

4 Juillet 2017

**Michel Prada**

Monsieur le Trésorier Général du Royaume, Mesdames, Messieurs,  
chers collègues et amis,

C'est pour moi un honneur, mais surtout un réel plaisir de participer à ce colloque du Centenaire de la Trésorerie Générale du Royaume du Maroc.

Je garde le meilleur souvenir de mes relations avec l'administration de la Comptabilité Publique marocaine qui remontent, sans aller jusqu'au siècle, à quelque 35 années, lorsque j'étais Directeur de la Comptabilité Publique en France et qui ont été épisodiquement ranimées depuis, lors de diverses rencontres. Le CNOCP a d'ailleurs participé à certains événements organisés en 2014 et 2015 à Rabat aux côtés de l'Inspection Générale des Finances ou de l'Association internationale des Services du Trésor. Je suis donc particulièrement reconnaissant à Fondafip et au Professeur Bouvier de m'avoir invité à participer à vos travaux en une circonstance aussi prestigieuse. Michel Bouvier est sans doute notre meilleur expert académique en Finances Publiques et le Conseil de Normalisation des comptes

publics que je préside est heureux de le compter au nombre de ses conseillers.

Pourquoi s'interroger aujourd'hui sur la spécificité de la comptabilité publique ?

Comme vous le savez, la France a une longue histoire de comptabilité publique que d'aucuns font remonter à Philippe Le Bel. Pour autant, c'est assez récemment que la problématique conceptuelle de la comptabilité générale des organismes publics non marchands a fait l'objet d'une réflexion systématique et holistique. Cette réflexion est désormais conduite par le CNOCP, créé en 2009, dans la foulée de la réforme du Conseil National de la Comptabilité, comme une composante essentielle du dispositif normatif consécutif à la grande réforme de la Loi Organique de 2001. Il ne faut cependant pas négliger le processus de réflexion et de modernisation engagé après la deuxième guerre mondiale, qui s'est déroulé progressivement jusqu'à nos jours et qui a permis de concevoir et de mettre en œuvre un système d'information financière et comptable publique parmi les plus sophistiqués au monde, même s'il est encore incomplet et perfectible.

Il y a en fait longtemps que la France a adopté un système de comptabilité générale dite patrimoniale ou en droits constatés. De

même, il y a longtemps que le principe d'alignement de la comptabilité publique sur les règles applicables aux entreprises, sous réserve de la spécificité de l'action publique, a été reconnu. Pour autant, la mise en œuvre opérationnelle de la comptabilité d'exercice n'a été achevée que récemment, en partie pour des raisons matérielles dont les progrès de l'informatique ont permis de surmonter la difficulté. Quant à la réflexion sur les spécificités comptables du secteur public non marchand que vous m'avez demandé d'aborder en introduction de votre colloque, elle n'a été achevée, et encore, provisoirement, que l'année dernière, avec l'adoption de notre cadre conceptuel des comptes publics.

Qu'en est-il donc de cette spécificité, d'ailleurs parfois contestée par certains, sachant que notre cadre conceptuel reprend par ailleurs nombre de concepts classiques en entreprise ?

Nous avons tenté de la définir en réfléchissant sur la nature et sur les modalités de l'action publique d'où découlent les différences avec l'action des entreprises. Cette réflexion est nécessairement influencée par la considération du système politique et institutionnel qui régit la France. Elle n'est pas nécessairement transposable, en tout ou partie, à toutes les nations.

A la différence du modèle de l'entreprise, relativement homogène de par le monde, ce qui a permis la remarquable réussite de l'IASB dans son travail de standardisation de l'information financière des sociétés

marchandes, la grande diversité des organisations publiques et de leurs missions rend plus difficile la standardisation des comptes publics qui fait, vous le savez, l'objet des travaux de l'IPSAS Board auxquels le CNOCP participe activement.

Nous avons donc considéré, en France, que l'action publique est la mise en œuvre de politiques publiques, expression de la volonté du peuple qui fixe dans la Constitution les conditions dans lesquelles ces actions sont conduites par des « entités » auxquelles il confère les missions, les pouvoirs et les moyens nécessaires : il s'agit de l'Etat et des collectivités locales et de leurs « opérateurs », généralement qualifiés d'établissements publics, d'Autorités ou d'Agences. Au principe de cette action se trouve donc la Souveraineté.

