

ACTU ÉLUS LOCAUX

LETTRE D'INFORMATION DES EXPERTS-COMPTABLES AUX COLLECTIVITÉS LOCALES

NOVEMBRE 2018



NUMÉRO SPÉCIAL
CONGRÈS DES MAIRES



Lucie DESBLANCS
Présidente du Club Secteur Public

**ORDRE DES
EXPERTS-COMPTABLES** *ec*
Club Secteur public

 **salon
des maires**
et des collectivités locales

Club Secteur Public du CSOEC
19 rue Cognacq-Jay 75007 Paris | Tel : 01 44 15 60 00
clubsecteurpublic@cs.experts-comptables.org - www.experts-comptables.fr



COMITÉ SECTEUR PUBLIC

COLLECTION DES ÉTUDES

Guide des missions de l'expert-comptable dans le secteur public

Edition 2017

ORDRE DES
EXPERTS-COMPTABLES 

ÉDITO

Les collectivités locales sont soumises à une gestion très serrée des deniers publics qui leur sont confiés.

Trouver de nouvelles recettes, valoriser le patrimoine de la collectivité, aider au processus des marchés publics, faire une prospective financière du mandat, etc....sont devenus le quotidien des élus locaux.

Ils ont besoin de connaître régulièrement la situation financière de leur collectivité afin de corriger ou d'ajuster leurs actions et éviter toute dérive financière incontrôlée. Ce besoin est renforcé à chaque « échéance » politique ou à chaque rendez-vous avec les électeurs...

Tableaux de bord, contrôle interne, qualité comptable sont les maîtres mots de la maîtrise des finances locales. Les experts-comptables apportent leur savoir-faire dans tous ces domaines et certains d'entre eux accompagnent depuis des décennies les collectivités. Ils se sont volontairement spécialisés dans le secteur public, alliant leurs compétences et la volonté de servir la société.

Par exemple, lors de sa mission de préparation à la certification des comptes des collectivités, il peut mettre en exergue un besoin d'amélioration de l'organisation des processus comptables dans la collectivité, vérifier ou mettre en place un contrôle interne assurant la séparation des tâches, les points de contrôle et la chaîne hiérarchique, s'assurer du bon suivi du patrimoine et de sa gestion, etc.

Enfin, il n'est pas inutile de préciser que la profession d'expert-comptable est encadrée par des règles déontologiques strictes qui assurent des services contrôlés et rendus sous le sceau du secret professionnel et de l'indépendance du professionnel.



Lucie Desblancs
Présidente du Club
secteur public de l'Ordre
des experts-comptables



Le Conseil supérieur de l'Ordre publie un mini guide « **Guide pratique, connaître, optimiser, contrôler le patrimoine des collectivités locales** », en partenariat avec « Le courrier des maires » des Éditions du MONITEUR. Ce mini ouvrage propose des pistes de réflexion permettant de « moderniser » la gestion du patrimoine, première richesse de la collectivité. Il fait suite à quatre autres mini-guides publiés depuis novembre 2008 permettant de mettre en avant les missions de l'expert-comptable dans les collectivités publiques.

Pour se procurer ces mini-guides : www.bibliordre.fr

LE COURRIER DES MAIRES et des élus locaux



GUIDE PRATIQUE
CONNAÎTRE - OPTIMISER - CONTRÔLER
Le patrimoine des collectivités locales

NOVEMBRE 2017

LE COURRIER des maires et des élus locaux



GUIDE PRATIQUE
La qualité comptable au service
des collectivités territoriales

NOVEMBRE 2019

LE COURRIER des maires et des élus locaux



GUIDE PRATIQUE
Mettre en œuvre une démarche
de prospective financière

FÉVRIER 2022

LE COURRIER des maires et des élus locaux



GUIDE PRATIQUE
Le diagnostic financier
de la collectivité territoriale

NOVEMBRE 2010

LE COURRIER des maires et des élus locaux



GUIDE PRATIQUE
L'expert comptable,
la collectivité et ses satellites

SEPTEMBRE 2008

PLAIDOYER POUR UNE INFORMATION FINANCIÈRE PERTINENTE DANS LE SECTEUR PUBLIC LOCAL

Article rédigé par Jean-Michel Moreau, expert-comptable, commissaire aux comptes et président du réseau Esp@ce Public



A l'heure où le citoyen constate :

- > Les transferts de compétence, plus ou moins forcés des communes vers les EPCI ;
- > Les regroupements, plus ou moins contraints d'EPCI ;
- > L'avancée potentielle dans la qualité de l'information financière des collectivités territoriales et de leurs groupements, dans le cadre de l'expérimentation de la certification des comptes de ces entités ;
- > La mise en place programmée d'états financiers (comprenant un bilan, un compte de résultat et une annexe), appelés bien souvent « compte financier unique », selon le projet de norme 1 du CNOCP, entraînant à terme la disparition du compte administratif et du compte de gestion ;
- > Il serait vain de penser que la simple évolution de règles comptables permettra au lecteur des états financiers de disposer d'une information pertinente.

Si la qualité de l'information financière peut être assurée par la production d'états financiers certifiés, le périmètre de l'établissement de ces derniers peut apparaître insuffisant, à un observateur averti, pour disposer d'une information pertinente.

Si l'existence d'un bilan peut entraîner un suivi pluriannuel de certaines opérations, la dilution des responsabilités dans le mille feuilles territorial subsiste et rend difficile le suivi de certaines politiques locales.

Or, ce qui intéresse le citoyen, au-delà des états financiers certifiés, c'est surtout l'évaluation des politiques locales et des informations consolidées portant sur des espaces de vie.

A l'époque de l'inauguration de la première ligne du métro toulousain, les comptes de la commune de Toulouse faisaient apparaître un endettement nul, ce qui lui valait les félicitations d'un grand quotidien économique. Peut-on penser que les investissements directement ou indirectement liés au métro avaient été financés sans qu'il soit fait appel à des emprunts qui seraient, pour une grande partie, remboursés par les contribuables toulousains ? La publication des états financiers de la commune de Toulouse, d'une part, de

Toulouse Métropole, d'autre part, n'apportera rien de nouveau dans ce domaine puisque la dette figure au passif d'une autre entité. Seule la partie de l'annexe relative aux engagements pourrait apporter une information pertinente, mais elle est complexe à mettre en place et très difficile à contrôler.

Aujourd'hui, si on veut suivre la politique d'un territoire relative à la collecte et au traitement des ordures ménagères, l'information peut être diluée dans une multitude d'EPCI ayant des statuts différents. Par exemple, on peut rencontrer un syndicat mixte pour le traitement dont les membres, SIVU, SIVOM, communautés, métropole, ..., assurent la collecte et un premier tri, d'une part, le financement du service public par la TEOM ou la REOM, incitatives ou non, selon le cas. Aucune vue d'ensemble n'est possible sans consolidation soit d'entités dédiées (Syndicat mixte à compétence unique ou SIVU), soit de budgets annexes s'entités à compétences multiples (SIVOM, communautés, ...).

Pour disposer d'une information financière fiable et pertinente, il faudrait que, non seulement, les comptes de chacune de ces entités soient certifiés, mais aussi que les budgets annexes de certaines fassent l'objet d'une certification spécifique. On est loin d'une telle approche actuellement.

Ces deux exemples pourraient être multipliés à l'envie.

Disposer d'une information financière fiable au niveau de chaque entité du secteur public local est un premier pas vers une information pertinente à destination des citoyens pour renforcer notre démocratie. Mais il ne faut pas croire que ce pas est suffisant. Au contraire, si le secteur public local devait se contenter de cette seule information, alors l'objectif de transparence de l'action publique ne serait pas atteint. Pire, certains de ses détracteurs pourraient donner l'impression qu'il s'agit d'un écran de fumée permettant de dissimuler la réalité des opérations menées par les élus.

A mon sens, il est important, pour la défense de notre démocratie, de montrer que l'expérimentation actuellement menée, n'est que le premier maillon d'un engagement vertueux qui permettra, à terme, une communication financière fiable et pertinente.

LES VILLES CENTRES : DES ENJEUX MAJEURS QUANT À LEUR PÉRENNITÉ... SUR LESQUELS LES PROFESSIONNELS DU CHIFFRE PEUVENT CONTRIBUER

Confrontées à un environnement financier contraint lié pour partie au désengagement financiers de l'ETAT, aggravé par un tissu économique souvent déprimé, les villes centre (1) se doivent d'être inventives et innovantes pour traverser ces turbulences durables.

La démarche dynamique et attractive initiée en ce sens par la communauté d'agglomération de Moulins Sur Allier en est l'illustration où l'efficacité des PP locales passe désormais au-delà de la créativité, par la réactivité des outils et dispositifs et l'implication des différents acteurs locaux, la collectivité devant prendre le « lead » sur la démarche.

Il s'agit là d'une démarche pluriannuelle pour laquelle les collectivités sont souvent accompagnées de conseil « hommes du chiffre et hommes du droit » spécialisés sur le secteur public sur des sujets traditionnels au regard de leur compétences premières mais de plus en plus sur des sujets plus transversaux.

Les villes « centre » : une nécessité que de se positionner en « mode agile » ?

Communauté d'agglomération de la ville de moulins sur Allier - 35 000 habitants

Particulièrement impactées par les évolutions sociétales, démographiques et financières, les collectivités locales, longtemps reléguées au rang quelque peu réducteur de « simple » gestionnaire de fonds publics sont désormais amenées à se questionner sur leurs modes d'organisation, la redéfinition de leur stratégie ou justement leur absence de vision prospective, ainsi que sur leur positionnement au sein de territoires en pleine mutation et en évolution permanente.

L'exercice qui consiste à respecter la règle stricte et saine de l'équilibre budgétaire (qui les différencie clairement de l'Etat et les rapproche plus d'une gestion entrepreneurial) devient plus complexe quand il doit s'accompagner d'une maîtrise de la fiscalité locale, d'un maintien des services de proximité, et de la nécessité d'un développement d'investissements pour gagner en attractivité alors même que les aides étatiques baissent significativement : en clair, *les compétences locales s'accroissent « grâce » à la loi qui repousse toujours plus loin les limites entre ce qui relève de leur champ de compétence et ce qui relève de celui de l'État. Pour autant, et c'est là que les décideurs locaux doivent faire preuve de créativité ; les compensations financières de l'Etat ne suivent pas, les attentes des populations s'accroissent et la concurrence entre les territoires est de plus en plus forte.*

Face à ce constat, la législation et les règles qui encadrent la sphère publique n'offrent pas l'assouplissement nécessaire qui lui permettrait de s'adapter aux enjeux auxquels elle doit faire face. Les solutions doivent être désormais recherchées dans une approche « agile » qui fait appel au mode projet et à l'innovation. C'est cette expertise (encore trop peu proposée dans le cadre des formations des cadres supérieurs) dont ont besoin les décideurs locaux qui doivent répondre à une véritable

optimisation sous contrainte, avec une véritable obligation de résultat ; notion qui reste encore un concept abstrait dans de nombreuses collectivités.

L'accompagnement des cabinets de conseils spécialisés dans le secteur public prend alors tout son sens. Une analyse rétrospective et prospective est la première étape préalable à la définition d'axes stratégiques sur le moyen et le long terme. Une véritable politique publique qui a des chances de porter ses fruits, doit s'appuyer sur une projection dans le temps du diagnostic ainsi travaillé et proposer un plan d'actions précis.

