

# Secteur public local : une convergence forte des principes comptables, et des spécificités structurelles qui nécessitent des adaptations

Par Christian LAURENT

*Lorsqu'on évoque la convergence de règles entre entités publiques et privées et leur comparabilité, il faut au préalable s'assurer que les termes évoqués sont en adéquation avec le sens que l'on entend leur donner. Pour ce thème, il semblerait plus opportun de rapprocher "les règles comptables applicables aux entreprises et les règles comptables applicables aux organismes de droit privé". En effet, la comptabilité publique n'est pas une comptabilité au sens strict du terme, mais un ensemble de règles juridiques et organisationnelles réglementant des processus de dépenses et de recettes autour de responsabilités d'un type particulier. **Il convient de parler de comptabilité de l'Etat, de comptabilité de commune ou de département et non de comptabilité publique.** Cette précision est d'autant plus utile que nous verrons que les principes comptables sont communs et qu'il n'existe aucune différence de fond sur ce sujet.*



**Christian LAURENT**  
Direction générale de  
la comptabilité publique  
(DGCP).

## 1. Une grande similitude dans les principes et les obligations

La comptabilité des organismes privés et celle des organismes publics obéissent à de nombreuses règles communes et sur de nombreux points, il y a convergence parfaite.

- **Le respect des principes généraux du droit comptable** (régularité, sincérité) avec un objectif précis qui est l'image fidèle. Ces principes sont ceux du PCG 82 rénové 99, qui progressivement s'imprègnent des nouvelles normes comptables internationales
- **L'obligation de rendre de publier des comptes** selon une présentation et des formes normées. Les comptes sont établis et présentés en compte de résultat, bilan, tableau de financement et documents annexes obligatoires.
- **Une obligation de transparence financière** qui aboutit à des comptes publics, mis en ligne sur Internet et qui respectent les règles du droit de communication aux citoyens.
- **Le respect de l'objet de la structure** et un rendu de comptes devant des autorités de contrôles.
- **Une grande marge de manœuvre des dirigeants** dans la conduite de leur gestion mais un encadrement comptable qui respecte des règles et des normes.
- Au delà des obligations légales, **la tenue d'une comptabilité** doit non seulement être un instrument de vérité sur la situation financière de la structure mais également un instrument d'aide à la gestion et un outil de pilotage. De plus, **l'objectif d'un comptable, qu'il exerce sa mission dans une structure publique ou privée, est bien d'établir et de rendre des comptes sincères et véritables** sur lesquels il s'engage. **Les comptables, quels qu'ils soient, exercent donc un métier commun et ont le même objectif.**

## 2. Cependant des spécificités structurelles très fortes qui entraînent de adaptations nécessaires

- **Un émiettement et un très grande diversité des structures entraînent des modulations des réglementations. Quelques exemples :**

- cadre juridique : les collectivités locales, les hôpitaux, les SPIC ou le CCAS ont des cadres juridiques très différents qui nécessitent des adaptations de réglementation comptable.
- missions : par exemple en matière de provisions, les hôpitaux ont des provisions très spécifiques liées à leur mode de financement par l'assurance maladie. Autre exemple, les provisions réglementées des collectivités locales correspondent à une situation très particulière.

- taille : le champ des amortissement n'est pas le même compte tenu de la taille de communes.

- répartition géographique : les nomenclatures doivent être parfois adaptées (outre mer, région Ile de France).

- **Un environnement institutionnel très spécifique.**

- en effet, le secteur local obéit à des règles liées à la décentralisation et à la notion constitutionnelle de libre administration. Chaque évolution de règles comptables doit de ce fait être élaborée en partenariat étroit avec les associations représentatives d'élus et le ministère de l'intérieur et être examinée sous l'angle de son impact et de ses conséquences sur les collectivités.

- deniers publics : la préservation des deniers publics nécessite des comptes particuliers (notamment en classe 4 et 7) et des règles spécifiques de prudence (produits de cession des actifs en recettes d'investissement, impossibilité d'emprunter pour le charges courantes, provisions spécifiques...)

- des contrôles particuliers de l'Etat et du juge financier structurés par des responsabilités particulières ( ex :comptes de débit des comptables)

- enfin un corpus législatif et réglementaire spécifique et indispensable qui sert de base juridique à toute modification des règles comptables

### Points de convergence :

- le respect des principes généraux du droit comptable,
- l'obligation de rendre de publier des comptes,
- une obligation de transparence financière,
- le respect de l'objet de la structure et un rendu de comptes devant des autorités de contrôles,
- une grande marge de manœuvre des dirigeants dans la conduite de leur gestion mais un encadrement comptable qui respecte des règles et des normes.

- **Une raison d'être et un objet strictement différents :**

- Les objectifs des entreprises et ceux des collectivités locales sont très différents : recherche du profit et sa répartition entre les acteurs d'une part, fourniture de services publics financés notamment par la fiscalité locales et préservation des deniers publics d'autre part. Exemple : pour les collectivités locales, la notion de « subventions versées », très présente contrairement au entreprises, ne peut qu'être organisée comptablement sans référence à la comptabilité des structures privées. Par ailleurs, les notions d'intercommunalité et de mise à disposition ou affectation de biens entraînent des conséquences comptables qui n'ont pas leur équivalent dans le monde privé.

- **Un impact fiscal diamétralement différent qui est une différence majeure**

- la grande caractéristique de collectivités locales est de fonctionner sur un système comptable dans lequel il n'y a pas de lien entre la comptabilité et les règles fiscales. Ainsi les notions de charges et de produits sont indépendantes du calcul d'un résultat fiscalisé, à la différence des entreprises. En revanche et a contrario, la notion de fiscalité locale est très présente quant à son impact sur l'équilibre des financements budgétaires, donc sous l'aspect collecte de l'impôt (recettes particulières, idem dotations de l'Etat)

- **Un contexte budgétaire et comptable structurant :**

- enfin, ce contexte particulier constitue la caractéristique la plus marquée. En effet, l'imbrication budget-comptabilité articulée autour des principes d'équilibre strict par section, la reprise des résultats comptables au budget suivant et un réel autofinancement obligatoirement financé, sont des fondamentaux très structurants. En effet, **le système comptable des collectivités locales est organisé autour du principe d'intégration complète de la comptabilité générale et des opérations budgétaires.**

Ainsi, tout mouvement trouve sa trace simultanément en comptabilité générale et en exécution budgétaire. Ce système donne ainsi toute sa force à la restitution des comptes qui ne distinguent pas une comptabilité budgétaire, basée sur la notion d'encaissement, et une comptabilité générale, dénuée de lien avec l'autofinancement réel. Ce système est considéré comme étant une des explications de la bonne santé financière globale des collectivités locales et de leur gestion bien maîtrisée.

### Conclusion :

Des adaptations spécifiques, négociées, sur certaines règles (amortissements, provisions, définition des actifs, nomenclatures...) et un travail permanent de rapprochement avec les normes de droit commun des instructions budgétaires et comptables, à l'initiative de la DGCP, en liaison avec les partenaires ministériels et les élus et avec l'accord du CNC, sont les défis à relever.

### Points de différence :

- un émiettement et une très grande diversité des structures entraînent des modulations des réglementations,
- un environnement institutionnel très spécifique,
- une raison d'être et un objet strictement différents,
- un impact fiscal diamétralement différent,
- un contexte budgétaire et comptable structurant.