

# Etat des lieux de la réforme comptable en France

**OCDE**  
*7 mars 2013*



## Les enjeux de la réforme comptable

- Aider à la **gestion des finances publiques** : une transparence sur la situation financière des entités publiques
- Améliorer **la gestion publique** par :
  - la connaissance et la gestion du patrimoine des entités publiques,
  - une connaissance des charges actuelles et futures
- **Sécuriser les procédures** financières : déploiement du contrôle interne comptable et financier (identification et maîtrise des risques comptables et financiers).

# État des lieux de la réforme comptable en France

## 1. Etat des lieux de la réforme comptable

## 2. Les pratiques comptables actuelles

## 3. Les enjeux comptables à venir

## Les objectifs de qualité comptable du secteur public

Une exigence de qualité des comptes des administrations publiques renforcée par la Constitution dans sa version révisée de 2008

- L'article 47-2 de **la Constitution** dispose que : « *Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière* ».
- La France s'inscrit ainsi dans la démarche de renforcement des exigences du cadre budgétaire fixé par l'Union européenne (Directive 2011/85/UE). Cette directive dispose que la production de statistiques de qualité repose sur "*l'application de **pratiques de comptabilité publique exhaustives et fiables***".

## Les objectifs de qualité comptable du secteur public

Le décret du 7 novembre 2012 sur la gestion budgétaire et comptable publique précise les conditions de mise en œuvre de la Constitution.

- Le **décret du 7 novembre 2012** relatif à la gestion budgétaire et comptable publique "GBCP" souligne **l'objectif de qualité des comptes**.
- L'article 56 de ce décret dispose que **les normes** de comptabilité générale applicables aux entités publiques ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de l'action de ces personnes morales.

## La qualité et la certification des comptes de l'État

- L'État doit tenir une comptabilité **en droits constatés**, dans les mêmes conditions que les entreprises, sous réserve des spécificités de l'État (article 30 de la LOLF et article 56 du décret GBCP).
- La comptabilité de l'État doit être régulière, sincère et donner **une image fidèle** de son patrimoine et de sa situation financière (article 27 de la LOLF).
- L'article 31 de la LOLF donne aux **comptables publics** de la direction générale des finances publiques (DGFIP) la mission de s'assurer de la qualité des comptes de l'État.