En interne, l'organisation des services via les fusions et les mutualisations, doit permettre aux territoires contraints, de trouver de nouvelles marges de manœuvres en orientant le plus possible leurs choix sur les investissements structurants et les aménagements qui permettent de reconfigurer les espaces pour plus de « bien vivre ensemble » et toujours plus d'attractivité. Il est important de prendre conscience que les collectivités qui vont pouvoir tirer leur épingle du jeu sont celles, qui non seulement réalisent des efforts significatifs sur leurs dépenses de fonctionnement, mais surtout celles qui mettent également l'accent sur les secteurs à forte valeur ajoutée, tels que le développement économique et les activités touristiques en général. Il est faux de croire qu'une action anticipée, organisée et durable sur les dépenses de fonctionnement classiques (masse salariale contenue, optimisation des ressources...) n'offre pas de résultats significatifs sur le court et le moyen terme ; c'est au contraire cette démarche prospective qui permet à un territoire qui connaît une situation financière préoccupante (cercle vicieux d'une épargne nette négative et une quasi absence d'investissements qui poussent souvent trop rapidement les décideurs à un recours à une augmentation de la fiscalité locale, au lieu d'agir fortement sur d'autres leviers !) de retrouver le chemin vertueux des investissements qui sont le gage de l'attractivité du territoire et de son développement.

Pour autant, l'exercice n'est pas simple puisqu'il oblige les décideurs à être créatifs et innovants en plus d'être des gestionnaires rigoureux et impliqués.

L'échelon intercommunal est une échelle pertinente afin de mettre en œuvre des synergies et des solidarités entre communes. C'est aujourd'hui également l'interlocuteur identifié par les collectivités supra qui sont à son écoute pour l'accompagner (financièrement notamment) dans ses stratégies de développement (économie, tourisme, culture...).

Parallèlement, la loi NOTRE a profondément complexifié le travail des collectivités en traçant de nouveaux contours pour nos territoires, et en incitant à des rapprochements - souvent de bon sens. Cet environnement nouveau a par ailleurs pointé la nécessité pour les décideurs et leurs gestionnaires d'anticiper, d'organiser et de mettre en œuvre de nouveaux référentiels, notamment pour « absorber » la surcharge de travail liées aux collectivités rattachées et à leurs compétences ; défi que certains territoires n'ont pas réussi à finaliser encore aujourd'hui !

Les collectivités déjà dotées d'une solide capacité à gérer, s'adapter et à mettre en place des procédures, au service des planifications territoriales, apprécient aujourd'hui d'autant plus le travail déjà entrepris ces dernières années, et peuvent désormais se consacrer au développement de stratégies locales : logements, commerce, tourisme, développement économique...

Plus récemment encore, le dispositif cœur de ville, avec la loi ELAN, officialise un état des lieux inquiétant : l'environnement de plus en plus contraint dans lequel les villes petites et moyennes doivent évoluer. C'est à l'occasion d'un appel à projet national (*Plan gouvernemental de revitalisation des centres de villes, petites et moyennes « action cœur de ville »*) que 222 villes ont été sélectionnées pour bénéficier d'un accompagnement spécifique autant dans l'ingénierie, les études de faisabilité ou le portage financier. En effet, le dispositif doit permettre « par une approche globale et coordonnée entre les acteurs, de créer les conditions efficientes du renouveau et du développement de ces villes, en mobilisant les moyens de l'État et des partenaires en faveur de la mise en œuvre de projets (« le projet ») de renforcement des « cœurs de ville », portés par les communes centres et leurs intercommunalités ».

La presse nationale, de son côté, s'est fait écho de cette démarche à travers un langage très imagé en pointant l'urgence d'une réanimation. Il est clair qu'en représentant 23% de la population française et 26% de l'emploi (sources ministérielles), les villes petites et moyennes sont aujourd'hui l'objet de toutes les attentions, du fait des difficultés qu'elles cumulent autant que par les enjeux qu'elles représentent, notamment au niveau du développement économique et commercial, l'aménagement des espaces, la valorisation, le logement ou les services à la population.

Pour autant, le levier et l'opportunité que représente l'action « cœur de ville », nécessitent une démarche pro-active des exécutifs et de leurs équipes dirigeantes.

Si la collectivité sélectionnée est dans une posture d'attente, elle ne sera pas suffisamment réactive face aux difficultés majeures rencontrées sur son territoire, ni vis à vis des défis qu'elle doit relever et ce, même si elle est officiellement reconnue par les partenaires locaux et nationaux comme un objectif prioritaire. En clair, sa survie dépend autant de son aptitude à se mettre très vite ou pas en mode projet et à réfléchir à des solutions innovantes, qu'à utiliser les outils qui peuvent lui être proposés !

L'exemple du commerce est sans doute le plus parlant pour illustrer notre propos. Véritable organe vital du centre-ville et variable d'importance pour l'attractivité du territoire, Il est un des secteurs le plus représentatifs de « l'humeur de la population ».

A partir de ce constat, la collectivité est obligée de se demander comment elle peut agir avec pertinence pour soutenir et booster durablement son cœur de ville ; ce dernier devant combattre une vacance parfois forte et durable, un immobilier commercial souvent mixte et globalement onéreux (et détenu par des privés -pas forcément locaux ni toujours soucieux de l'attractivité du territoire) et des clients qui ont facilement tendance à désertier le centre pour l'offre en périphérie ?

Sachant que la collectivité ne dispose pas de marges financières importantes, que son attractivité est à renforcer (ou à créer) et que ses territoires voisins sont avant tout des concurrents potentiels ; sa seule option possible est une action à plusieurs entrées qui compose une véritable stratégie locale.

Il est déterminant pour la ville d'avoir au préalable su créer toutes les conditions nécessaires à une organisation territoriale structurée et financièrement saine (condition sine qua non afin que la démarche puisse être lancée à très court terme et puisse surtout répondre aux enjeux de l'immobilier commercial qui ne souffrent quant à lui d'aucun délai...).

Si c'est le cas, le problème des marges financières qui lui font souvent défaut, peuvent être en partie compensées, ou tout du moins amoindries par l'existence sur le territoire d'un opérateur d'aménagement dynamique et également structuré (organisation et financement).

La loi ELAN, en bouleversant les cartes du monde spécifique des bailleurs sociaux et en leur donnant dans un même temps la possibilité (certains d'entre eux étant rattachés à un territoire communal ou intercommunal) de sortir de leur « zone de confort », leur permet également de s'ouvrir vers de plus grandes perspectives et de nouveaux métiers. Leur présence aux côtés des collectivités est un des axes de travail pour permettre d'intervenir directement dans les cœurs de villes afin de compléter l'action des investisseurs privés et de faciliter les opérations permettant de les redynamiser. En effet, comment être assez réactifs et souples pour répondre à de grosses opérations comme à des opérations beaucoup moins onéreuses mais tout autant stratégiques ? Ce « véhicule » peut être une réponse très sérieuse et une véritable solution à creuser. >>



En effet, aujourd'hui, les traditionnels montages SEM qui ont connu leurs heures de « gloire », mais qui ont été aussi l'objet de dérapages importants, et d'une manière générale, les outils au sein desquels la présence publique est trop (omni)présente, ne sont plus attractifs, représentent des risques que les collectivités n'ont plus les moyens de prendre et surtout ne donnent pas les garanties suffisantes afin d'attirer les investisseurs privés dans le montage d'opérations qui répondent à des « urgences de terrain » et qui ne peuvent souffrir de l'inertie d'une gouvernance trop complexe ou trop administrative.

Face à cela, les conventions « cœur de ville » doivent répondre aux attentes des villes moyennes et devront se mettre en ordre de marche très rapidement, en proposant la création d'outils opérationnels qui devra donner une large part à l'innovation. C'est une pression importante qui conditionnera à moyen et long terme la survie des 222 villes !

Frédérique Robinne
DGS (CA et ville
de Moulins sur Allier)

Barbara Mlynski
DGA en charge de la stratégie, de l'urbanisme et du
développement économique (CA et Ville)

Un rôle et d'accompagnement de la collectivité ; une intervention pluriannuelle, polyvalente et passionnante pour le cabinet

Les besoins d'accompagnement des villes-centre dont les compétences, les schémas et organisations ont évolué, conséquence de la Loi NOTRE dans un environnement financier pour le moins « dégradé » et « incertain », ont muté ces dix dernières années

Sans surprise, certains domaines d'interventions jugés comme innovants sur les précédentes décades, ont soit été internalisés ou sont en phase de l'être. Ainsi les collectivités se sont souvent emparées par exemple de la prospective financière, du contrôle de leurs satellites (SEM et associations), des diligences d'arrêté comptables et budgétaires, et de de la communication financière, du choix du mode de gestion d'un service ou d'une compétence.

Ces dernières années, les nouvelles missions portent avant tout sur des sujets de techniques comptables et d'audit, concernent soit en lien avec une évolution réglementaire majeure (Loi NOTRE), soit une volonté de sécuriser une pratique (missions sur les procédures, sur la conformité fiscale de la collectivité, audit de délégataire ou d'un mode de gestion).

Ces évolutions traduisent bien entendu le « cycle naturel de vie » des missions techniques du fait des effets d'apprentissage de la collectivité lui permettant d'internaliser désormais ces travaux, quitte à les faire ponctuellement expertiser par le cabinet partenaire.

Toutefois, à regarder de plus près, les dirigeants des collectivités semblent désormais à la recherche de compétences externes permettant un accompagnement au fil de l'eau des dossiers et ayant pour dénominateur com-

mun « l'optimisation de la gestion et la sécurisation des risques de la collectivité et ce, à tous les niveaux ».

Ces compétences sont en pratique réunies « dossier par dossier », « chartes par chartes » le plus souvent autour de plusieurs conseils de la collectivité... à savoir un homme du chiffre, un homme du droit et un homme « de l'art » au plan technique (architecte, bureaux d'études spécialisés, consultants en petite enfance, en restauration collective, activités des CCAS, spécialiste dans la gestion de compétences eau et assainissement, déchets, transports par exemple...).

Ces compétences doivent répondre à différentes demandes émanant des élus et/ou de la DG de la collectivité sachant que bien souvent, ces dernières souhaitent se faire aider :

dans le contrôle de la relation aux tiers de la collectivité par exemple à l'occasion de litiges, de négociations, de vérification/d'expertise de données financières, comptables ou économiques (fournisseurs significatifs, services de l'état, associations et satellites, délégataire, communes membres des intercos).

dans la détection et la formalisation des risques financiers majeurs de la collectivité, qu'ils soient internes ou externes.

Ces interventions s'apparentent finalement à de missions de conseil au sens large apparentées à des interventions de direction financière voire générale à « temps partagé » et pour certaines desquelles le cabinet peut déclinier des compétences et bonnes pratiques en dédiées initialement au secteur privé.

Ces missions sont à la portée des cabinets expérimentés en secteur public, capables à la fois :

- > de proposer des solutions innovantes ou reconnues car ayant fait leurs preuves en secteur public ou privé
- > d'assurer que les décideurs (DGS et/ou élus) disposent de tous les « tenants et aboutissants » avant de prendre des décisions de gestion significatives (fiabilité de l'information remontée par les services, impact financier prévisionnel direct ou indirect de la décision sur un horizon micro et macro...)
- > de faire progresser les services qui ne peuvent être spécialisés et pertinents sur tous les sujets à enjeux financiers majeurs pour la collectivité, enjeux évolutifs selon l'évolution du paysage réglementaire et opérationnel.

Bien entendu, les collectivités de taille significative sont, sauf exception, moins en demande de ces compétences polyvalentes pour les détenir en interne .

Les communes et outils communautaires de taille moyenne (10 000 à 100 000 habitants par exemple) sont davantage intéressées par ce type d'assistance

C'est le cas de la communauté d'agglomération de la ville de Moulins dont un des axes stratégique repose sur la développement de l'attractivité économique de son territoire.

En pratique, cette collectivité fait le pari que l'attractivité économique constitue un enjeu financier décisif et d'intérêt général. Le coefficient d'attractivité économique fait un effet de levier sur leurs finances (produits de fiscalité reçus des entreprises, maintien des emplois permettant de garantir une stabilité des recettes fiscales versées par les particuliers) à un moment où les participations et concours de l'État continuent de régresser.

