professionnels ad hoc. KPMG S.A. est une société anonyme d'expertise comptable et de commissariat aux comptes à directoire et conseil de surveillance au capital social de 5 497 100 euros. 775 726 417 RCS Nanterre. Siège social : Tour Eqho - 2 avenue Gambetta - 92066 Paris La Défense Cedex. KPMG S.A. est membre du réseau KPMG constitué de cabinets indépendants adhérents de KPMG International Cooperative (« KPMG International »), une entité de droit suisse. KPMG International ne propose pas de services aux clients. Aucun cabinet membre n'a le droit d'engager KPMG International ou les autres cabinets membres vis-à-vis des tiers. KPMG International n'a le droit d'engager aucun cabinet membre.

© 2016 KPMG S.A., société anonyme d'expertise comptable et de commissariat aux comptes, membre français du réseau KPMG constitué de cabinets indépendants adhérents de KPMG International Cooperative, une entité de droit suisse. Tous droits réservés. Le nom KPMG et le logo sont des marques déposées ou des marques de KPMG International. Imprimé en France. Conception - Réalisation : Communication - OLIVER - Janvier 2016.

Crédit photos : iStock.