## Les chiffres clés des comptes de l'État (derniers chiffres publics : comptes 2011)

**928 milliards €**

Total des actifs de  
l'État

**1763 milliards €**

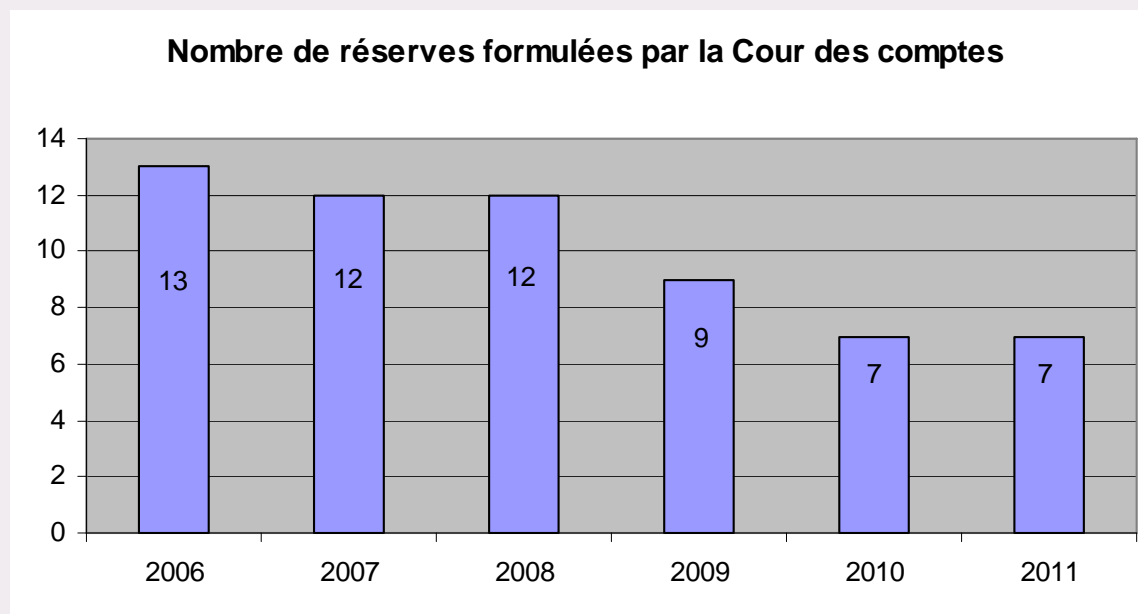
Total des passifs  
de l'État

**-835 milliards €**

La situation nette  
de l'Etat

## La qualité et la certification des comptes de l'État

- Les comptes de l'État font l'**objet d'une certification par la Cour des comptes** depuis 2006 (article 58-2 de la LOLF). La certification est un **levier de la qualité des comptes**.
- Depuis la présentation des premiers comptes (exercice 2006), des progrès ont été faits, avec un nombre de réserves pratiquement divisé par 2, de 13 réserves à 7 réserves substantielles.





## Les orientations dans les autres entités du secteur public

Dans le cadre de la Constitution (article 47-2), l'objectif de qualité des comptes a été étendu à l'ensemble des entités publiques, et en particulier :

- **Plus de 200 établissements ont des comptes certifiés** avec ou sans réserve. Les **comptes des universités** sont en particulier certifiés depuis l'exercice 2009. La marge de progression de la qualité des comptes des universités est attendue notamment sur les postes d'actifs corporels ou encore la comptabilisation de passifs sociaux.
- La loi "hôpital, patients, santé, territoire" (2009) dispose que les comptes des **établissements publics de santé (EPS)** devront être certifiés à compter de l'exercice 2014 par la Cour des comptes (pour les plus importants) et par des commissaires aux comptes (pour les autres).

## Une démarche d'harmonisation des normes comptable du secteur public

- Dans le cadre de l'objectif de qualité des comptes, **une démarche d'harmonisation des normes comptables applicables à l'ensemble du secteur public** a été engagée (État et ses établissements publics, secteur public local et sécurité sociale). Un Conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP) a été créé.
- L'objectif est de garantir **la qualité et l'harmonisation des référentiels comptables du secteur public** afin d'élaborer des données sources de qualité pour l'information du Parlement, la gestion financière et les données statistiques.

# État des lieux de la réforme comptable en France

1. Etat des lieux de la réforme comptable

**2. Les pratiques comptables actuelles**

3. Les enjeux comptables à venir

## Les pratiques comptables actuelles : L'évaluation des actifs et passifs au bilan de l'Etat

- La **méthode d'évaluation privilégiée** pour les actifs et les passifs est le **coût**. Les actifs spécifiques sont évalués au **coût de remplacement déprécié**. Les biens considérés comme spécifiques sont ceux qui n'ont pas leur équivalent dans le secteur privé (routes, prisons). **Le patrimoine immobilier non spécifique est évalué en valeur de marché**.
- Les **biens historiques et culturels** sont comptabilisés à **leur coût** et ne sont ni amortis ni dépréciés. **Lorsque ce coût n'est pas connu, ils sont évalués à l'euro symbolique**.
- Les **actifs incorporels liés à la souveraineté de l'État** tels que les droits d'occupation ou d'exploitation du domaine public suivent des règles particulières.
  - Ainsi, ces incorporels sont comptabilisés dans les comptes dès lors qu'une transaction met en évidence les avantages économiques bénéficiant à l'État. Par exemple, le spectre hertzien comptabilisé dans les comptes de l'Etat sur la base de l'actualisation des redevances futures versés par les opérateurs.

## Les pratiques comptables actuelles : Les dépenses de transferts et avantages sociaux

Les **dépenses de transfert** sont définis comme **des versements**, motivés par la mission de régulateur économique et social des entités publiques.

