

Mémoire

Pour une information financière fiable, synthétique et enrichie des collectivités territoriales

Préambule

L'Afigese est fortement impliquée au sein du Comité de fiabilité des comptes locaux depuis l'origine de cette instance.

Elle participe et enrichit les travaux au travers des différents groupes de travail mis en place pour faire vivre les propositions émanant du comité.

Son réseau d'experts représentatifs de toutes les collectivités et établissements publics locaux en fait une association reconnue.

C'est donc tout naturellement que l'Afigese a été associée aux différents ateliers de travail du Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP) sur la rédaction du recueil des normes du secteur public local.

Le CNoCP a été créé par la loi de finances rectificative du 30 décembre 2008 suite notamment aux propositions formulées par le rapport Prada. Il remplace le Comité des normes de comptabilité publique et son Comité d'interprétation.

Il fait écho à l'article 56 du décret du 7 novembre 2012 dit décret GBCP (gestion budgétaire et comptable publique) qui dispose que « *La comptabilité générale retrace l'ensemble des mouvements affectant le patrimoine, la situation financière et le résultat. Elle est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations. Elle est tenue par exercice s'étendant sur une année civile. Elle inclut, le cas échéant, l'établissement de comptes consolidés ou combinés.*

Les règles de comptabilité générale applicables aux personnes morales mentionnées à l'article 1er ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de l'action de ces personnes morales. Ces règles sont fixées selon des normes établies dans les conditions prévues à l'article 136 de la loi du 28 décembre 2001 visée ci-dessus. »

Dans ce cadre, des recueils de normes ont été élaborés pour l'Etat puis pour les établissements publics nationaux (EPN).

Au travers de ces instances (Comité national de fiabilité et CNoCP) et du développement des actions en faveur de la fiabilité des comptes locaux, plusieurs évolutions et dispositifs sont progressivement mis en place.

L'Afigese souhaite porter à la connaissance de l'Etat ses remarques et positions qui sont issues des réflexions de ses adhérents appartenant à différentes collectivités et établissements publics locaux.

Détails des réflexions menées par l'AFIGESE

Les réflexions que nous souhaitons porter à votre connaissance concernent les travaux menés actuellement sur l'information financière des collectivités et établissements publics locaux.

3 axes sont plus spécifiquement étudiés :

- Un référentiel unique afin d'obtenir plus de lisibilité et comparabilité,
- Une information synthétique et enrichie pour accroître la transparence,
- Une garantie en matière de fiabilité de l'information.

Ces études sont en effet indispensables et nécessaires pour les collectivités et établissements, mais elles ne doivent pas méconnaître les besoins et les contraintes de ces derniers.

Un référentiel unique afin d'obtenir plus de lisibilité et de comparabilité

Sur le référentiel unique, le CNoCP travaille actuellement à l'élaboration d'un recueil des normes pour le secteur public local.

Celui-ci à l'image des autres recueils, se présentera sous forme de normes thématiques portant sur tous les aspects se reportant à la comptabilité.

Elles tiennent compte des spécificités du secteur public local (conformément à l'article 56 du GBCP) et leur élaboration se fait dans le cadre de groupes de travail associant les ministères, des représentants de collectivités et des experts (commissaires aux comptes et experts comptables).

Le recueil des normes pour le secteur public local devrait être validé, à l'examen du programme de travail du CNoCP, en 2020.

Actuellement, les normes validées ont fait l'objet jusqu'en 2019 d'inclusion dans l'instruction budgétaire et comptable M57 qui devrait remplacer l'ensemble des instructions des collectivités territoriales (M14, 52, 61 et 71) au 1/01/2023.

L'instruction M57 est l'outil d'explicitation et de vulgarisation de la norme. Il est donc apparu, de fait, important que l'Afigese soit présente dans les deux instances :

- Celle relative à l'élaboration de la norme (GT du CNoCP) afin de faire prendre en compte au normalisateur des spécificités locales comparativement aux référentiels applicables à l'Etat et aux EPN ;
- Celle relative à l'élaboration de la M57 (GT DGFIP et DGCL) afin que soient prises en compte toutes les particularités et que des exemples appropriés soient fournis.

Pour avoir des comptes fiables et réguliers, il est nécessaire de bien comprendre et bien appliquer les principes comptables. Ceux-ci doivent donc être bien explicités et ne pas être source d'interprétations divergentes.

Ainsi, dans les normes adoptées, **l'explicitation dans les instructions n'est pas totale et plusieurs opérations ne sont pas décrites ce qui peut conduire à des difficultés de transcription comptable tant par les ordonnateurs que par les comptables.**

Il est important que les instructions précisent et illustrent la norme afin que la mise en œuvre de ces dispositions soit effective. Seules les collectivités peuvent apprécier le caractère opérationnel ou non de telle ou telle règle, la nécessité de vulgariser son utilisation, d'introduire des mécanismes atténuateurs.

