

Novembre
2012

ACTU ÉLUS LOCAUX

LETTRE D'INFORMATION DES EXPERTS-COMPTABLES AUX COLLECTIVITÉS LOCALES

N° SPECIAL CONGRES DES MAIRES DE FRANCE 2012



DANS CE NUMÉRO

- La tarification des services publics
- Petite provocation sémantique
- La fiscalisation des activités communales
- Le régime de déduction de la TVA par les collectivités locales : l'instruction du 19 janvier 2012
- Les principes de droit à déduction de la TVA
- Les subventions payables par annuités
- Les équilibres budgétaires des collectivités
- Des effets des procédures de mise en concurrence
- Les missions de conseil de l'expert-comptable lors de l'externalisation d'un service d'accueil collectif de la petite enfance
- Compte rendu financier des subventions
- Moyens invocables contre la délibération arrêtant le principe de la gestion déléguée du service public

**ORDRE DES
EXPERTS-COMPTABLES**



Conseil supérieur de l'Ordre des experts-comptables
19 rue Cognacq-Jay - 75007 Paris - Tél. : 01 44 15 60 00

www.secteurpublic.asso.fr

DOSSIERS

- Fiabilité, contrôle interne et certification des comptes
- La mutualisation des services publics : sources de profits qualitatifs et financiers à saisir
- La comptabilité des collectivités territoriales : les nouvelles normes à l'étude

recettes dites de fonctionnement. Ce virement participe à la détermination de l'équilibre de la section de fonctionnement. Il ne figure plus dans la section de fonctionnement en exécution présentée dans le compte administratif, ni a fortiori, dans le compte de résultat du compte de gestion. Du point de vue comptable il apparaît ainsi que la règle d'équilibre du résultat est en fait une règle de suréquilibre. On se trouve là devant un cas de déconnexion complète entre la présentation budgétaire et la présentation comptable puisque le virement ne figure même plus dans le compte administratif, censé rendre compte de l'exécution budgétaire.

CONCLUSION

Ces différents cas illustrent la nécessité d'aménager l'articulation entre budget et comptabilité. Ils montrent que le modèle "moniste" pur n'existe pas dans la réalité, car ses conséquences sont, ou bien parfois inopportunes au plan budgétaire ou bien contribuent à "fausser" la comptabilité.

Ils illustrent également le fait que cette articulation peut s'effectuer selon des modalités diverses, qui sont a priori toutes défendables. La véritable difficulté vient de ce que le choix de telle ou telle modalité d'articulation découle rarement de l'analyse du problème qu'il s'agit de traiter. Faut-il reconnaître une spécificité comptable justifiant une dérogation, faut-il aménager la présentation, ou faut-il accepter une déconnexion ?

Ces solutions devraient être utilisées suivant une doctrine qui tienne compte de la nature des situations à traiter. Par exemple, la reconnaissance d'une spécificité comptable devrait s'appuyer sur une analyse purement comptable et ne pas être utilisée pour traiter un problème budgétaire. Le choix entre la déconnexion et l'aménagement de la présentation pourrait s'appuyer sur le degré de proximité entre approche budgétaire et approche comptable ; ainsi un problème purement budgétaire (comme le virement) devrait être traité par la déconnexion. L'absence d'une telle doctrine contribue sans doute à rendre difficile la lecture des comptes de ces entités.

Bibliographie

- Les référentiels et les résultats budgétaires et comptables de l'Etat et des collectivités territoriales, Paul Heranu, RFC juin 2011.
- CNOCP avis 2011-01 et 2011-10.
- CNC avis 2003-01 et 98-03.

Jean-Paul MILOT¹

Conseil de normalisation des comptes publics



LES NORMES IPSAS ET LE SECTEUR PUBLIC

Les normes IPSAS (International Public Sector Accounting Standards) sont des normes comptables internationales pour le secteur public développées par l'IPSAS Board, organisme de normalisation indépendant créé par l'IFAC, dont l'objectif est d'améliorer la transparence, l'équilibre et l'efficacité en appliquant des règles proches des entreprises et en unifiant les méthodes entre les organisations.

Le principe général retenu par les IPSAS est celui d'une convergence des normes IPSAS avec les normes internationales applicables au secteur privé et aux entreprises publiques (normes IAS/IFRS), sauf en cas de spécificité du secteur public. Il s'agit donc d'une véritable révolution, encore plus importante que celle des normes IFRS pour les entreprises, puisque désormais les entités publiques sont gérées comme des entreprises avec une comptabilité d'exercice, c'est-à-dire une comptabilité d'engagement (en droits constatés).

La comptabilité d'exercice oblige donc les entités à comptabiliser les recettes et les dépenses dès qu'elles sont certaines dans leur principe et déterminées dans leur montant, et cela même si elles ne sont pas encore payées. Par ailleurs, cette notion d'exercice entraîne implicitement l'existence d'une comptabilité en partie double et d'une comptabilité patrimoniale, c'est-à-dire l'enregistrement des actifs non courants, comme les immobilisations, en actifs et non en dépenses.

