

Quelles innovations comptables pour les Etablissements publics nationaux soumis aux instructions M9

Par Véronique DIMEY

Les Etablissements publics nationaux (EPN) sont des personnes morales de droit public agissant dans les limites d'une compétence spéciale. Certaines missions de l'Etat sont mises en œuvre à travers ces organismes, notamment dans les domaines de l'enseignement supérieur, de la recherche, de l'emploi, de l'agriculture, de l'équipement ou encore de la culture.

Pour les Etablissements publics nationaux dotés d'un comptable public, et donc soumis aux dispositions du décret du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique, la Direction générale de la comptabilité publique s'est engagée dans un processus de rénovation de la fonction comptable à travers **trois axes principaux** :

- la fiabilisation des éléments patrimoniaux,
- la montée en charge du dispositif de contrôle interne comptable,
- l'amélioration de la communication financière tant en matière de compte financier que de restitutions financières.

Cette rénovation de la fonction comptable constitue un enjeu d'autant plus important que certains de ces établissements ont le statut d'opérateurs de l'Etat et entrent dans le cadre de la démarche de performance imposée par la LOLF dont l'article 31 confère à l'agent comptable un nouveau positionnement en vertu duquel celui-ci devient pleinement garant de l'exigence de comptes sincères et fiables et de l'image fidèle du patrimoine.

Pour répondre à cette exigence, **l'objectif central est d'accompagner la dynamique de certification** ouverte par la loi sur la sécurité financière du 1^{er} août 2003.

1^{er} axe du processus de rénovation de la fonction comptable

La fiabilisation des éléments patrimoniaux.

Les établissements appliquent les normes du PCG, y compris dans ses évolutions les plus récentes, notamment en ce qui concerne la définition et la comptabilisation des actifs et des passifs. Le référentiel comptable, dit M 9, est adapté à la marge, essentiellement pour retracer le financement majoritaire de l'Etat et la qualité de comptable public (comptabilisation des biens remis par l'Etat aux EPN et comptes liés à la mise en jeu de la responsabilité du comptable).

Une action est en cours pour fiabiliser **le bilan des établissements publics et concourir à une information pertinente**.

Chaque établissement recense les postes les plus significatifs du bilan



Véronique DIMEY
Direction générale de
la comptabilité publique
(DGCP).

Une action est en cours pour fiabiliser le bilan des établissements publics et concourir à une information pertinente.

Chaque établissement recense les postes les plus significatifs du bilan (immobilisations, stocks et comptes de capitaux propres), s'assure de leur inscription pour leur montant exact.

Cette action contribue à l'amélioration de la qualité comptable.

(immobilisations, stocks et comptes de capitaux propres), s'assure de leur inscription pour leur montant exact. Cette action contribue à l'amélioration de la qualité comptable.

2^{ème} axe du processus de rénovation de la fonction comptable

La montée en charge du dispositif de contrôle interne comptable.

Ce dispositif s'appuie sur le référentiel de contrôle interne de l'Etat pour assister les établissements publics dans la définition et la formation des procédures destinées à sécuriser les flux financiers et comptables et leur permettre d'atteindre l'objectif de qualité comptable.

La correcte mise en œuvre du dispositif de contrôle interne comptable constitue un point de passage impératif dans la perspective d'une certification des comptes, **le certificateur s'appuyant sur la qualité du contrôle interne mis en œuvre par l'établissement.**

Le contrôle interne comptable est une composante tout à fait essentielle de la gestion d'un établissement dans cette optique de valorisation de la qualité comptable et donne à l'agent comptable l'opportunité de contribuer au maximum au pilotage de l'établissement par les informations qu'il peut communiquer à l'équipe de direction en assurant le reporting comptable le plus approfondi.

3^{ème} axe du processus de rénovation de la fonction comptable

L'amélioration de la communication financière.

La qualité comptable est la condition indispensable pour que la comptabilité soit utilisée comme support d'informations, de gestion et de contrôle. Elle doit permettre d'apporter aux destinataires une information comptable claire, pertinente, lisible et périodique notamment dans le contexte de transparence accrue exigée par la LOLF aux opérateurs publics. L'amélioration de la communication financière porte à

la fois sur le compte financier mais également sur les restitutions financières et comptables infra-annuelles attendues par les gestionnaires.

