



Alexandre EVIN-LECLERC
Associé BDO* - Secteur Public



Caroline ALLOUET
Associée BDO* - Contrôle interne

La certification des comptes des collectivités territoriales, un enjeu de modernisation du secteur public local

Le débat portant sur la certification des comptes des collectivités locales, introduit par le projet de loi sur la réforme de la décentralisation et de l'action publique, semble de plus en plus cristalliser les oppositions entre, d'une part, les tenants d'une totale transparence financière et, d'autre part, ceux qui craignent de voir apparaître de nouveaux doublons et des dépenses inutiles.

Réduire ce projet de certification à une nouvelle norme qui ne ferait qu'alourdir les nombreux contrôles obligatoires déjà à la charge des élus, pis, à une dépense supplémentaire superflue, serait réducteur et occulterait les véritables enjeux et opportunités de cette démarche. Le parer de toutes les vertus promptes à résoudre les nombreux défis auxquels doivent répondre les décideurs publics locaux serait tout aussi utopique.

Si, à n'en pas douter, la certification des comptes du secteur public local contribuera à améliorer l'information financière transmise à l'ensemble de la communauté, elle permettra également (et surtout) de renforcer la fiabilité et la crédibilité de la production d'une information comptable et financière de qualité, grâce au déploiement d'un dispositif de contrôle interne adapté.

En quelques années, l'environnement dans lequel agissent les collectivités a profondément évolué. Leurs domaines d'intervention se sont considérablement étoffés, que ce soit dans le secteur marchand ou non marchand. Leur présence au capital de sociétés commerciales – sociétés d'économie mixte locale (SEML), sociétés publiques locales (SPL) – en fait des actionnaires de référence avisés. La prise de risques fait partie

intégrante des politiques publiques locales, par exemple, au travers de dispositifs d'amorçage, de financement et de portage de projets innovants. Une collectivité territoriale est un acteur économique à part entière, comme l'est une entreprise privée. Certes, la production d'un service public aux citoyens ne saurait être assimilée à la production de biens et services marchands destinés à des consommateurs. Il n'en demeure pas moins que la collectivité locale, en raison de ses nombreux engagements (souvent de long terme) à l'égard de tiers, doit être en mesure de rassurer son environnement (en premier lieu les citoyens, mais également les clients, fournisseurs, partenaires et financeurs) sur sa capacité à produire durablement et en toute sécurité un service public de qualité.

Le mouvement de certification des organisations publiques a débuté depuis plusieurs années. L'État se plie à l'exercice depuis l'entrée en vigueur de la LOLF en 2006. La loi « Hôpital Patients Santé Territoire » du 21 juillet 2009 et celle relative aux Libertés et responsabilités des universités du 10 août 2007 assujettissent respectivement les établissements publics de santé et les universités à cette même obligation. La directive européenne n°2011/85/UE du 8 novembre 2011 prévoit aussi l'obligation, à échéance fin 2013, de produire un audit indépendant de l'ensemble des comptes des entités publiques. Pourquoi les collectivités locales seraient-elles les seules à s'affranchir de

* BDO, 5^e réseau mondial d'audit et de conseil.

cet exercice alors même qu'elles contribuent à quelque 25 % de la dépense publique, soit 220 milliards € en 2011.

Dans un contexte de crise qui incite à l'anticipation, à la mise sous contrôle du moindre risque, à la recherche d'une visibilité à long terme, à l'adaptation des organisations aux réformes successives qui ne cessent de bousculer l'équilibre et l'architecture des finances publiques locales, la capacité des décideurs locaux à établir des budgets publics fiables et sincères – idéalement par politique publique –, à sécuriser leurs engagements et à rassurer sur la santé financière de la collectivité est de nature à crédibiliser leur gestion. Tel est le véritable enjeu de la certification des comptes des collectivités territoriales : un enjeu de transparence et de responsabilité.

Sécuriser les processus clés

La question ne doit donc pas être réduite à un débat scolastique (pour ou contre la certification) qui ne fera que cristalliser les positions des uns et des autres. La question est plus large et pourrait être présentée sous forme de triptyque :

- que veut-on certifier ?
- quelle sera la valeur ajoutée d'une certification ?
- quel mode opératoire doit-on privilégier afin de mener une démarche de certification ?

Dans ce cadre, trois volets doivent être traités : le périmètre de la certification, le référentiel d'audit et la nature des relations entre les collectivités et l'État (en l'occurrence la DGFIP).