Trop souvent, les instructions budgétaires et comptables publiées ne trouvent pas à s'appliquer sur le terrain du fait d'imprécisions ou de lecture différente entre l'ordonnateur et le comptable.

La M57 est appelée à évoluer et sa version finale devrait être publiée au 1/01/2023 pour s'appliquer à l'ensemble des collectivités en lieu et place des instructions budgétaires et comptables des collectivités (M14, 52 , 61 et 71).

La Cour des comptes dans son rapport de juin 2019 sur le bilan de l'expérimentation de la certification des comptes des collectivités locales prend position pour donner une valeur réglementaire au recueil des normes venant se substituer aux instructions budgétaires et comptables.

Le tome 1 de l'instruction M57 aurait alors valeur de circulaire et non plus d'arrêté.

L'Afigese considère que cette position conduirait à ignorer l'articulation budgétaro comptable propre à la comptabilité publique locale.

Contrairement aux collectivités, l'Etat et les Etablissements publics nationaux, disposant tous deux d'un recueil ayant valeur réglementaire, utilisent deux comptabilités : une budgétaire et une comptable (notion de dualisme). La réconciliation des résultats budgétaires et comptables se faisant in fine au travers d'annexes spécifiques.

Prendre comme argument l'existence d'un recueil de valeur réglementaire pour les structures relevant de l'Etat, dans le but de rendre également réglementaire, dans un souci d'uniformité, le recueil du secteur public local, conduirait à nier la spécificité propre à ce secteur.

Les collectivités ne peuvent être assimilées à des établissements de par même les contraintes spécifiques auxquels elles doivent faire face (contractualisation, vote d'une autorisation budgétaire préalable, dispositions du CGCT...).

L'élaboration d'une norme comptable ne doit pas être un « copié / collé » de celles existantes pour l'Etat et les EPN.

Les derniers débats sur la suppression de la journée complémentaire en sont une illustration et ne constituent pas pour l'Afigese une avancée au vu des actions en cours.

D'une manière générale, même si elle n'est pas codifiée dans un texte réglementaire pour tout organisme public, ces derniers disposent tous de cette journée complémentaire pour l'ensemble des opérations d'inventaire. La journée complémentaire dans le secteur local est quant à elle prévue dans le code générale des collectivités territoriales et existe pour la finalisation des dernières écritures d'ordre qui sont pour la plupart, des opérations d'inventaire ainsi que pour certaines opérations budgétaires particulières (tenant là encore à la spécificité du secteur public local).

L'Afigese soutient le maintien de cette journée qui permet aux collectivités d'opérer les derniers ajustements avant clôture définitive des comptes.

La coexistence de deux normes de même niveau est à notre sens possible et nécessaire pour le secteur public local. Elle implique une vigilance stricte des services de l'Etat afin de veiller à une mise à jour et mise en concordance régulière du recueil des normes et des instructions. Le seul recueil des normes ne peut suffire à la tenue de la comptabilité locale.

Une information synthétique et enrichie pour accroître la transparence

Plusieurs collectivités membres de l'Afigese expérimentent actuellement le compte financier unique (CFU) et l'élaboration de l'Annexe dans le cadre de l'expérimentation de la certification des comptes (tome 4 de la M57).

L'Afigese rejoint totalement les administrations d'Etat quant aux objectifs du CFU (qualité / fiabilité comptable, relation ordonnateur comptable ...). Néanmoins, l'objectif de simplification et de lisibilité des états ne paraît pas être au rendez-vous au regard des premières maquettes proposées.

Trop d'annexes réglementaires demeurent sans pouvoir subir aucune modification car relevant du pouvoir réglementaire voire législatif.

Les objectifs initialement fixés par le comité national de fiabilité des comptes locaux semblent avoir été perdus de vue par les différentes parties prenantes à ces évolutions.

Les attentes des bénéficiaires du compte financier unique n'ont pas été menées à leur terme ou cette réflexion a été faite de manière trop multiforme et les attentes trop nombreuses pour qu'une quelconque avancée puisse exister en la matière.

L'Afigese souhaite qu'une réflexion de ce type soit rapidement menée afin que le CFU devienne véritablement un outil d'information clair et exploitable pour l'ensemble des destinataires finaux, dans la perspective de certification future des collectivités locales.

Certaines des attentes peuvent être prises en compte au travers d'autres dispositifs existants à l'image des développements actuels sur l'open data. L'information pourrait être plus précise et plus riche laissant alors le CFU jouer son rôle de production d'une information claire et synthétique. Ces réflexions sont une véritable opportunité pour tout bénéficiaire de l'information financière. Opportunités en terme d'enrichissement de l'information au travers d'autres véhicules, opportunités également en terme de lisibilité de l'information en la recentrant sur les grandeurs caractéristiques reportant vers d'autres modes d'accès à l'information détaillée.