Par exemple, l'accompagnement du cabinet dans cette dynamique, s'organise actuellement autour des sujets suivants :

- > Aide à la réflexion en partenariat avec un avocat en droit public et à la négociation avec des parties prenantes, quant à la création d'un outil juridique (sortant des limites attachées aux modèles SEM) destiné à aider la redynamisation économique du centre-ville notamment par un rachat avant une mise en location, de « pas de porte » abandonnés depuis de nombreuses années (cet outil devant permettre de rassembler autour d'un même projet, la collectivité, des investisseurs privés, les futurs occupants, et/ou bénéficiaires, et des institutionnels).
- > Formalisation d'un plan de patrimoine technique, financier et juridique permettant d'aider à arbitrer des décisions de cession d'actifs non stratégiques et/ou d'investissement de maintien et/ou de croissance (l'aspect technique ayant été validé par les services techniques et un architecte) et d'optimisation de leur financement.

- > Aide à la recherche de financements et à l'examen des dispositifs (Etat, Région, département, Europe, mécénat) permettant de consolider le financement d'opérations d'investissement majeures.
- > Audit / expertise des données comptables ou financières produites ou reçues par la collectivité. Il s'agit par exemple du contrôle régulier effectué par le cabinet des dotations et concours reçus de l'état, des principaux produits de fiscalité ou autres recettes propres.

Il s'agit là d'un exemple de missions d'assistance, de coordination et d'aide à la décision certes relativement éloignées de la comptabilité mais pour lesquelles les cabinets peuvent intervenir auprès des collectivités quand bien même la direction générale et/ou les élus ne pensent généralement pas spontanément à nos professions réglementées et indépendantes.



Hervé Ellul
Expert-comptable
Cabinet ACTICONSEIL,
Pôle secteur public



Jean-Christophe Carrel
Expert-comptable,
Cabinet ACTICONSEIL,
Pôle secteur public



RETROSPECTIVE OU PROSPECTIVE ELECTORALE

Article rédigé par Guy Prevost, expert-comptable
et commissaire aux comptes



Transposons-nous pour quelques instants en arrière de quelques semaines sur un autre continent ou de plusieurs centaines d'année dans un village gaulois

Des élections sont prévues, les candidats commencent à se manifester. Le poissonnier constitue sa liste avec la parité sous l'emblème « Ensemble pour le silence contre le bruit de la forge ». De son côté le forgeron fait le rappel pour constituer une autre liste « Réunis pour une alimentation saine contre les fournisseurs d'aliments avariés »

Le ton est donné. Les tweets n'existent pas encore, mais la fabrique « sur les traces d'Obélix » a lancé la confection de mini menhirs sur lesquels nos deux candidats ont gravé des messages les plus élogieux... sur leurs adversaires. Chaque habitant revoit en moyenne 3 à 4 mini menhirs par jour...

Les programmes des 2 listes sont très simples et relativement convergents laissant la population très perplexe. Voici quelques thèmes de campagne :

Sortons l'équipe actuelle... (sans qu'on sache très bien pourquoi... !)

Réduisons les impôts pour les pauvres et augmentons les taxes pour les riches... (sans qu'on ait précisé la frontière entre les riches et les pauvres... !)

Développons les services pour tous... Ou pour chacun...

Recrutons des agents municipaux pour assurer la sécurité, la propreté, les gardes d'enfants, l'ouverture de la bibliothèque de 8h du matin à 8h du soir du lundi au samedi inclus...

Exigeons une augmentation des dotations de César

N'élisez pas l'autre liste caractérisée par son incompetence, son inexpérience, sa bêtise et le risque de la ruine du village et son occupation par César.

Astérix et Obélix ont disparu de la scène depuis plusieurs années mais leurs esprits demeurent et s'inquiètent de la persistance d'un tel climat qui peut durer jusqu'en 2020...

Où se trouve le bon sens gaulois qui voudrait qu'à l'approche d'une élection, on réfléchisse sur le projet à partir d'un diagnostic des forces, des atouts de la collectivité sans masquer ses faiblesses, sans refuser la prise en compte des engagements antérieurs quasi inéluctables...

Établir des prévisions ce n'est pas jouer au devin c'est préparer des choix, des arbitrages...

Quelle liste propose les activités sociales, économiques, techniques, culturelles, éducatives, sportives... à développer, à maintenir, voire à réduire avec les moyens humains, matériels et financiers ?

Quelle liste expose son mode de dialogue, de participation avec la population pendant la durée de son mandat ?

Quelle liste propose quelques indicateurs quantitatifs, qualitatifs d'objectifs à atteindre pour 2026 ?

Quelle liste développe son mode de coopération, de concertation, ses projets de mutualisation dans le cadre de la communauté de communes ou communauté d'agglomération pour réaliser une véritable communauté territoriale et non une structure intermédiaire générant plus de charges que d'avantages ?

Quelle liste propose de donner du sens au territoire gaulois avec de points forts de convergence pour finir comme autrefois après quelques bagarres et disputes autour du banquet réunissant presque tout le village y compris le poissonnier et le forgeron ?

Demain en 2019, le poissonnier et le forgeron ne vont-ils pas revoir le programme de chacune de leur liste !

N'est-ce pas ce qu'Astérix et Obélix souhaiteraient !

Revue française de comptabilité

Abonnez-vous

à la revue de référence de la profession comptable

UNE NOUVELLE MAQUETTE



UN NOUVEAU FORMAT NUMÉRIQUE



- **UN OUTIL INCONTOURNABLE** pour tous les praticiens, enseignants et étudiants en comptabilité, audit et gestion.
- **CHAQUE MOIS, 64 PAGES** pour prendre du recul par rapport à l'actualité.
- **DES SUJETS TRÈS VARIÉS UTILES À L'EXERCICE PROFESSIONNEL** tous les aspects de la comptabilité et plus globalement du droit comptable abordés.
- **DES ARTICLES RICHES** en apports techniques.
- **DES AUTEURS** reconnus pour leur expertise.
- **UN DOSSIER** dans chaque numéro pour faire le point d'une manière transversale sur un thème.
- **DES CONTENUS SPÉCIFIQUES** destinés aux futurs diplômés en expertise comptable.
- **UN ACCÈS TOUS SUPPORTS** (ordinateur, tablette, mobile) avec le site revuefrancaisedecomptabilite.fr

BULLETIN D'ABONNEMENT à retourner avec votre règlement à :
Revue Française de Comptabilité • 15 rue de Mery 60420 Menevillers

OFFRE SPÉCIALE D'ABONNEMENT

Un an : 11 numéros format papier + version numérique OFFERTE. TVA : 2,10 %. Tarifs France et étranger. Prix au numéro : 14 €.

	PRIX TTC
<input type="checkbox"/> Membres de l'Ordre et membres de l'Académie : (120 € - 35 %)	78,00 €
<input type="checkbox"/> Stagiaires et mémorialistes : (120 € - 60 %)	48,00 €
<input type="checkbox"/> Agences et librairies* : (120 € - 33 %)	80,40 €
<input type="checkbox"/> Etablissements d'enseignement* : (120 € - 50 %)	60,00 €
<input type="checkbox"/> Autres (particuliers, étudiants...)* :	120,00 €

Nom / Prénom** :

Société :

Adresse** :

Code postal** : Ville** :

Téléphone** : Portable :

Email** :

Membres, stagiaires et mémorialistes,
Indiquez votre n° d'inscription à l'Ordre :

Règlement par : Chèque bancaire ou postal à l'ordre de ECS
 Virement bancaire : IBAN FR98 3000 2004 3800 0000 7754 P29 • Code B.I.C. CRLYFRPP

Pour tout renseignement : Revue Française de Comptabilité • Tél : 03 44 51 97 21 • Email : rfo@cs.experts-comptables.org

* Un accès à la version numérique pour une personne vous est offert. Merci d'indiquer obligatoirement dans ce bulletin les nom / prénom / email de la personne bénéficiaire de cet accès. ** Obligatoires.

Les missions de l'expert-comptable dans le secteur public

Les collectivités locales sont soumises à une gestion très serrée des deniers publics qui leur sont confiés. Trouver de nouvelles recettes, valoriser le patrimoine de la collectivité, aider au processus des marchés publics, faire une prospective financière du mandat, etc... sont devenus le quotidien des élus locaux. Dans ce cadre, les experts-comptables apportent leur savoir-faire dans tous ces domaines et peuvent mener des missions d'accompagnement auprès des collectivités pour appréhender un secteur riche de possibilités.

Compte tenu de leur formation initiale et de leurs connaissances maintenues à jour, les experts-comptables sont les garants d'un savoir-faire offrant de nombreuses possibilités. Ainsi, différentes missions peuvent intéresser les collectivités locales. Ils peuvent ainsi proposer d'établir le diagnostic financier du groupe territorial, l'assistance à la maîtrise des coûts, l'accompagnement à la commande publique, l'aide aux choix d'un mode de gestion, la mise en place et le suivi de procédure de bénévolat, etc.... Ils peuvent ainsi mettre en exergue un besoin d'amélioration de l'organisation des processus comptables dans la collectivité, vérifier ou mettre en place un contrôle interne assurant la séparation des tâches, les points de contrôle et la chaîne hiérarchique, s'assurer du bon suivi du patrimoine et de sa gestion, par exemple.

Sont reprises ci-après, de manière détaillée, certaines de ces missions sachant que le périmètre de ces dernières est toujours à préciser.

Les missions comptables

Contrairement à son rôle dans le secteur privé, l'expert-comptable n'intervient pas sur la comptabilité publique (seuls les comptables publics le peuvent), mais il peut apporter une assistance, notamment auprès des structures satellitaires des collectivités, essentiellement sociétés d'économie mixte et associations. Cela peut porter sur des conseils dans la mise en place de la comptabilité, sur une prise en charge partielle ou totale de la tenue de la comptabilité, sur une surveillance de la comptabilité, sur l'établissement des comptes, sur la présentation

des états financiers, sans oublier la partie budgétaire avec l'établissement des budgets et du suivi dans leur réalisation.

La mission de diagnostic financier de la collectivité locale

Les élus des collectivités locales ont besoin de connaître régulièrement la situation financière de leur collectivité afin de corriger ou d'ajuster leurs actions et éviter toute dérive financière incontrôlée. Ce besoin est renforcé à chaque « échéance » politique ou à chaque rendez-vous avec les électeurs... Tableaux de bord, contrôle interne, qualité comptable sont les maîtres mots de la maîtrise des finances locales.

La finalité de l'analyse financière (rétrospective et prospective) est de traduire les principaux choix intervenus dans le passé et leurs répercussions financières sur les budgets. Elle doit donc permettre d'apprécier la faculté de la collectivité à faire face à ses engagements, la manière dont elle a financé ses investissements, et mettre en évidence les signes prémonitoires de difficultés éventuelles.

Dans le même temps, elle doit s'efforcer de présenter, de façon synthétique, la photographie des dernières années comptables, car ce n'est qu'à partir d'une solide connaissance du passé qu'il est possible de simuler et d'anticiper l'avenir.

En d'autres termes, l'expert-comptable, spécialiste de l'analyse financière, peut réaliser le diagnostic financier de la collectivité locale afin de mettre en évidence les forces et les faiblesses des finances, dans le cadre du respect des grands équilibres budgétaires, en procédant



Par Eric Ferdjallah-Chérel
Directeur du département
des études du CSOEC



et Céline Dupuid-Moreux
chargée d'études
Secteur public du CSOEC

à une analyse de la section de fonctionnement et celle d'investissement, de la fiscalité locale, de l'endettement, de l'évolution du patrimoine ainsi que de la capacité d'autofinancement, à partir des comptes administratifs des dernières années.

Exemple : la ville de Mandelieu la Napoule (21 000 habitants) a mis en place un programme couplé d'économies (10 % du budget de fonctionnement, soit 500 k€/an) et de valorisation des recettes hors fiscalité (+ 500 k€/an).