L'option d'un périmètre élargi aux « satellites » (sociétés d'économie mixte locale (SEML), sociétés publiques locales (SPL), établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC), régies, associations... et structures intercommunales est sans doute plus opérante que celle d'un périmètre se bornant à la seule collectivité. Ainsi, pour une ville, l'approche d'une consolidation des comptes du « Groupe communal » est probablement à privilégier. Alternativement, la valeur de ces « satellites » devra néanmoins être appréciée d'une manière ou d'une autre, puisque ces derniers font partie des actifs de la collectivité.

Par ailleurs, pour des raisons évidentes, le périmètre de la certification ne saurait couvrir les budgets (qui n'engagent que ceux qui les établissent et les valident) mais bien les réalisations : la certification a pour objectif de vérifier que les comptes de la collectivité sont réguliers et sincères, et qu'ils donnent une image fidèle des opérations réalisées.

Corollaire indispensable à la certification, la mise en place d'un contrôle interne qui contribuera à sécuriser les processus clés de la collectivité, à garantir la régularité, la sincérité et la fidélité de la production même de cette information financière. La finalité n'est pas seulement de vérifier l'exactitude des comptes mais d'améliorer la complétude et la qualité de l'information financière. À ce titre, quatre actions peuvent d'ores et déjà être identifiées :

- l'amélioration de la production et de la fiabilité de la donnée budgétaire et comptable ;
- la maîtrise des risques comptables, financiers, fiscaux et juridiques associés aux processus, à travers une cartographie

des risques régulièrement actualisée et assortie de dispositifs de contrôles ad hoc ;

- l'amélioration de la tenue de la comptabilité d'engagement ;
- l'optimisation du fonctionnement des services et de la chaîne des tâches et contrôles associés, afin de déployer efficacement les ressources au sein de l'organisation.

Au-delà du message apporté aux parties prenantes tierces, la certification des comptes permet donc d'améliorer l'efficacité et l'efficience des organisations au sein de la collectivité, ainsi que la sécurité des opérations réalisées. La valeur ajoutée de la certification est avant tout interne.

La formalisation du référentiel d'audit est une opération plus complexe qu'il n'y paraît. Là encore, des pré-requis techniques doivent être définis. Citons par exemple :

- l'homogénéisation de l'information comptable entre le compte administratif, le compte de gestion et les annexes ;
- les modalités de comptabilisation/ajustement de charges et produits calculés : produits constatés d'avance, reprises de provisions, créances non recouvrées... ;
- la prise en compte des opérations hors bilan : garanties d'emprunt, nantissement de créances, couverture du déficit à terminaison d'une opération d'aménagement... ;
- la fiabilisation de l'actif communal. Comme vient de le rappeler opportunément le dernier rapport de la Cour des comptes « L'immobilier des collectivités territoriales : vers une gestion plus dynamique », rares sont les collectivités locales qui se sont dotées d'une véritable stratégie patrimoniale, en raison de la méconnaissance de ce patrimoine ;
- l'actualisation systématique de l'impact des encours bancaires complexes et de certains engagements de long terme, tels les partenariats public-privé (PPP).

Phase d'expérimentation

Si les instructions comptables du secteur public local dans leurs différentes versions et les avis du Conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP) ont incontestablement concouru à une fiabilisation de l'information financière, il reste que l'élaboration d'un référentiel d'audit normé, exhaustif, connu et reconnu par l'ensemble de la communauté doit être effectuée.

Dans ce contexte, la phase d'expérimentation qui doit être menée avant de généraliser la démarche de certification des comptes à l'ensemble du secteur public local est indispensable (le projet de loi relatif à la décentralisation et à la réforme de l'action publique propose de retenir, dans un premier temps, les collectivités volontaires dont les produits de fonctionnement excèdent le seuil de 200 millions €). De même, une adaptation des référentiels, obligations et outils devra être privilégiée : on ne peut en effet mettre sur le même plan une ville de 100 000 habitants et une autre de 10 000 ; de même, un département et un établissement public de coopération intercommunale (EPCI). On se gardera toutefois de ne retenir *in fine* qu'un nombre restreint de collectivités locales devant être certifiées, ce qui risquerait d'amoinrir la portée de la réforme.

La démarche de certification des comptes du secteur public local, si elle devait être largement engagée, posera nécessai-

rement la nature des relations entre, d'une part, les collectivités et les services de l'État, en particulier la DGFIP (et ses directions régionales et départementales), et, d'autre part, entre les collectivités et les chambres régionales des comptes.