La comptabilité d'exercice est un instrument de mesure de la performance. En effet, elle permet de vérifier le résultat mais elle a surtout l'avantage de le mesurer. La notion de performance ne signifie pas qu'il est indispensable de faire un profit, elle signifie simplement que les produits courants d'une entité doivent être comparés à ses charges courantes. La comptabilité d'exercice est le moyen le plus sûr et le plus fiable de mesurer la performance.

1. Les opinions exprimées dans cet article n'engagent pas le Conseil de normalisation des comptes publics.

L'introduction des IPSAS dans la comptabilité publique, ou plutôt, « la migration de la comptabilité publique vers les normes IPSAS » dans les Etats et dans les grandes institutions internationales correspond à une logique de qualité offrant un cadre cohérent et précis pour le secteur public.

D'abord, une logique de qualité puisque les normes IPSAS assure sur la qualité et l'invariabilité des rapports financiers publics et que cette assurance est renforcée par le certificat de l'auditeur (contrôle a priori et a posteriori de l'utilisation des fonds). De plus, les normes IPSAS prônent la transparence et la pertinence des comptes publics. Les décideurs disposeront donc de toutes les informations utiles à la prise de décision.

Ensuite, un cadre cohérent et précis qui peut être utilisés dans tous les pays du monde grâce au glossaire et à la traduction des normes dans plus de 10 langues. Cela permet la comparabilité des entités publiques. L'utilisation d'un référentiel précis doit permettre la mise au point de standards publics nationaux globalement proches d'un pays à l'autre. Les normes seront cependant l'objet de quelques variantes nationales, afin de tenir compte des contraintes juridiques, fiscales et économiques de chaque pays.

Enfin, ce référentiel a pour but de permettre un transfert de savoir-faire en « financial reporting », qui sera presque identique dans les normes comptables du secteur public (IPSAS) et dans celles du privé (IFRS). C'est là un des points fondamentaux des IPSAS : la révolution fondamentale des normes n'est pas aussi forte dans les entreprises, qui depuis plusieurs siècles produisent des bilans et des comptes de résultat. Les Etats, les entités publiques ainsi que tous les établissements du secteur non marchand sont désormais invitées à établir des états financiers.

L'application des normes IPSAS constitue incontestablement une révolution pour les entités gouvernementales et les collectivités territoriales.

Néanmoins, bien que les normes IPSAS obligent à établir des états financiers proches de ceux des entreprises, elles ne remplacent pas le principe classique du contrôle par le budget. En effet, celui-ci est un acte politique de prévision et d'autorisation des dépenses indispensable à l'intérêt général pour satisfaire les besoins et redistribuer les revenus. La gestion budgétaire reste, de ce fait, la clef de voûte du contrôle financier de l'Etat. Ce budget peut être établi selon une logique de comptabilité de trésorerie tout comme il peut être réalisé selon la comptabilité d'engagement.

Enfin, l'application des normes IPSAS s'accompagne d'un ensemble de mesures destinées à renforcer les moyens traditionnels de contrôle, en introduisant des pratiques

d'audit et de contrôle interne bien connues des entreprises. C'est ce qu'on appelle le PIFC (Public Internal Financial Control), c'est-à-dire le contrôle interne financier public, qui regroupe l'ensemble des moyens de contrôle financiers et comptables.

Pour conclure, on peut dire que les normes IPSAS, outil puissant de gestion et gage de qualité, répondent à un besoin de gérer avec davantage de transparence et d'efficacité les entités publiques. C'est certainement la raison pour laquelle de nombreux pays ont annoncé ou même commencé le passage de leur comptabilité publique d'une comptabilité de caisse à une comptabilité d'engagement en adoptant le référentiel normatif IPSAS ou en s'en inspirant fortement. La Nouvelle-Zélande et l'Australie font figure de pionniers en la matière. Mais, plusieurs nations comme la Grande-Bretagne, les Etats-Unis et la France mettent également en œuvre totalement ou partiellement le référentiel IPSAS pour leur comptabilité publique. De même, certaines grandes organisations internationales telles que l'ONU ou encore l'OCDE ont également annoncé leur volonté d'introduire les normes IPSAS dans leur comptabilité.

Jacques COLIBERT

Groupe FICADEX

Co-auteur de l'ouvrage « Les normes IPSAS et le secteur public » - Dunod

jacquescolibert@wanadoo.fr



UN AVIS DU CNOCP SUR LA PREMIÈRE COMPTABILISATION DE CERTAINES IMMOBILISATIONS

Source : RFC n° 456 - Juillet-Août 2012

Le CNOCP (conseil de la normalisation des comptes publics) a publié un avis qui interroge sur la place de la comptabilité patrimoniale dans le secteur public. En effet, son intitulé