La mission d'élaboration d'un plan pluriannuel d'investissement

L'équipe des élus a pour rôle d'établir et de réaliser le projet local. Pour cela, elle doit gérer au mieux ses ressources humaines et ses moyens matériels.

L'approche pluriannuelle permet de mesurer, a priori, l'opportunité et la faisabilité financières des différents projets et de fournir des éléments pour une prise de décision sur les arbitrages à opérer. En d'autres termes, il s'agit pour l'expert-comptable de réaliser une mission d'étude du coût de la rentabilité prévisionnelle des investissements publics et d'analyse des répercussions financières des choix de financement (analyse de l'endettement, de la fiscalité, des équilibres budgétaires...).

En amont de tout travail prospectif, il est indispensable de lister la totalité des opérations d'investissement projetées sur les années à venir (programme d'investissement). Ensuite, il est nécessaire de renseigner un tableau synthétique, créé à cet effet, afin d'individualiser et d'analyser correctement chaque opération d'investissement envisagée pour prévoir :

- la nature et le coût du nouvel investissement, par tranche annuelle ;
- les modes de financement retenus ainsi que leurs montants, année par année ;
- les dépenses de fonctionnement induites par cet investissement ;
- les recettes de fonctionnement liées à l'exploitation de cet investissement ;
- le montant des annuités qui correspondent aux nouveaux emprunts contractés pour le financement des projets d'équipement engagés ;
- les recettes d'investissement induites ou différées.

La lecture de ce document doit mettre en évidence, pour chaque opération d'investissement ou projet d'équipement, le montant du besoin d'autofinancement nécessaire pour faire face au programme d'investissement et doit détecter, par là même, les projets d'équipement trop ambitieux par rapport aux capacités financières de la collectivité locale.

Au terme de l'étude, un tableau global récapitule l'ensemble des opérations d'investissement prévues. Ce document exprime, annuellement, l'effort global d'équipement projeté par la collectivité locale et le besoin de financement total.

Exemple : la ville de Toulon a créé une direction de la programmation budgétaire et de l'ingénierie financière réalisant le plan pluriannuel des investissements avec le soutien d'experts-comptables.

La mission d'évaluation, de gestion et de valorisation du patrimoine de la collectivité

Pour répondre aux exigences légales, le recensement du patrimoine doit couvrir la totalité des biens possédés. L'inventaire physique des biens de la collectivité locale et une valorisation effectuée selon les principes comptables, sont les deux étapes préliminaires au bon suivi du patrimoine. L'organisation de la gestion peut intervenir ensuite : l'enregistrement des mouvements de toutes sortes, les modifications de valorisation des biens (meubles et immeubles), les calculs d'amortissements, la

gestion du patrimoine, l'organisation informatique du suivi...

L'expert-comptable peut assister la collectivité territoriale dans toutes les étapes de contrôle et de gestion de son patrimoine, de l'inventaire au suivi, en passant par l'organisation des procédures de contrôle interne et du logiciel de gestion du patrimoine nécessaire.

Ce travail doit permettre aux élus :

- de connaître quantitativement et qualitativement le patrimoine de leur collectivité ;
- d'identifier les risques pour y faire face ;
- d'optimiser l'acquisition, la gestion, l'utilisation de ce patrimoine dans l'intérêt collectif d'aujourd'hui et de demain, dans le respect des normes ;
- de rendre compte aux citoyens - exhaustivement, lisibilité, transparence... - de l'utilisation des impôts en matière patrimoniale et aborder sereinement les contrôles extérieurs notamment celui du commissaire aux comptes chargé de certifier les comptes des collectivités locales.

Exemple : certaines communes, telles que Bordeaux, Toulouse... et des départements (Loiret) ont mis en place des systèmes de gestion active de patrimoine, leur permettant de faire un arbitrage entre les différentes opérations (rénovation, regroupement, cession, location...). De plus, le département du Loiret a ainsi conclu « Qu'indépendamment d'une logique de substitution ou de diversifications de ressources dans un cadre budgétaire et fiscal contraint, cette évaluation patrimoniale de marché permettait de renforcer sa crédibilité (en cas de recours à des prêteurs extérieurs : émissions d'obligations etc...) ».

Les experts-comptables intéressés par ce type de missions pourront utilement se référer au guide publié par le CSOEC¹.

La mission d'accompagnement dans la réponse à la commande publique

Outre des missions d'accompagnement de la collectivités, l'expert-comptable peut également accompagner ses clients dans la réponse à la commande publique, notamment lorsqu'il connaît bien les collectivités locales, qui sont, le plus souvent, les acheteurs publics.

Ainsi, son intervention est un véritable gage de crédibilité pour les utilisateurs des informations financières et comptables, historiques et prévisionnelles, émanant d'une entreprise se présentant à un appel d'offres. Il est, en conséquence, essentiel que les missions qu'il

est amené à mettre en œuvre soient effectuées dans un cadre juridique approprié, en fonction de la nature des différentes missions.

Les missions de nature très variées peuvent être regroupées en deux grands domaines : la phase de faisabilité de la mission (prise de connaissance de l'entreprise) et l'assistance à l'élaboration de la réponse proprement dite (établissement des documents de réponse à l'appel d'offres).

Dans cette optique, il doit toutefois connaître et maîtriser les procédures de la commande publique ; comme les procédures formalisées ou non, les seuils de passation et de publicité des marchés, et le processus de candidature, ainsi que la mise en place de la rédaction des mémoires de réponses.

Les experts-comptables intéressés par ce type de missions pourront utilement se référer au guide publié par le CSOEC².

Les experts-comptables accompagnent les acteurs locaux, élus et comptables publics, pour une meilleure prise en mains et maîtrise des risques des collectivités locales.

Par ailleurs, à l'aube de la certification des comptes des collectivités à un horizon à court terme, par des auditeurs indépendants, Cour des comptes, commissaires aux comptes, l'expert-comptable, préalablement à cet « examen », peut assurer la mission de préparation à cette certification, gage de transparence et de fiabilité des comptes de la collectivité. Enfin, il n'est pas inutile de préciser que la profession d'expert-comptable est encadrée par des règles déontologiques strictes qui assurent des services contrôlés et rendus sous le sceau du secret professionnel et de l'indépendance du professionnel. ■

Guide des missions de l'expert-comptable dans le secteur public Edition 2017

Ce guide, entièrement dématérialisé, offre une vision globale mais non exhaustive des principales missions que les experts-comptables peuvent mener au sein du secteur public. Présentées sous forme de fiches, 70 missions y sont détaillées.



1. Guide pratique « Connaître, optimiser, contrôler le patrimoine des collectivités locales », édition 2017.

2. « Guide pratique pour une réponse des PME à la commande publique », édition 2016.

Frais de mandat des députés, une nouvelle mission de l'expert-comptable



Par Eric Ferdjallah-Chérel
Directeur du département
des études du CSOEC,
en collaboration
avec Amélie Bretout-Albos

Jusqu'à présent, les parlementaires disposaient pour leurs frais de mandat d'une enveloppe forfaitaire dénommée Indemnité Représentative de Frais de Mandat (IRFM) dont l'usage était encadré de quelques garde-fous pour limiter les mauvaises pratiques. La loi pour la confiance dans la vie politique¹, a souhaité mettre en place un dispositif de contrôle plus prégnant en vue d'une plus grande transparence et d'un meilleur suivi des frais de mandats, notamment en ce qui concerne l'utilisation de l'avance pour frais de mandat. Dans ce cadre, l'expert-comptable a un rôle à jouer.

Contexte

En application de la loi précitée, le Bureau de l'Assemblée nationale a adopté, lors de sa réunion du 29 novembre 2017, un arrêté qui précise les modalités de ce dispositif qui est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2018.

La déontologue de l'Assemblée, assistée de moyens internes², procédera chaque année à un contrôle aléatoire, afin que l'ensemble des élus voient leurs dépenses passées en revue au moins une fois dans la législature. Ils devront alors fournir leurs justificatifs et leur comptabilité.

En effet, l'article 3 de l'arrêté n° 12/XV prévoit que « *tout député est tenu d'enregistrer les dépenses qu'il règle selon un plan de classement normalisé, de classer l'ensemble des justificatifs y afférents selon le même plan et de conserver ceux-ci* ». Il est également prévu que les députés peuvent recourir à un expert-comptable pour l'établissement de leur relevé de dépenses.

C'est dans ce cadre que l'Assemblée nationale a sollicité les services du Conseil supérieur de l'ordre des experts comptables afin de l'accompagner dans la mise en œuvre de cette réforme et, notamment dans l'élaboration pour les experts-comptables d'un exemple de lettre de mission pour décrire l'objet de cette activité auprès d'un député.

Focus sur la mission

En quoi consiste la mission de l'expert-comptable ?

La mission consiste à assister le député dans l'établissement du relevé de ses frais de mandat financés par l'avance de frais de mandat (d'un montant mensuel de 5 373 au 1^{er} janvier 2018), selon les rubriques du plan de classement³ établi par les services de l'Assemblée nationale. Il s'agira de vérifier l'imputation des frais de mandat déclarés conformément au plan de classement et l'existence de pièces justificatives à leur appui. Le député est responsable de la fiabilité et de l'exactitude des informations fournies à l'expert-comptable.

L'expert-comptable peut également assurer la conservation des pièces pendant la durée de la mission. Dans ce cas précis, le député devra donner mandat à son expert-comptable lui permettant ainsi de transmettre les pièces justificatives au déontologue à sa demande.

Dans quelles conditions les honoraires de l'expert-comptable sont-ils pris en charge ?

Les honoraires des experts-comptables sont librement fixés⁴ et il n'existe pas de tarifs ou de barèmes officiels. Lors de sa réunion du 24 janvier 2018⁵, le Bureau de

l'Assemblée nationale a décidé de fixer le plafond annuel de sa prise en charge directe à 1 400 euros TTC.

L'expert-comptable choisi par le député devra adresser ses notes d'honoraires directement à l'Assemblée nationale, au service de l'Administration générale et de la sécurité⁶, dans la limite de ce plafond. Les services de l'Assemblée nationale préconisent l'établissement d'une facture annuelle. Les éventuels dépassements devront faire l'objet d'une facturation complémentaire qui sera adressée au député. En application de l'arrêté du Bureau précité (paragraphe 7.2 de l'article 1^{er}), cette dépense est imputable sur l'avance de frais de mandat (AFM).

Les outils

Le choix de l'outil utilisé par l'expert-comptable est libre sous réserve du respect du plan de classement prévu par l'arrêté du Bureau de l'Assemblée nationale. Les services de l'Assemblée nationale étudient actuellement une solution fonctionnant sur smartphone. En attendant, un tableur Excel est mis à disposition des députés. Ce tableur est également disponible sur la plateforme Conseil sup' services « Comptes de campagne et frais de mandat⁷ ».

1. Loi 2017-1339 du 15 septembre 2017.

2. Arrêté 12/XV relatif aux frais de mandat des députés.

3. Voir ci-après encadré sur le plan de classement.

4. Article 24 de l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 et article 158 du décret n° 2012-432 du 30 mars 2012.

5. Article 2 de l'arrêté du Bureau N°20/XV, dont l'article 3 précise que « *les dispositions du présent arrêté entrent en vigueur dès la publication, sur le site de l'Assemblée nationale, de l'arrêté n° 12/XV du 29 novembre 2017 ainsi modifié* ».

6. Service de l'Administration générale et de la sécurité Assemblée nationale.
126 rue de l'Université.
75355 PARIS 07 SP.

7. Voir encadré ci-après.

La lettre de mission

Un exemple de lettre de mission, proposé par l'Ordre et soumis à l'Assemblée, a été validé par celle-ci en janvier dernier. La commission des normes professionnelles du Conseil supérieur réunie le 25 janvier dernier a adopté définitivement ce document qui est désormais à la disposition de l'ensemble de la profession.