Il n'est pas dans notre intention de proposer, ici, une nouvelle répartition des responsabilités. Mais simplement de poser quelques questions simples.

Le principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable, posé à l'article 20 du décret du 29 décembre 1962, est un des deux principes budgétaires structurants de la comptabilité publique. Or, de plus en plus de décideurs locaux sont amenés à s'interroger sur ce « bicéphalisme budgétaire ». La juxtaposition du compte administratif et du compte de gestion constituent deux documents différents qui traitent toutefois de la même entité. Ne pourrait-on pas envisager que l'expérimentation aille jusqu'à proposer un regroupement de ces deux documents afin d'offrir une vision unique, homogène et pérenne de l'ensemble des données de comptabilité, de trésorerie, d'actif, de passif et d'engagements hors bilan de la collectivité ? En ce sens, le débat sur le compte financier unique offre le mérite de réinterroger des pratiques budgétaires qui, pour certaines, n'ont pas été revues depuis un quart de siècle ! De même, l'échange de données informatisées et la dématérialisation des processus comptables et budgétaires ont un impact évident sur la production et le traitement de l'information comptable des collectivités. Peut-on concevoir que le comptable du Trésor continue encore et toujours de vérifier les titres et mandats qui lui sont transmis (et préalablement validés !) par le comptable de la collectivité ?

Parallèlement, on relèvera que les collectivités locales commencent tout juste à déployer des dispositifs de contrôle interne

financier et comptable. On observera également que le dispositif de contrôle interne proposé par la DGFIP est encore assez peu connu des collectivités. Ce dispositif, outre le fait qu'il constitue un outil de dialogue efficace entre l'ordonnateur et le comptable, offre une gamme d'outils variés : cartographie et hiérarchisation des risques, contrôle hiérarchisé de la dépense, indicateur de performance, système d'alerte... Ne pourrait-il pas contribuer de manière significative à améliorer la production de l'information comptable, et ce faisant, à renforcer l'exercice de planification et d'exécution budgétaire de la collectivité ?

Encourager une vision de long terme

La certification des comptes des collectivités territoriales revêtira tout son intérêt dès lors qu'elle sera appréhendée comme un projet de modernisation du secteur public local, mobilisant l'ensemble des acteurs (ordonnateur, gestionnaire, comptable public) autour de la fiabilisation des comptes et de la sécurisation des processus clés. Elle sera également un élément important pour les exécutifs locaux, qui y verront là un moyen efficace de renouveler leur communication financière à destination des citoyens/électeurs de plus en plus soucieux de la bonne gestion du denier public.

Par la redéfinition du processus budgétaire, elle encouragera les exécutifs locaux à avoir une vision stratégique de long terme, alors que, souvent, la vision se borne à une approche financière limitée à l'exercice budgétaire en cours ou à venir.

Enfin, la démarche de certification battra en brèche les arguments de ceux qui s'obstinent à ne voir dans les collectivités locales que des organisations dépensières et mal gérées... ■

Livre

La réforme de la gestion budgétaire et comptable publique

Commentaire du décret du 7 novembre 2012

Le décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique du 7 novembre 2012 abroge et remplace le décret du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique (RGCP) ainsi qu'une série de textes réglementaires. Si ce décret s'inscrit dans le prolongement des textes financiers antérieurs, il actualise leurs dispositions au regard notamment de l'application de la loi organique du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) et de l'ingénierie des procédures et des contrôles. En ce sens, il s'inspire du cadre budgétaire de gestion des crédits institué par la LOLF.

Pour autant, et preuve en est son titre, le nouveau décret ne se limite pas à la sphère comptable. En transcrivant l'évolution de la

gestion publique, ce texte englobe aussi les règles budgétaires. Au regard du droit public financier, ce texte marque une étape importante car il témoigne de l'affermissement d'une culture financière novatrice tant dans sa conception gestionnaire que dans la transformation des procédures de contrôle.

Cet ouvrage présente et analyse chacun des articles du nouveau décret. Il décrit tant les lignes de continuité que les innovations impulsées par ce texte constituant un élément central du système financier public. Il s'adresse aux étudiants, aux candidats aux concours administratifs et plus généralement, aux gestionnaires et à tous ceux qui s'intéressent à la nouvelle gouvernance financière publique.



Farhana Akhoun

« La réforme de la gestion budgétaire et comptable publique. Commentaire du décret du 7 novembre 2012 »

LGDJ, LEXTENSO ÉDITIONS, 29 €