L'ensemble de ce processus a pour objet de garantir pour les établissements publics nationaux le respect des principes comptables fondamentaux de sincérité et d'image fidèle des comptes, ainsi que le respect des procédures, à l'instar de ce qui est prévu par l'article 31 de la LOLF pour les comptables publics de l'Etat.

En ce qui concerne la méthodologie retenue pour mettre en œuvre ces différents axes de cette rénovation de la fonction comptable, une des options retenues par la DGCP consiste à passer des **protocoles de modernisation avec un certain nombre d'EPN.**

L'objet de ces protocoles dépasse le simple cadre de la fonction comptable, puisque ceux-ci portent autant sur la qualité comptable que sur la modernisation des procédures de gestion. Ces protocoles de "modernisation financière et comptable" sont signés entre l'agent comptable et l'établissement, sous l'égide de la DGCP (Direction Générale de la Comptabilité Publique). L'objectif, pour la direction, consiste à créer une dynamique de modernisation financière et comptable au sein des établissements. **Les agents comptables sont incités à utiliser l'offre de services de la DGCP pour renforcer leur valeur ajoutée auprès des ordonnateurs**, notamment à travers la qualité comptable et la valorisation de l'information financière et comptable.

Cette démarche innovante s'appuie en particulier sur le déploiement du contrôle hiérarchisé de la dépense fondé sur l'analyse des risques et des enjeux et du contrôle partenarial associant l'ordonnateur et l'agent comptable et permettant de passer, au terme d'une évaluation de la qualité du contrôle interne, à un contrôle a posteriori allégé.

Les établissements ciblés sont les établissements les plus représentatifs et à forts enjeux, dans des secteurs aussi prioritaires que le secteur scientifique et technologique, le secteur culturel, le secteur universitaire ou le secteur social.

L'objet de ces protocoles dépasse le simple cadre de la fonction comptable, puisque ceux-ci portent autant sur la qualité comptable que sur la modernisation des procédures de gestion. Ces protocoles de "modernisation financière et comptable" sont signés entre l'agent comptable et l'établissement, sous l'égide de la DGCP. L'objectif, pour la direction, consiste à créer une dynamique de modernisation financière et comptable au sein des établissements.

La dynamique créée au sein de ces établissements devrait ensuite se diffuser auprès des autres établissements.

Enfin, depuis la loi n° 2003-706 du 1^{er} août 2003 de sécurité financière, les établissements publics ont soit **l'obligation d'établir des comptes consolidés** en fonction de critères définis par la loi (article L.123-16 du Code de Commerce), soit la faculté de désigner au moins un commissaire aux comptes et un suppléant en vue de la certification de leurs comptes individuels. L'élaboration de comptes consolidés constitue un enjeu majeur pour les établissements publics en leur permettant de **s'approprier économiquement l'ensemble du périmètre** de leurs activités et en leur offrant une **plus grande lisibilité sur leur expertise et leur performance**.

Les comptes consolidés constituent un instrument d'information financière significatif tant pour la gestion interne que la communication externe (Etat, tutelles...).

La certification des comptes des établissements publics nationaux par les commissaires aux comptes est l'aboutissement du processus de convergence de la comptabilité publique vers la comptabilité privée.

A travers ces facteurs d'évolution évoqués, **c'est la qualité comptable qui constitue le défi majeur** auquel les établissements publics doivent être préparés et qui constitue le **levier du renforcement du rôle de l'agent comptable dans la réponse à ce défi**.

Enfin, depuis la loi n° 2003-706 du 1^{er} août 2003 de sécurité financière, les établissements publics ont soit **l'obligation d'établir des comptes consolidés en fonction de critères définis par la loi (article L.123-16 du Code de Commerce)**, soit **la faculté de désigner au moins un commissaire aux comptes** et un suppléant en vue de la certification de leurs comptes individuels.