Attention particulière : avant la conclusion

d'une lettre de mission, il est important de vérifier la qualité de personne politiquement exposée (PPE) du client ou du bénéficiaire effectif et d'obtenir les justifications adéquates. Dans le cadre de cette mission, il ne peut pas être dérogé au principe selon lequel l'identification se réalise avant l'entrée en relation d'affaires. Par ailleurs, des mesures de vigilance complémentaires devront être mises en œuvre.

Rappel : les PPE sont des personnes physiques, y compris résident français, occupant ou ayant occupé des fonctions publiques importantes, pas nécessairement politiques, liées à un pouvoir de décision significatif. Elles sont définies à l'article L 561-10 2° et R561-18 du Code monétaire et financier (Attention - un décret en attente de publication va redéfinir les PPE).

Plan de classement (nature des dépenses prises en charge au titre des frais de mandat)

- 1 Permanence**
 - 1.1 Dépenses afférentes à la location d'une permanence
 - 1.2 Equipements et fournitures associées
- 2 Déplacements**
 - 2.1 Dépenses liées à l'usage d'un véhicule
 - 2.2 Autres frais de transport du député
 - 2.3 Frais de transport des collaborateurs salariés, des stagiaires et du suppléant
- 3 Hébergement et repas**
 - 3.1 Dépenses liées à la location d'un pied-à-terre à Paris
 - 3.2 Frais d'hôtel ou de locations temporaires
 - 3.3 Frais de repas
- 4 Formation**
 - 4.1 Formation du député
 - 4.2 Formation des collaborateurs salariés
- 5 Frais de communication et de documentation**
 - 5.1 Organisation d'évènements
 - 5.2 Conception, impression et diffusion de document d'information destinée aux électeurs
 - 5.3 Site Internet et autres outils et moyens numériques
 - 5.4 Frais de communication
 - 5.5 Documentation
- 6 Frais de réception et de représentation**
 - 6.1 Frais de réception
 - 6.2 Frais de représentation
- 7 Dépenses de personnel et de services**
 - 7.1 Emploi de personnels
 - 7.2 Recours à des études et expertises extérieures
- 8 Dépenses liées à la fin du mandat**
- 9 Dépenses diverses**
- 10 Dépenses payées sans justificatif fourni par un tiers**



Retrouvez l'ensemble des informations relatives à cette nouvelle mission sur la plateforme [Conseil Sup' Services](#) « comptes de campagne et frais de mandat » telles que :

Les outils mis à disposition par l'Assemblée nationale :

- Le guide relatif à l'enregistrement des dépenses pouvant être imputées sur l'avance des frais de mandat
- Le plan de classement
- Le fichier Excel tableur

Les outils mis à disposition par le CSOEC :

- Un exemple de lettre de mission

Textes de référence :

- Arrêté n° 12/XV relatif aux frais de mandat des députés
- Loi 15 septembre 2017 pour la confiance dans la vie politique

www.conseil-sup-services.com

Recourir au groupement d'intérêt public pour les missions d'intérêt général



Par Véronique Collard
Directrice des études comptables
du CSOEC

Initialement prévu pour les besoins des activités de recherche, le groupement d'intérêt public (GIP) est une structure qui est de plus en plus utilisée dans d'autres domaines tels que la santé et l'environnement. Instrument de coopération entre des personnes morales publiques et privées, le GIP permet de mettre des moyens en commun en vue de la réalisation d'une mission d'intérêt général. Si le recours à cette structure est encouragé par les pouvoirs publics, il est nécessaire d'en connaître ses spécificités.

Cadre juridique des GIP

Les textes importants

La loi Warsmann¹ a redéfini le GIP et le mode d'organisation propre à cette structure. Plusieurs textes ont ensuite complété ou modifié ses dispositions :

- le décret d'application des mesures de la loi Warsmann² ;
- l'instruction de la DGFIP du 27 février 2013 commentant les dispositions législatives et réglementaires issues de la loi Warsmann ;
- la loi 2016-483 du 20 avril 2016 qui détermine la nature du régime comptable en fonction de celle de l'activité du groupement ainsi que le statut du personnel.

Définition du GIP

Le GIP est une personne morale de droit public dotée de l'autonomie administrative et financière. Il est constitué par une convention approuvée par l'Etat soit entre plusieurs personnes morales de droit public, soit entre l'une ou plusieurs d'entre elles et une ou plusieurs personnes morales de droit privé. Ces personnes y exercent ensemble des activités d'intérêt général à but non lucratif, en mettant en commun les moyens nécessaires à leur exercice³.

A noter : le GIP peut être constitué pour une durée illimitée. Mais cette décision doit être cohérente avec les objectifs poursuivis tel qu'un terme difficilement déterminable (par exemple, GIP avec un objectif de développement durable).

Le rôle majeur de la convention constitutive

Si les membres du GIP ont une certaine liberté dans la rédaction de la convention, elle doit néanmoins comporter des mentions obligatoires⁴ telles que les conditions d'adhésion et de retrait des membres, l'objet social (qui doit servir à des activités d'intérêt général à but non lucratif), les règles concernant les droits statutaires et la contribution aux charges du groupement.

Concernant plus particulièrement la contribution aux dettes éventuelles du GIP, il convient de retenir la règle suivante :

- pour les GIP avec un capital, les membres sont engagés à hauteur de leur quote-part de capital ;
- pour ceux qui en sont dépourvus, en fonction de leur contribution prévue dans la convention constitutive.

En revanche, il n'existe pas de solidarité des membres envers les tiers⁵.

Cette convention doit être approuvée par les autorités compétentes, par arrêté par le ministre chargé du budget et du ou des ministres dont relèvent les activités du groupement ou des membres. Lorsque le groupement comprend des collectivités territoriales ou leurs groupements, l'arrêté est également signé par le ministre chargé des collectivités territoriales⁶. Signalons toutefois que pour les GIP qui ne sont pas de portée nationale,

l'approbation de la convention peut émaner d'autorités déconcentrées (par exemple, le préfet).

La convention doit être accompagnée également des éléments suivants :

- le programme d'activités pour les trois années à venir ;
- les comptes prévisionnels du groupement pour les trois années à venir, retraçant les apports financiers, en nature et en industrie, de chacun des membres du groupement, et le cas échéant, l'origine des ressources externes ;
- l'état prévisionnel des effectifs avec une estimation du coût global des rémunérations.

La décision d'approbation doit être ensuite publiée (au JO pour les arrêtés et au recueil des actes administratifs de la préfecture pour les autres). Le GIP jouit de la personnalité morale à compter de cette publication. En outre, la convention et la décision d'approbation doivent figurer sur le site Internet du

1. Loi 2011-525 du 17 mai 2011.

2. Décret 2012-91 du 26 janvier 2012.

3. Art. 98 de la loi précitée.

4. Art. 99 de la loi précitée.

5. Art. 108 de la loi précitée.

6. Art. 1 du décret 2012-91 du 26 janvier 2012.



De la pertinence de la coopération intercommunale dans le domaine des services d'aide et d'accompagnement à domicile



Par Jean-Maurice Majou
Expert-comptable diplômé,
commissaire aux comptes,
maire de Locoal-Mendon,
Administrateur du GCSMS
de la Ria d'Étel

De nombreuses communes se posent la question du mode d'organisation le plus approprié pour la gestion d'un service d'Aide et d'Accompagnement à Domicile. A partir d'un cas réel, il est proposé d'exposer les différences analyses menées puis les conséquences du choix retenu qui s'est porté sur la création d'un groupement de coopération sociale et médico-sociale.

Objectifs poursuivis

La création d'un centre intercommunal d'action sociale (CIAS) a été à l'origine motivée par les raisons suivantes.

- Adapter les capacités d'intervention :
 - augmenter la capacité de prise en charge,
 - assurer la continuité du service (week-end et jours fériés).
- Améliorer la qualité des interventions :
 - fiabiliser la planification,
 - assurer le suivi des bénéficiaires,
 - maintenir de la proximité.
- Professionnaliser par une politique de gestion des ressources humaines :
 - suivi individualisé des agents,
 - plan de titularisation,
 - Plan de formation.
- Structurer la gestion des interventions :
 - Informatiser la gestion des plannings et de la facturation,
 - Instaurer un pilotage du service.

En raison d'une fusion entre deux communautés de communes qui a conduit au transfert du CIAS (émanation de quatre communes) au profit de la nouvelle communauté de communes, se posait le sort de l'exercice de la compétence en matière d'aide aux personnes âgées.

Les scénarios étudiés

Dès lors il convenait d'étudier les différents scénarios envisageables :

- le retour de la compétence au niveau des C.C.A.S des communes ;
- le maintien du périmètre existant ;
- le regroupement avec une structure existante.

Le scénario du retour aux communes

Cela entraînait :

- la suppression de la compétence communautaire et la disparition du C.I.A.S. et du service d'aide et d'accompagnement à domicile (SAAD) intercommunal ;
- la création d'un SAAD au sein de chaque C.C.A.S. ;
- une nouvelle demande d'autorisation auprès des services du Conseil départemental ;
- une nouvelle demande d'agrément qualité auprès des services de l'Etat.

Les scénarios avec maintien de l'exercice de l'activité sur le périmètre des communes concernées

Il a été envisagé les possibilités suivantes :

- la création d'un Syndicat Intercommunal à Vocation Unique (S.I.V.U.) ;

- la création d'un Groupement de Coopération Social et Médico-sociale ;
- la mise en place d'une entente intercommunale ;
- le rattachement à un E.H.P.A.D.

L'ensemble de ces solutions entraînait la dissolution du C.I.A.S et le transfert de l'autorisation et de l'agrément qualité.

Le regroupement avec un service existant

Cette hypothèse qui consistait à se rapprocher d'un G.C.S.MS mis en place par une communauté de communes voisines a été rapidement abandonnée pour des raisons politiques et de gestion des ressources humaines.

Le scénario retenu

Les conseils municipaux et les C.C.A.S. des communes concernées, constatant, l'amélioration de la qualité du service rendu aux bénéficiaires depuis la mise en place d'un outil intercommunal, ont souhaité le maintien de l'exercice sur le périmètre existant.

Compte tenu du contexte de la réforme territoriale qui était en cours la création d'un S.I.V.U a été refusée par les services de l'Etat qui ont, toutefois, accepté la création

d'un Groupement de Coopération Sociale et Médico-Sociale (G.C.S.MS).

Cependant, la mise en place de cette nouvelle structure posait plusieurs problématiques dont :

- les conditions de transfert des agents titulaires de la fonction publique territoriale et celles du transfert des agents non titulaires ;
- la nécessité de recruter un responsable opérationnel à la tête de la structure ;
- le maintien des abattements de cotisations sociales liés à l'agrément au titre de l'aide à domicile ;
- le maintien de l'exonération de la taxe sur les salaires pour les agents titulaires.

La mise en œuvre du G.C.S.MS.

Plusieurs étapes sont nécessaires au niveau juridique.

Approbation de la convention constitutive

La nouvelle communauté de communes a, par délibération du conseil communautaire, en premier lieu restitué la compétence « personnes âgées » au quatre communes concernées et prononcé la dissolution du C.I.A.S au 31 décembre 2015. Ces décisions ont été confirmées par le conseil d'administration du C.I.A.S.

En parallèle les conseils municipaux et les C.C.A.S ont approuvé le retour de la compétence « aide aux personnes âgées », et ainsi validé la convention constitutive du groupement et le montant du capital social à souscrire (20 000 € par C.C.A.S.) et désigné leurs représentants.

Le transfert de l'autorisation initiale et de l'agrément préfectoral « services à la personne » vers le G.C.S.MS a été sollicité auprès des autorités compétentes.