- Ces opérations principalement à caractère pluriannuel relèvent de **l'activité normale des entités publiques**.
- Le traitement adopté par la France s'inspire des « **executory contracts**, (modèle alternatif proposé dans le document de consultation de l'IPSAS Board relatif aux avantages sociaux publié en 2008) :
  - ◆ Tant que le droit du bénéficiaire n'est pas constitué, les obligations de transferts constituent des engagements (hors bilan) de l'État qui font l'objet d'une information en annexe.
  - ◆ Le droit au transfert est constitué dès lors que le bénéficiaire satisfait aux conditions d'éligibilité.
  - ◆ En conséquence, la réalisation des conditions par le bénéficiaire est le fait générateur de la comptabilisation du passif.

## Les pratiques comptables actuelles : Les partenariats publics-privé (PPP)

L'approche comptable retenue pour le traitement comptable des actifs sous-jacents aux contrats de PPP et concessions est analogue aux dispositions de la norme IPSAS 32.

- Les actifs sous-jacents aux contrats de PPP et concessions sont évalués au **coût** lors de leur comptabilisation initiale.
- **L'inscription de l'actif donne lieu, en contrepartie, à la comptabilisation d'une dette financière**, exceptée pour la composante du coût assumée par l'utilisateur. Dans ce cas l'opération est considérée comme un échange : l'opérateur est rémunéré de ces prestations de construction et/ou d'amélioration des infrastructures concédées par le droit de prélever l'utilisateur.
- Les principales caractéristiques des contrats de PPP dont les biens sous-jacents ne remplissent pas les conditions d'une inscription à son bilan (critères de contrôle), donnent lieu à **une information en annexe des comptes**.

# État des lieux de la réforme comptable en France

1. Etat des lieux de la réforme comptable

2. Les pratiques comptables existantes

**3. Les enjeux comptables à venir**

## Les enjeux comptables à venir : les retraites des fonctionnaires

Les fonctionnaires civils et militaires retraités de l'État sont payés par l'État (financement par l'impôt).

- Actuellement, au vu des normes en vigueur, les retraites des fonctionnaires constituent des engagements de l'État qui font l'objet d'une **information en annexe des comptes de l'État**. Ils sont évalués en utilisant la **méthode des unités de crédit projetés**.
- Par ailleurs, **le besoin de financement actualisé** du régime de retraite des fonctionnaires civils et militaires fait l'objet d'une **information en annexe**. Ce montant correspond à l'estimation des déficits actualisés du régime des fonctionnaires.
- Il existe une **grande transparence de l'information financière**.

Le traitement des retraites des fonctionnaires conduit à s'interroger sur la nature des actifs du régime et notamment sur le pouvoir régalien de l'État (capacité à prélever l'impôt).

**Il faut prendre en compte la nature du régime : par répartition**



# Les enjeux comptables à venir : la consolidation des comptes de l'Etat

## Comptes consolidés de l'Etat : des enjeux multiples

- Actuellement, l'État ne produit pas de comptes consolidés en tant que tels mais **il existe des comptes centralisés** (un Compte général de l'Etat pour l'activité de l'ensemble des ministères) et **une distinction est opérée au sein des participations de l'État entre entités contrôlées** (évaluées en mise en équivalence) **et non contrôlées** (évaluées au coût historique).

### Des questions à résoudre au préalable :

- S'agissant de **la définition du périmètre**, la notion de *contrôle* est-elle suffisante ou des critères supplémentaires-ils nécessaires : participation à une politique publique, financement majoritaire ou non par des financements publics ?
- S'agissant des **modalités d'intégration** des comptes des entités consolidées et de **la trajectoire**.

# Conclusions

## La dynamique de la réforme comptable en France

- La Loi organique sur les lois de finances (LOLF) a conduit à une forte dynamique de la **réforme comptable** pour l'Etat
- Un **dispositif de qualité comptable** (contrôle interne comptable, audit interne comptable) a été déployé et est renforcé
- Les comptes de l'Etat ont été basculés en 2012 dans **un progiciel de gestion intégrée (standard SAP)**, conformément à de bonnes pratiques
- L'objectif de qualité des comptes publics est étendu à **l'ensemble des administrations publiques**. Le contrôle interne et l'audit interne et externe sont des leviers.
- L'objectif est d'avoir **une démarche harmonisée** de suivi et de pilotage des comptes publics.