Cette situation diffère profondément de celle de l'entreprise qui est une personne morale régie par un nœud de contrats, dont l'objet social est circonscrit et les relations avec les tiers elles-mêmes régies par le contrat, dans le respect, bien entendu de la Loi qui la surplombe, en quelque sorte.

Le peuple souverain, ou la nation, n'est pas lui-même une entité comptable, même s'il est possible d'en évaluer la situation et les performances en usant de la comptabilité nationale, agrégation ou reconstitution partiellement statistique et partiellement comptable

des données relatives aux entités de base, les administrations, les ménages et les entreprises, pour ne citer que les principaux.

A vue humaine, et sauf disparition consécutive à une guerre, la souveraineté confère aux entités publiques une continuité d'existence qui contraste avec la mortalité de l'entreprise. Il n'y a pas, pour les entités publiques de question de continuité d'exploitation. L'Argentine est toujours là, qui a fait défaut six fois en plus d'un siècle ! Le souverain peut organiser différemment les entités qu'il constitue, mais, de manière générale, leur fonction ne disparaît pas, pas plus que les droits et obligations y afférentes.

En second lieu, les entités publiques non marchandes ne recherchent pas, en principe, le profit financier. Chargées de distribuer des services collectifs et de redistribuer la richesse, elles ne pratiquent pas, sauf exception, le rattachement des produits et des charges. Leurs ressources, pour l'essentiel, ne sont pas affectées et leurs prestations sont, majoritairement, sans contrepartie : éducation, sécurité, justice, aide sociale. La puissance publique trouve l'essentiel de ses ressources dans l'impôt et le pouvoir fiscal est assimilable à une sorte d'actif incorporel dont l'évaluation est quasiment impossible.

En troisième lieu, les relations des entités publiques avec les tiers sont certes, pour une part, contractuelles, et, dans ce cas, analogues à celles des entreprises en termes d'obligations réciproques, mais

elles sont, surtout, caractérisées par l'existence d'un pouvoir unilatéral de régulation. De cette spécificité découlent des conséquences importantes au regard de la reconnaissance et du point de départ de leurs droits et obligations (le « fait générateur »).

L'existence en France d'un concept de domanialité publique, auquel est associé un principe d'incessibilité, emporte en outre une importante conséquence comptable puis qu'un bien inaliénable n'est, en général, pas valorisé comme un bien « marchand ». Ainsi le domaine public en France n'est-il pas immobilisé (je pense à l'essentiel du territoire) ou, s'il est identifié et comptabilisé, il l'est de manière symbolique (par exemple le patrimoine historique ou les collections des musées).

On doit, enfin, souligner, en s'éloignant de la Comptabilité Générale, la spécificité que confère à l'action publique le caractère primordial du Budget, par lequel sont autorisées la levée des ressources et l'exécution des dépenses des entités publiques. Les conditions dans lesquelles sont articulés Budget et comptabilité générale sont également spécifiques à l'action publique, même si les différences avec l'entreprise sont plus de degré que de nature. Il en résulte, en tout cas, que l'attention portée traditionnellement au Budget et à son exécution par les responsables politiques ou administratifs, comme par le public, est plus grande que leur intérêt pour la comptabilité générale, qui est au contraire centrale pour les

actionnaires, les analystes financiers et les partenaires de l'entreprise soucieux d'en analyser la rentabilité, la solidité et la valeur.

Cette spécificité influence, au demeurant, la totalité du système d'information des entités publiques non marchandes et pose des problèmes d'une grande complexité auxquels la seule Comptabilité Générale ne peut pas apporter de réponse, même si elle est indispensable à la bonne construction des outils nécessaires, qu'il s'agisse des comptabilités de gestion, des analyses de soutenabilité des politiques publiques ou des travaux de Comptabilité Nationale.

Je voudrais illustrer cette problématique par trois exemples.

La gestion de l'entreprise met en œuvre des comptabilités analytiques qui, à partir de données de comptabilité générale par nature reclassées par fonction et combinées avec des données physiques, permettent de contrôler la rentabilité des différentes lignes de produits et de services. Dans le secteur public non marchand, l'approche analytique, lorsqu'elle existe, est fondamentalement différente, plus axée sur les indicateurs de résultat, quantitatifs et qualitatifs, censés permettre de rendre compte de l'exécution de la politique considérée, dont les modalités de financement sont secondaires (en raison, précisément du non-rattachement des produits et des charges). A tort ou à raison, on considère volontiers que les services publics de l'Éducation, de la Sécurité ou de la Justice n'ont, à proprement parler, pas de prix,

même si ils ont, à l'évidence, un coût. Seul le degré de tolérance des citoyens, associé à leur attente de service public, fixe une limite, imprécise, à la capacité de lever l'impôt pour financer l'action publique. Cette situation rend d'ailleurs très confus le débat sur les prélèvements obligatoires et sur le poids de la dépense publique par rapport au PIB qui ne permet généralement pas de distinguer clairement la question du degré de « socialisation » du système politique et celle du coût comparé d'une gestion privée par rapport à une gestion publique.