Modalités de transfert des agents

La restitution de la compétence « personnes âgées » au 1^{er} janvier 2016 aux communes impliquait le transfert du personnel titulaires auprès des C.C.A.S. qui ont adhéris au G.C.S.MS puis leur mise à disposition au groupement.

Une délibération du conseil d'administration du C.I.A.S. a directement réparti les agents dans leur C.C.A.S. d'origine.

Les contrats de travail des agents non titulaires ont été transférés de plein droit à la nouvelle structure, ces contrats demeurant de droit privé.

Le Directeur du C.I.A.S. qui était agent contractuel depuis six ans a bénéficié d'un contrat à durée indéterminée de droit privé.

Conventions de mise à disposition

La mise à disposition des agents titulaires nécessite leurs accords¹. Il a donc été établi une convention par agent.

Le travail des agents est organisé par le groupement mais la collectivité d'origine est tenue informée des dates de congés annuels et est destinataire des justificatifs relatifs à tout type d'absence.

La situation administrative et les décisions (avancement, octroi de temps partiels, congés de formation, discipline...) relèvent de la collectivité d'origine, après avis du G.C.S.MS.

Les agents bénéficient d'un entretien individuel annuel établi par leur supérieur hiérarchique et transmis à la collectivité d'origine.

Le C.C.A.S d'origine verse à ses agents la rémunération correspondant à leur grade ainsi que les remboursements de frais (frais kilométriques) et elle supporte les charges résultant des congés pour maladie, formations...

Le groupement rembourse, à échéance mensuelle, à la collectivité d'origine le montant total de la rémunération et des charges sociales afférentes aux agents mis à disposition ainsi que les frais d'adhésion au CNAS.

Par ailleurs il rembourse les frais de gestion des agents mis à disposition : 5,50 € /bulletin de paie, médecine du travail et frais de suivi des carrières.

Points d'attention

Quid de l'exonération des cotisations sociales sur les salaires ?

L'article L 241-10 III du Code de la Sécurité Sociale dispose « *Sont exonérées de cotisations sociales de sécurité sociale, à l'exception de celles dues au titre des accidents du travail et des maladies professionnelles, les rémunérations versées aux aides à domicile employées sous contrat à durée indéterminée ou sous contrat à durée déterminée*

pour remplacer les salariés absents ou dont le contrat de travail est suspendu dans les conditions prévues à l'article L 1242-2 du Code du Travail, par les structures suivantes :

1°- Les associations et entreprises déclarées dans les conditions fixées à l'article L 7232-1 du même code pour l'exercice des activités concernant la garde d'enfants ou l'assistance aux personnes âgées ou handicapées ;

2°- Les centres communaux ou intercommunaux d'action sociale ;

3°- Les organismes habilités au titre de l'aide sociale ou ayant passés une convention avec un organisme de sécurité sociale [...]

Le bénéfice du présent III ne peut s'appliquer que dans les établissements, centres et services mentionnés au 2° et 3°, au b du 5° et au 6°, 7°, 11° et 12° du I de l'article L312-1 du code de l'action sociale et des familles, au titre des prestations financées par les organismes de sécurité sociale en application de l'article L 314-3 du même code [...].

Les rémunérations des aides à domicile ayant la qualité d'agent titulaire relevant du cadre d'emploi des agents sociaux territoriaux en fonction dans un centre communal ou intercommunal d'action sociales bénéficient d'une exonération de 100% de la cotisation d'assurance vieillesse due au régime visé au 2° de l'article L 711-1 (organisation spéciale de sécurité sociale des régions, départements et communes) du présent code pour la fraction des rémunérations remplissant les conditions définies au présent III ».

Dans le schéma présenté *supra* il apparaît que les employeurs des agents titulaires sont les C.C.A.S qui les mettent à disposition du groupement. Dans ces conditions les exonérations de cotisations sociales pour les aides à domicile sont-elles applicables ?

Il est nécessaire tout d'abord d'indiquer que, par un arrêté en date du 29 décembre 2015, le Conseil départemental du Morbihan a transféré au groupement l'autorisation délivrée à l'origine au C.I.A.S et l'arrêté de transfert précise que le G.C.S.MS intervient en qualité de service prestataire auprès des publics visés aux points 6° et 7° de l'article L 31-1 du code de l'action sociale et des familles et que l'autorisation vaut habilitation à l'aide sociale.

A titre de précaution un rescrit a été déposé auprès de l'URSSAF du Morbihan qui a répondu que, en l'espèce le G.C.S.MS étant habilité au titre de l'aide social, il entrait

1. Décret 2008-580 du 18 juin 2008 relatif au régime de la mise à disposition applicable aux collectivités territoriales et aux établissements publics administratifs locaux.



dans le champ d'application de l'exonération « aide à domicile ».

Cette exonération concerne :

- les agents fonctionnaires titulaires des C.C.A.S mis à disposition du G.C.S.MS sous réserve de respecter les conditions (nature de l'activité, lieu d'intervention, bénéficiaire, nature du contrat de travail) ;
- les agents directement employés par le G.C.S.MS. s'ils sont titulaires d'un contrat à durée indéterminée ou à durée déterminée pour remplacer un salarié absent ouvrant lui-même droit au bénéfice de l'exonération et sous réserve du respect des autres conditions.

Cadre budgétaire

Le groupement étant de droit public, sa comptabilité est tenue et sa gestion est assurée selon les dispositions de l'instruction comptable M 22 applicable aux établissements publics sociaux et médico-sociaux².

Régime fiscal du groupement

■ Au regard de la TVA

Conformément à l'article 256 B du Code général des impôts les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la TVA pour l'activité de leurs services sociaux lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsions dans les conditions de la concurrence.

Un organisme présente un caractère lucratif s'il concurrence des entreprises commerciales. La nature lucrative ou non des activités ou opérations réalisées par les organismes de droit public s'apprécie au regard des principes développés par l'administration fiscale³ à l'égard des organismes de droit privé autres que les sociétés, sous réserve de la condition tenant au caractère désintéressé de leur gestion qui est présumée remplie à leur égard.

1° Caractère désintéressé

Les ressources du groupement proviennent soit du conseil départemental, soit des organismes de retraite, des mutuelles, soit directement par les bénéficiaires des prestations. Le groupement ne perçoit aucune subvention de ses membres.

Par ailleurs, l'article 15-3 de la convention constitutive précise que le mandat d'administrateur est exercé gratuitement tandis que l'article 23-1 indique que le solde du compte administratif est affecté conformément aux dispositions prévues par la réglementation en vigueur (article R314-51 du Code de l'action sociale et familiale).

En pratique, le tarif appliqué permet de couvrir les dépenses de fonctionnement. Si au cours d'un exercice, un excédent est constaté, ce dernier est reporté l'année suivante afin de limiter la hausse des tarifs horaires.

2° Concurrence avec le secteur concurrentiel

Comme nous l'avons indiqué précédemment différents opérateurs privés lucratifs intervenant dans la zone d'action du groupement, il convient de procéder à l'analyse prévue par l'administration fiscale.

Analyse des 4 P

• *Produit*

Tout d'abord on peut considérer que les prestations rendues sont les mêmes tout en notant que les C.C.A.S. employeurs des aides à domicile ont une attention particulière envers les personnes suivies par le SAAD et qu'en conséquence « le produit » n'est pas tout à fait comparable avec celui du secteur lucratif.

• *Public*

Les personnes bénéficiant des actes représentent un public fragile ; personnes âgées dépendantes, personnes handicapées, personnes malades, personnes relevant de l'aide sociale. Le groupement répond à toutes les demandes entrant dans son champ de compétence, sans aucune discrimination. Si les entreprises privées sont amenées à démarcher des personnes âgées bénéficiant de l'aide sociale, certaines personnes, très peu solvables et en grande détresse, nécessitent en revanche une prise en charge particulière peu compatible avec les contraintes propres au secteur privé.

• *Prix*

Le service d'aide à domicile géré par le groupement est un service autorisé par le conseil départemental et ses tarifs se trouvent, par conséquent, homologués par décision particulière d'une autorité publique. En effet, le taux horaire est arrêté par le président du conseil départemental en fonction des dépenses et du nombre d'heures d'intervention effectuées. De plus les efforts entrepris par le groupement pour faciliter l'accès du public se distinguent de ceux accomplis par les entreprises privées dans la mesure où l'éventuel excédent réalisé au cours d'une année est répercuté sur le tarif de l'année suivante.

• *Publicité*

Le service n'effectue aucune campagne publicitaire et n'a pas recours à la publicité payante.

Après analyse il est possible de conclure que le groupement exerce son activité dans des

conditions différentes de celles d'organismes du secteur lucratif et qu'en conséquence il est situé hors du champ d'application de la TVA en vertu de l'article 256 b du CGI.

■ Imposition sur les bénéfices

Le groupement est une personne morale de droit public soumise au régime fiscal des sociétés de personnes en vertu de l'article 239 quater du CGI (régime de transparence fiscale).

■ Taxe sur les salaires

Par analogie au traitement appliqué aux syndicats mixtes constitués exclusivement entre des collectivités et leurs groupements⁴, le G.C.S.MS. formé uniquement de collectivités locales peut bénéficier de l'exonération de taxe sur les salaires accordée par le 1 de l'article 231 du CGI. Ainsi le personnel propre au groupement ne donne pas lieu au paiement de la taxe sur les salaires.

La mise à disposition du personnel ne confère pas la qualité d'employeur à l'organisme d'accueil. Aussi, le paiement de la taxe incombe à l'employeur s'il y est assujéti. En l'occurrence les C.C.A.S. bénéficient d'une exonération de taxe sur les salaires.

■ Imposition à la Contribution Economique Territoriale (CET)

Il est prévu une exonération de plein droit et de manière permanente pour les activités des collectivités publiques de caractère sanitaire et social. L'exonération s'applique au groupement en cas de gestion directe des collectivités publiques⁵.



La loi pour une Nouvelle Organisation Territoriale de la République (NOTRe) avait pour ambition de réduire le « mille feuilles » ; on peut constater que cela n'a pas été le cas pour la gestion du service d'aide à domicile étudié puisqu'il a fallu mettre en place une nouvelle entité. ■

2. Arrêté du 19 décembre 2017 relatif au plan comptable M. 22 applicable aux établissements et services publics sociaux et médico-sociaux (applicable au 1^{er} janvier 2018).

3. BOI-IS-CHAMP-10-50-10-20.

4. BOI-TPS-TS-10-10 -§ 370.

5. Article 1449 du CGI, 1.

Secteur public, concurrence et TVA

Les personnes morales de droit public ne sont obligatoirement imposables qu'à raison de certaines de leurs activités.

Même en l'absence de concurrence, ces dernières sont passibles de la TVA pour certaines activités expressément désignées au second alinéa de l'article 256 B du CGI. En vertu du premier alinéa de ce même article, assurant la transposition de l'article 4, 5-2^e al. de la 6^e directive¹, « les personnes morales de droit public ne sont pas assujetties à la TVA pour l'activité de leurs services administratifs, sociaux, éducatifs, culturels et sportifs, lorsque leur non-assujettissement n'entraîne pas de distorsions dans les conditions de la concurrence ».

Identification du régime fiscal

Déterminer le régime fiscal d'un organisme de droit public nécessite donc d'analyser son activité au regard de la notion de concurrence, ce qui implique de connaître :

- la doctrine administrative qui instaure selon les activités concernées, des présomptions de concurrence ou de non-concurrence ;
- l'évolution de la jurisprudence communautaire : la concurrence doit-elle s'apprécier *in abstracto* ou *in concreto* ? ;
- l'application par la jurisprudence française de cette jurisprudence communautaire ;
- la différence entre la notion de distorsion de concurrence pour les organismes de droit public et celle applicable aux organismes de droit privé (associations).