Les travaux en cours portent également en germe, au-delà du CFU, une réflexion sur la présentation des états financiers.

Le rapport intermédiaire sur la certification des comptes locaux publié avant l'été par la Cour des comptes fait état de réflexions sur la présentation des états financiers des organismes publics locaux.

En effet, la Cour évoque la présentation en annexe des informations relatives aux activités suivies en budgets annexes et non dans les états de synthèse des états financiers (le bilan et le compte de résultat), comme il est prévu dans la méthode dite « préférentielle ».

Selon la Cour « *la méthode préférentielle est seule capable de fournir une information comptable exhaustive et détaillée sur les activités d'une collectivité en tant qu'entité juridique dotée de la personnalité morale. À l'inverse, la méthode optionnelle aboutit à des états financiers tributaires des choix d'architecture budgétaire de l'entité* ».

La Cour ajoute que « *Une collectivité, comme toute personne morale, ne peut juridiquement pas être représentée par plusieurs états financiers distincts en fonction d'une segmentation interne de ces*

compétences ou de son organisation. Seule l'application de la méthode préférentielle, avec retraitement des flux croisés, est en mesure de présenter des états financiers d'une manière satisfaisante. Seule la méthode préférentielle permet de donner tout son sens à la certification des comptes, l'option ne pouvant être considérée que comme une méthode transitoire. »

Au vu de ce rapport et des évolutions en cours sur d'autres structures publiques (cf. les établissements publics hospitaliers et la notion de combinaison), il est important à notre sens de réfléchir aux besoins des collectivités.

Quelle présentation et pour quoi faire ?

Encore une fois les bénéficiaires finaux de cette information sont multiples et les besoins différents. Les collectivités ont un besoin fort d'information en matière d'évaluation des politiques publiques, de coûts, information qui doit s'appuyer sur une comptabilité fiable et sincère.

Une étude en ce sens devrait être réalisée. Cette étude pourrait avoir des répercussions sur la présentation des états financiers des collectivités.

Encore une fois, la spécificité des collectivités doit être prise en compte dans toutes ses composantes.

Une réflexion sur cette présentation synthétique se doit d'être ouverte sans tarder.

Plus qu'une consolidation qui a une dimension juridique, qu'une agrégation qui n'opère pas l'intégralité des retraitements voulus, il est important de réfléchir à la combinaison des comptes sur un périmètre à définir. L'intérêt de cette combinaison, ses enseignements, mais également les conséquences pratiques et organisationnelles pour les collectivités concernées.

Les derniers travaux sur la notion de flux croisés dans le cadre du comité national de fiabilité des comptes) ont montré la difficulté de l'exercice et l'importance d'anticiper au vu des évolutions nécessaires.

Une garantie en matière de fiabilité de l'information

Sur la garantie en matière de fiabilité, la relation ordonnateur / comptable est fondamentale et elle doit être redéfinie à l'aune des évolutions qui se font jour.

Les réflexions et expérimentations en cours sur le CFU et l'Annexe permettent de revoir le rôle des deux acteurs que sont l'ordonnateur et le comptable. De nouvelles organisations, notamment en matière de paiement de la dépense, se mettent en place repositionnant également leurs missions.

L'ensemble de ces évolutions donnent du sens au mouvement actuel en cours vers une plus grande sincérité et lisibilité de l'information financière.

L'Afigese suit avec attention les différents dispositifs attestant la fiabilité comptable, que ce soit au travers de la certification ou des dispositifs alternatifs à la certification.

Les propositions de la DGFIP d'un triple dispositif alliant certification pour les collectivités les plus importantes, attestation de fiabilité et présentation des comptes par le comptable public vont dans le bon sens.

Ces dispositifs permettront aux ordonnateurs et comptables de construire une relation durable et efficace pour une fiabilisation accrue des comptes.

Cette relation passe bien évidemment par un renforcement des liens tout le long de l'année et une bonne définition des tâches de chacun.

Le rôle de chacun des acteurs ne peut que se voir renforcé par ces évolutions. Il est donc impératif désormais de réfléchir, dans le cadre des évolutions actuelles sur le rôle de l'Etat, à la place des acteurs. Chacun d'entre eux à une mission spécifique et est un élément incontournable dans le processus de fiabilisation de l'information financière.

Il est nécessaire désormais de travailler à leur définition et être partie prenante aux débats actuels sur la place du comptable public auprès des collectivités territoriales et l'évolution de son statut au travers de la réforme de la responsabilité personnelle et pécuniaire.