En second lieu, la dimension temporelle de l'analyse est fondamentalement différente dans le secteur public et dans le secteur privé. La réponse du marché intervient dans un délai très rapide pour saluer, sanctionner ou orienter la stratégie de l'entreprise. La souveraineté et la continuité de l'Etat confèrent, en revanche, à la question de la soutenabilité des politiques publiques une spécificité qui autorise des « paris » et des transferts intergénérationnels auxquels les citoyens peuvent difficilement se soustraire. La seule comptabilité générale ne suffit bien entendu pas à éclairer le débat en la matière: personne ne s'émeut vraiment du fait que la situation nette de la plupart des Etats développés, lorsqu'on la mesure, soit lourdement négative !

Un troisième exemple, plus technique, est celui de la signification de la consolidation comptable dont certains souhaitent voir le



développement dans la sphère publique pour s'aligner sur l'entreprise. Dans l'entreprise, les normes relatives à la consolidation sont fondées sur le critère central du contrôle capitaliste, dont la propriété actionnariale constitue le principal indice. Même s'il existe parfois des situations complexes, le champ de la consolidation d'une maison mère et de ses filiales est relativement bien balisé et la consolidation est indispensable au contrôle de la stratégie des groupes et à leur valorisation. Dans la sphère publique, l'approche patrimoniale est moins évidente et le contrôle est lui-même de nature plus clairement politique et lié aux arrangements constitutionnels spécifiques au pays concerné. Alors que la structure unitaire de l'Etat Central en France organise « ab initio », la consolidation de tous les Ministères, l'organisation en Agences indépendantes qui prévaut dans certains pays, par exemple la Norvège, justifie une consolidation. Mais quid des rapports entre l'Etat central et les entités décentralisées ou déconcentrées ? La question du coût et de l'utilité de la consolidation se pose, enfin, en termes spécifiques pour le secteur public non marchand et l'on peut penser que pour certaines finalités de politique économique ou sectorielle, le recours à la comptabilité nationale qui permet des agrégations statistico-comptables pertinentes est une réponse plus appropriée.

Ces trois exemples illustrent à la fois la spécificité de la gestion publique et les limites de la comptabilité générale.

C'est la raison pour laquelle le CNOCP a entrepris une deuxième phase de réflexion conceptuelle, destinée à inscrire la comptabilité générale dans le contexte plus large du système d'information financière nécessaire à la conduite de l'action publique, en posant, notamment, la question de l'articulation de la comptabilité par nature avec l'approche par fonction ou programme, la question de l'articulation entre l'analyse fondée sur le bilan et les analyses prospectives de soutenabilité des politiques publiques et, enfin, la question de l'utilité et de la faisabilité de la consolidation comptable en complément ou en alternative des travaux d'agrégation de la comptabilité nationale.

Pour conclure, l'expérience française de déploiement d'une comptabilité générale en droits constatée démontre, à la fois, l'utilité, voire la nécessité de cet outil, mais aussi ses limites et la nécessité d'en faire un composant de base d'un système d'information plus complexe traitant, à la fois, des questions d'analyse fonctionnelle ou sectorielle, des questions d'analyse prévisionnelle et des questions de consolidation des comptes publics.

La crise financière a mis en lumière le caractère central des enjeux associés à la gestion des finances publiques et particulièrement de la dette publique. Pour avoir négligé ces sujets, certains pays ont

cruellement souffert de la crise. Il est heureux que les institutions financières internationales, FMI, Banque Mondiale, portent un intérêt accru à ces questions complexes et aux initiatives normatives et opérationnelles visant à améliorer la comptabilité des entités publiques non marchandes.

Je forme le vœu que cette manifestation du centenaire de la Trésorerie générale du Royaume soit l'occasion de poursuivre ici une réflexion de même nature à laquelle le CNOCP de France sera heureux d'apporter son concours.

Je vous remercie de votre attention et je vous souhaite un nouveau siècle de succès.