Les présomptions de concurrence ou de non-concurrence instaurées par la doctrine administrative

Selon la doctrine administrative² publiée en vue de l'application de l'article 256 B précité, sauf circonstances particulières qui ne peuvent être appréciées que cas par cas, les activités des services des personnes morales de droit public, susceptibles d'être effectuées par des opérateurs privés peuvent être réparties en trois catégories.

Présomption de non-concurrence

Il existe des activités pour lesquelles la non-concurrence doit être présumée (présomption simple) et qui sont donc, en principe, placées hors du champ d'application de la TVA.

Exemple : opérations étroitement liées à l'assistance sociale et à la sécurité sociale, hospitalisation et soins médicaux, prestations de services et livraisons de biens étroitement liées à la protection de l'enfance et de la jeunesse, prestations sportives et culturelles, musées et monuments historiques exploités par des organismes de droit public.

Présomption de concurrence

Il existe des activités pour lesquelles la concurrence doit être présumée et qui sont, en principe, situées dans le champ d'application de la TVA.

Exemple : exploitation d'un golf, d'un parc zoologique ou botanique, d'un parc d'attractions, d'une salle de spectacle ou de cinéma, de l'organisation de spectacles de son et lumière ou de festivals (musique, théâtre), de l'exploitation d'établissements thermaux ou de thalassothérapie, des régies communales de pompes funèbres, des régies communales et intercommunales exploitant un crématorium.

Présomption à apprécier au cas par cas

Pour certaines activités, le régime de TVA applicable doit être apprécié au cas par cas compte tenu de la possibilité ou non pour le secteur privé de satisfaire les besoins concernés.

L'on peut s'interroger sur la conformité de cette doctrine à la jurisprudence, tant européenne que française.



Par Patrick Collin
Directeur des affaires fiscales
du Conseil supérieur de l'ordre
des experts-comptables

Les incertitudes actuelles de la jurisprudence communautaire en matière de concurrence : appréciation *in abstracto* ou *in concreto* ?

L'article 13.1 de la directive TVA, dont l'article 256 B du CGI est censé assurer la transposition, est ainsi rédigé : « ... les organismes de droit public ne sont pas considérés comme des assujettis pour les activités ou opérations qu'ils accomplissent en tant qu'autorités publiques, même lorsque, à l'occasion de ces activités ou opérations, ils perçoivent des droits, redevances, cotisations ou rétributions » (alinéa 1) et « Toutefois, (...) ils doivent être considérés comme des assujettis pour ces activités ou opérations dans la mesure où leur non-assujettissement conduirait à des distorsions de concurrence d'une certaine importance » (alinéa 2).

Dans une première décision *Comune di Carpaneto Piacentino*, la Cour de Justice de l'Union Européenne³ (CJUE) avait jugé que les activités exercées en tant qu'autorité publique sont celles qu'accomplissent les organismes de droit public dans le cadre du régime juridique qui leur est particulier, à l'exclusion des activités qu'ils exercent dans les mêmes conditions juridiques que les opérateurs économiques privés. La Cour y précisait en outre, privilégiant une approche dite *in concreto*, que l'appréciation de l'existence d'une distorsion de concurrence supposait, dans chaque cas d'espèce, la prise en compte des éléments de fait et des circonstances économiques.

Néanmoins, dans une décision *Isle of Wight Council* et autres, rendue dans un litige portant sur l'assujettissement des collectivités

1. Désormais article 13, 1-al. 2 de la directive 2006/112/CE modifiée du 28 novembre 2006.

2. BOI-TVA-CHAMP-10-20-10-10, n° 40 à 170.

3. CJUE 17-10-1989 aff. 231/87 et 129/88.

Délégations de service public : vigilance sur les zones de risque



Par Jean-Michel Moreau
Expert-comptable,
commissaire aux comptes,
ancien expert près la Cour d'appel
de Paris

Lorsqu'un pouvoir adjudicateur a délégué la gestion d'un service public, il est courant de mentionner dans le contrat des obligations de renouvellement des biens nécessaires à l'exploitation du service public afin de maintenir le potentiel productif des biens concédés. Le délégataire doit traduire comptablement cette obligation contractuelle, par voie d'abondement à un compte de renouvellement ou par la constatation d'une provision pour renouvellement. Or, en fin de délégation, il n'est pas rare que l'autorité délégante demande à ce que le solde créditeur de ces comptes lui soit versé, ce qui est susceptible de générer des risques fiscaux, voire pénaux : tel est l'objet de cet article.

Une pratique risquée

En fin de contrat de délégation de service public, lorsque le concessionnaire¹ a constitué un « compte de renouvellement », voire une « provision pour renouvellement », la pratique actuelle consiste, pour l'autorité délégante, à faire main basse sur leur solde comptable sans se préoccuper des éventuels risques tant en matière fiscale que pénale.

De nombreux contrats prévoient que le délégataire doit effectuer le renouvellement de certains biens : soit mis à sa disposition par l'autorité délégante en début de contrat, soit ayant fait l'objet d'un investissement financé par le délégataire, remis gratuitement à la collectivité en fin de contrat. Pour suivre les renouvellements réalisés, tant quantitativement que financièrement, deux méthodes comptables sont privilégiées : l'abondement à un « compte de renouvellement » ou la dotation à une « provision pour renouvellement ». En fin de contrat, si le montant des renouvellements réalisés est inférieur aux montants abondés ou à ceux des dotations, l'autorité délégante voudrait que le solde créditeur apparaissant lui soit transféré financièrement, tandis que le solde débiteur resterait à la charge du délégataire au titre de la gestion à ses « risques et périls ».

Sans revenir sur la perversion du système qui voudrait que le bon gestionnaire ne soit pas

récompensé, la dévolution du solde créditeur à l'autorité délégante apparaît comme une source de risque si elle n'est pas traitée de manière suffisamment rigoureuse.

Sans vouloir traiter tous les cas possibles, nous allons nous pencher sur certains d'entre eux en analysant le fonctionnement des comptes concernés.

Le compte de renouvellement

Ce compte² est généralement abondé au crédit par un pourcentage prélevé sur le chiffre d'affaires réalisé par le délégataire auprès des usagers, tandis qu'il est débité du montant des renouvellements réalisés qui ont souvent fait l'objet d'une programmation. Il est classé dans les comptes de tiers³, montrant ainsi que le solde revient à l'autorité délégante.

S'agissant d'une obligation contractuelle, l'abondement est considéré comme une charge fiscalement déductible. La programmation des investissements à réaliser à ce titre paraît être indispensable pour justifier de la déductibilité de la charge.

En fin de contrat, le solde créditeur est versé à l'autorité délégante au motif qu'il s'agit d'une somme prélevée sur les usagers, destinée à financer des travaux de renouvellement.

A contrario le solde débiteur est couvert par le concessionnaire.

La provision pour renouvellement

Ce compte (compte 156 « Provisions pour renouvellement des immobilisations ») est généralement doté au crédit d'un montant « lissé » sur la durée du contrat en fonction d'un programme de renouvellement annexé au contrat tandis qu'il est débité, sous la forme d'une reprise de provision, du montant prévu⁴ (et non du montant réel) des renouvellements lors de leur réalisation.

Dès lors qu'il existe une obligation de renouvellement, les dispositions du code général des impôts, en matière de déductibilité fiscale s'appliquent. Ainsi, pour être fiscalement

1. L'auteur a conservé cette appellation par souci de simplification, pour faire le lien avec l'obligation légale d'établissement d'un rapport annuel par le délégataire de service public. Le terme « concessionnaire » serait plus proche de l'appellation européenne reprise dans les derniers textes et légaux et réglementaires français.

2. Appelé parfois « fonds de travaux ».

3. En classe 4 dans le plan comptable général.

4. PCG art. 621-9.

5. BOI-BIC-PROV-30-30-20-10- §§ 250 à 450.

déductible, la dotation doit être justifiée par un programme de renouvellement à réaliser (avec la liste des biens concernés) sur la durée du contrat⁵. A contrario, si des travaux, figurant au plan de renouvellement, ne sont pas réalisés durant le contrat, la provision correspondante doit être reprise et taxée.

La dénomination de ce compte prête malheureusement à confusion. De nombreuses autorités délégantes, oubliant (?) les règles de la comptabilité, considèrent qu'il s'agit de facto d'un « compte de renouvellement » correspondant à une dette et, en conséquence, veulent que leur soit versé le solde de la provision non utilisée en fin de contrat.

Que dire des contrats qui prévoient la constitution d'une « provision » pour maintenance, gros entretien et renouvellement, mettant ainsi dans le même lot des charges d'exploitation qui ne peuvent faire l'objet d'un étalement dans le temps, comptablement et fiscalement, avec des charges susceptibles d'être étalées sur plusieurs années comptablement et, sous certaines conditions, fiscalement⁶ ? Face à une telle obligation, le délégataire n'aura pas d'autre choix que d'en réaliser un suivi « extra comptable » qu'il incorporera dans le rapport annuel remis à l'autorité délégante.

En fait, le terme de « provision » comporte en soi une notion de risque qui correspond à la notion de la gestion aux risques et périls par le délégataire, d'une part, qui sous-entend une rémunération du risque, d'autre part. Si le solde de la provision revient en totalité à l'autorité délégante, il ne peut y avoir de rémunération du risque et le délégataire aura tendance à renouveler des biens sans nécessité, si ses prévisions conduisaient à un solde créditeur important au terme du contrat.

Quant à l'autorité délégante, au prétexte qu'il s'agit d'une somme prélevée sur les usagers

destinée à financer des travaux de renouvellement, réclame que le solde créditeur lui soit versé, elle en oublie les obligations comptables et fiscales du délégataire. En effet, les règles lui imposent de reprendre comptablement le montant⁷ de la provision non utilisée puis de constater une dette du même montant envers l'autorité délégante. On peut légitimement s'interroger sur la déductibilité fiscale de la charge correspondante, d'autant plus que le produit correspondant n'est pas imposé chez l'autorité délégante.

Quels risques fiscaux ?

Si le montant du solde du « compte de renouvellement » ou de la « provision pour renouvellement » perçu par l'autorité délégante est utilisé pour réaliser des travaux prévus dans les plans de renouvellement mis en place pour leur réalisation, le risque d'un redressement fiscal est faible, voire nul. Il peut s'agir, par exemple :

- de l'utilisation de ce montant par l'autorité délégante pour réaliser tout ou partie des travaux prévus ;
- du transfert de cette somme au nouveau délégataire (qu'il y ait eu ou non changement de personne) qui constituera le compte ou la provision correspondante sans qu'il y ait de charge fiscalement déductible. Cette solution supposant qu'il en soit fait état dans le cahier des charges communiqué lors de l'appel à candidature.

En revanche, si cette somme faisait de nouveau l'objet d'une charge fiscalement déduite par le nouveau délégataire ou par la collectivité locale en cas de reprise de l'activité en régie directe, il y aurait double déduction d'une même charge, ce qui ne pourrait que donner lieu à un redressement fiscal et à un risque de poursuite pour fraude fiscale si la mauvaise foi du contribuable était retenue.

Néanmoins, il existe un risque bien plus important si l'autorité délégante utilisait les fonds ainsi récupérés à d'autres fins que celles pour lesquelles elles ont été fiscalement déduites, par exemple en les imputant dans les recettes de son budget général. Il est évident que la charge initialement déduite deviendrait taxable puisque les fonds correspondant

n'auraient pas été utilisés conformément à leur objet. Le risque de poursuite pour fraude fiscale serait alors très élevé.

En supposant que le délégataire soit une entreprise publique locale, les fonds ainsi perçus par l'autorité délégante pourraient également être considérés comme représentatifs d'une distribution de dividendes et taxés comme tels.

On comprend aisément que le transfert de l'un de ces soldes à la collectivité locale peut entraîner, par le jeu des redressements fiscaux, des intérêts de retard et des pénalités, une sortie de trésorerie importante pour le concessionnaire.

