



# LE PLAN COMPTABLE DE L'ETAT : LA FIN D'UN PROCESSUS ?



## De la notion de "norme" à celle de "plan des comptes"

Comme souvent en France, l'histoire commence par une loi. Aussi est-ce en 2001 que la LOLF<sup>(1)</sup> imposait à l'Etat français des comptes réguliers, sincères et donnant une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière. Vu au travers du prisme de la comptabilité privée, la tâche pouvait sembler facile, d'autant plus que ladite loi précisait que « la comptabilité générale de l'Etat est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations » comme cela est le cas pour les entreprises. Néanmoins, les problématiques n'étant pas identiques, elle instituait un Comité des normes de comptabilité publique<sup>(2)</sup> (CNCP) dont la mission essentielle était de formuler des avis sur les projets de normes comptables élaborées par les services du ministère de l'Economie et des Finances.

Un tel objectif aurait pu laisser croire, tout du moins sur le plan sémantique, que la méthodologie adoptée s'apparenterait à celle des pays anglo-saxons avec un corpus de normes encadrant la pratique comptable. Aussi est-il intéressant de souligner que, dès mars 2003, le CNCP précise dans un rapport d'étape<sup>(3)</sup> que le processus engagé aboutira à la formulation d'un plan comptable. En effet, il rappelle qu'en France, les règles comptables sont traditionnellement présentées sous la forme d'un document unique regroupant ce qui serait appelé l'ensemble des normes dans d'autres pays ; que dès lors, la solution retenue consistera à travailler, sujet par sujet, sur des normes spécifiques qui, à la fin du processus de rédaction, seront regroupées pour former les chapitres du nouveau "Plan comptable de l'Etat".

Il ne saurait s'agir cependant d'une pure transposition du plan des comptes du PCG. En effet, bien que la LOLF précise que les règles applicables à la comptabilité générale de l'Etat ne se distinguent de celles des entreprises qu'en raison des spécificités de son action, il n'en reste pas moins que le plan comptable de l'Etat devait traiter de ces spécificités. Or, déterminer les cas pour lesquels une dérogation à la règle de droit commun doit être admise ou, lorsque aucune règle de droit commun n'existe, élaborer une règle spécifique n'est pas chose aisée. Pour s'en convaincre, il suffit de citer le traitement des revenus fiscaux (et des créances afférentes), celui des opérations sans contrepartie directe<sup>(4)</sup> ou celui des actifs "historiques" (monuments ou œuvres d'art), dont le coût d'acquisition est le plus souvent méconnu.

## Un plan de comptes classique

D'un point de vue purement formel, le plan des comptes de l'Etat est construit sur le même modèle que celui employé dans le secteur privé. Composé de huit classes (situation nette, provision pour risques et charges d'emprunt et dettes assimilées ; immobilisations ; stocks, encours et comptes de liaisons internes ; comptes de tiers ; comptes financiers ; charges ; produits ; engagements hors bilan), il énumère de façon très précise les divers comptes que l'Etat français serait susceptible d'utiliser pour retracer les flux d'engagement contractés. Ainsi apparaît parmi les immobilisations la sous-classe 217 "matériel militaire" ou parmi les stock le compte 325 "imprimés

spécifiques". A un niveau plus fin, coexistent les comptes 217.16 "équipements militaires - missiles stratégiques" et 218.248 "autres matériels de transport mis à disposition à titre gratuit ou quasi-gratuit".

Bien entendu, il n'est pas possible ici de lister les comptes "spécifiques de l'Etat". Le lecteur pourra utilement consulter le site du Minefi qui donne l'intégralité du plan comptable de l'Etat.

## Le dur chemin vers la comptabilité d'engagement

Les normes de l'Etat français et le plan comptable posent la question plus vaste de l'adoption de la comptabilité d'engagement par un Etat. Dans un document récent, l'IPSAS relevait les difficultés que ce passage de la comptabilité de caisse (ou de caisse modifiée) à celle de l'engagement (*accrual accounting*) avait suscitées aux USA. Certes, l'Etat français n'est pas fédéral mais les questions de fond restent les mêmes. Si une liste aussi détaillée de comptes semble rassurante (le plan publié pour l'Etat comprend plus de 5 000 comptes) puisqu'elle donne la sensation de pouvoir affecter l'ensemble des situations comptables possibles, son apparente simplicité peut masquer beaucoup de difficultés (état des immobilisations à jour, valorisation des stocks, application de la juste valeur...). Gageons que l'expérience acquise dans ce domaine par d'autres pays sera profitable... et attendons la publication des premiers états financiers selon ce référentiel.

## Pour en savoir plus

- Le plan comptable de l'Etat applicable au 01/01/2006 : [www.minefi.gouv.fr/directions\\_services/Tresor\\_public/plan\\_comptes/index.php](http://www.minefi.gouv.fr/directions_services/Tresor_public/plan_comptes/index.php)
- IFAC/IPSASB : "The road to accrual accounting in the United States of America", *Information paper*, March 2006 : [www.ifac.org](http://www.ifac.org)

1. Loi organique relative aux lois de finances du 1<sup>er</sup> août 2001.

2. Organisme consultatif placé auprès du ministre chargé du Budget, le Comité des normes de comptabilité publique (CNCP) avait été créé par la LOLF (art. 30) et par la loi de finances pour 2002 (art. 136).

3. Comité des normes de comptabilité publique - Rapport d'activité avril 2002/mars 2003

4. Cf. notre article in RFC n° 387 avril 2006

■ Eric Manry  
Expert-comptable