Quels risques pénaux ?

Au-delà du risque pénal lié à celui de fraude fiscale et à une éventuelle poursuite pour blanchiment de fraude fiscale, un autre risque pénal existe si l'autorité délégante est actionnaire du concessionnaire. En effet, si un redressement porte sur une distribution de dividendes, seule celle-ci aura perçu une somme à ce titre, il y aura donc rupture de l'égalité entre les actionnaires.

Une prudence nécessaire

Ainsi, contrairement à ce que certains voudraient faire croire, les sommes prévues par le délégataire pour effectuer des renouvellements, non utilisées pendant la durée du contrat pour les financer, n'appartiennent pas toujours, du moins intégralement, à l'autorité délégante.

Une erreur d'analyse peut avoir des conséquences importantes, tant financières que pénales, pour l'ensemble des acteurs, personnes morales et leurs représentants personnes physiques.

* * *

Un expert-comptable, qui connaît non seulement la fiscalité des entreprises, mais aussi les règles comptables (privées et publiques), serait alors compétent pour assister tant les autorités délégantes que les concessionnaires, dans la gestion des éventuels risques liés à la fin d'un contrat de service public. ■

6. Sur la distinction « dépenses d'entretien » et « dépenses de gros entretien et de renouvellement », voir l'avis CNC 2000-01.

7. Et donc de taxer fiscalement ce produit.

Les transformations numériques de la commande publique



Par Jean-Michel Moreau
Expert comptable
et commissaire aux comptes,
membre du réseau Esp@ce Public

L'Etat a engagé depuis plusieurs années des actions visant à dématérialiser les procédures dont il est l'un des acteurs. Dans ce cadre, il pilote les transformations numériques de la commande publique qui engendrent d'importants progrès en matière de transparence et de simplification tant pour les phases visant à sélectionner les candidats que dans le suivi de la facturation et des paiements aux entités contractantes. Cette transformation s'inscrit dans le cadre du plan de « transformation numérique de la commande publique 2017 - 2022 » adopté en décembre 2017.

La transformation numérique : les échéances

Le principe de flux unique pour chaque marché public a été acté au début de l'année 2017 par la Structure nationale partenariale, instance au sein de laquelle 13 associations nationales d'élus locaux, six administrations d'Etat ainsi que la Cour des comptes et les chambres régionales de comptes élaborent, depuis 2004, des solutions de dématérialisation partagées entre l'Etat, les collectivités locales et leurs fournisseurs.

Le « PES V2 », format d'échange électronique de documents avec la DGFIP, obligatoire depuis le 1er janvier 2015, permet non seulement de dématérialiser toutes les pièces comptables des collectivités locales, mais aussi de transporter, dans des flux uniques, l'ensemble des pièces justificatives telles les factures des fournisseurs.

C'est toute une e-administration qui se met progressivement en place. 2017 a représenté une étape importante. La période de 2018 à 2020 va marquer un tournant irréversible, phase dans laquelle les experts-comptables auront un rôle important d'accompagnement à jouer auprès de l'ensemble de leurs clients tant dans le secteur privé que dans le secteur public.

Les phases liées à la sélection des candidats

Les règles d'usage de la signature électronique dans les marchés publics ont été

fixées dans l'arrêté du 15 juin 2012 relatif à la signature électronique dans les marchés publics. Mode d'emploi pour accompagner la généralisation de la dématérialisation, l'arrêté précise et uniformise les conditions d'utilisation de la signature électronique, quel que soit le signataire (personne publique ou opérateur économique) ou le document à signer.

Dès le 1^{er} avril 2018, les acheteurs auront l'obligation d'accepter le Document Unique de Marché Européen (DUME) électronique, lorsque celui-ci est transmis par un opérateur économique candidatant à la passation d'un marché public.

Le document unique de marché européen (DUME) est visé à l'article 59 de la directive 2014/24/UE.

Le DUME ne doit être fourni que sous forme électronique ; cependant, l'application de cette disposition peut être reportée jusqu'au 18 avril 2018 au plus tard.

Le DUME est une déclaration sur l'honneur des opérateurs économiques servant de preuve à priori en lieu et place des certificats délivrés par des autorités publiques ou des tiers. Il consiste en une déclaration officielle par laquelle l'opérateur économique affirme que les motifs d'exclusion concernés ne s'appliquent pas à lui, que les critères de sélection concernés sont remplis et qu'il fournira les informations pertinentes requises par le pouvoir adjudicateur ou l'entité adjudicatrice

Le formulaire type se décompose en six parties.

- Informations concernant la procédure de passation de marché et le pouvoir adjudicateur ou l'entité adjudicatrice.
- Informations concernant l'opérateur économique.
- Critères d'exclusion.
- Critères de sélection.
- Réduction du nombre de candidats qualifiés.
- Déclarations finales.

En produisant un DUME complété, les soumissionnaires n'ont plus besoin de fournir les différents formulaires (DC1, DC2, certificats fiscaux,...). Sauf pour certains marchés fondés sur des accords-cadres, seul le soumissionnaire auquel il est prévu d'attribuer le marché devra fournir des certificats et des documents justificatifs à jour.

Afin de renforcer la transparence de la commande publique, à compter du **1^{er} octobre 2018**, les données essentielles des marchés publics de plus de 25 000 € hors taxes et des contrats de concession devront être publiées en accès libre, direct et complet sur les profils d'acheteurs.

L'arrêté relatif à la publication des données essentielles est paru le 27/04/2017. Il fixe la liste des données devant être publiées pour chaque type de contrat (marché public, marché de défense et de sécurité,

contrats de concession), leur délai de mise à disposition, et la durée pendant laquelle elles doivent demeurer disponibles à la consultation sur le profil d'acheteur.

L'arrêté comporte également en annexe trois référentiels de publication spécifiques à chaque type de contrat, conformes aux standards internationaux de l'ouverture des données, qui s'imposent à tous les acheteurs et autorités concédantes.

Cette phase sera complétée par l'organisation d'un flux unique de données entre l'acheteur et la DGFiP à partir du **1^{er} octobre 2018**, ce qui facilitera le suivi de l'exécution et le paiement des dépenses attachées à chaque marché, prenant en compte toute modification au contrat initial.

Les phases liées à la facturation électronique

Depuis le **1^{er} janvier 2012**, l'Etat est obligé d'accepter les factures électroniques. L'obligation a été élargie le **1^{er} janvier 2017** aux collectivités territoriales et à tous les établissements publics.

L'ordonnance 2014-697 du 26 juin 2014 définit le calendrier d'obligation de facturation électronique pour les émetteurs de factures à destination de l'Etat, des collectivités territoriales et de leurs établissements publics respectifs :

- 1^{er} janvier 2017 : obligation pour les grandes entreprises (plus de 5 000 salariés) et les personnes publiques ;
- 1^{er} janvier 2018 : obligation pour les entreprises de taille intermédiaire (250 à 5 000 salariés) ;
- 1^{er} janvier 2019 : obligation pour les petites et moyennes entreprises (10 à 250 salariés) ;
- 1^{er} janvier 2020 : obligation pour les très petites entreprises (moins de 10 salariés).

Les axes d'action du plan de transformation numérique de la commande publique

L'objectif affiché du plan n'est pas d'accompagner une simple évolution technique, mais de générer des progrès significatifs en termes de transparence et de simplification pour l'ensemble des acteurs économiques concernés.

Pour ce faire, les auteurs ont défini 19 actions réparties selon cinq axes (gouvernance, simplification, interopérabilité, transparence, et archivage), puis ils les ont hiérarchisées et enfin ils ont fixé leurs périodes de réalisation.

■ Actions prioritaires 2018/2019

Axe gouvernance

- Action n° 1 : mettre en place une gouvernance nationale des évolutions. Délai : début 2018.
- Action n° 3 : développer les compétences et accompagner les acteurs dans la transformation numérique de la commande publique. Délai : 2018.

Axe simplification

- Action n° 4 : créer des avis nationaux simplifiés et en faciliter la publication. Délai : 2018.
- Action n° 5 : simplifier les modes de candidatures. Délai : 2018.

■ Actions prioritaires 2018/2022

Axe interopérabilité

- Action n° 11 : s'inspirer du modèle européen pour implanter un modèle sémantique national. Délai : 2019/2020.

Axe transparence

- Action n° 15 : accompagner les acheteurs dans l'ouverture des données des marchés publics. Délai : 2018.
- Action n° 16 : enrichir et faire converger les données essentielles avec les données du recensement des marchés publics. Délai : 2020 / 2022.

■ Autres actions

Axe gouvernance

- Action n° 2 : mettre en commun les outils ou applicatifs et mutualiser les ressources documentaires d'ici 2020.

Axe simplification

- Action n° 6 : diminuer la charge administrative des entreprises en généralisant le dispositif « Dites-le nous une fois ». Délai : 2018.
- Action n° 7 : développer les échanges de données afin d'éviter les redondances de saisies pour les acheteurs. Délai : 2020.
- Action n° 8 : développer un usage de la signature électronique adapté et proportionné aux besoins de la commande publique. Délai : 2018 / 2019.
- Action n° 9 : mutualiser les mécanismes d'identification et d'authentification des profils d'acheteurs. Délai : 2020.

Axe interopérabilité

- Action n° 10 : élaborer un cadre commun d'urbanisation des systèmes d'information de la commande publique. Délai : 2020.
- Action n° 12 : créer un cadre d'interopérabilité des systèmes informatiques commande publique. Délai : 2020 / 2021.
- Action n° 13 : créer des passerelles vers les autres outils utilisés dans la commande publique. Délai : 2019 / 2020.

- Action n° 14 : Travailler à la standardisation des catalogues électroniques. Délai : 2019/ 2020.

Axe transparence

- Action n° 17 : rendre accessible en Open Data l'ensemble des avis de la commande publique. Délai : 2019 / 2020.
- Action n° 18 : accompagner les autorités concédantes dans l'ouverture des données d'intérêt général. Délai : 2018 / 2019.

Axe archivage

- Action n° 19 : mettre en place et promouvoir un archivage sûr. Délai : 2018 / 2019.

Pour chaque action, le plan détaille :

- un argumentaire ;
- les sous actions à effectuer ;
- les résultats attendus (ce qui permettra une évaluation de la politique menée) ;
- les pilotes ;
- les acteurs concernés ;
- les leviers à actionner ;
- le calendrier de mise en œuvre ;
- le délai de réalisation déterminant l'effectivité de l'action.

Si on s'en tient à la synthèse, le plan peut paraître succinct, voire constituer de bonnes intentions. Si on lit l'ensemble du plan, la cohérence des actions devient évidente et la « révolution » qu'il engendre est source de modifications profondes de la commande publique tant dans ses process que dans l'information disponible pour les tiers.

Les caractéristiques des phases liées à la sélection des candidats

Tirant parti de toutes les opportunités qu'offre le numérique pour simplifier, améliorer la performance de l'achat, renforcer l'efficacité et la transparence des marchés publics, l'Etat a décidé d'accélérer la dématérialisation de la commande publique pour tous les maillons de la chaîne.

Certaines actions sont déjà en cours, telles que le développement du service DUME. Les autres seront lancées par la direction de projet dans le cadre du plan de transformation numérique, en copilotage avec les administrations de l'Etat concernées, en s'appuyant sur des méthodes de travail propice à l'innovation (expérimentations...) et avec l'ensemble des acteurs de la commande publique concernés.

Dans le domaine de la simplification, le principe du « Dites-le nous une fois », énoncé par l'article 53 du décret du 25 mars 2016 relatif





aux marchés publics et l'article L114-8 du Code des relations entre le public et l'administration, implique qu'aucune information détenue par une administration française ne pourra plus être demandée aux opérateurs économiques ce qui devrait alléger les charges de ces derniers.

La dématérialisation doit entraîner plusieurs types d'économies :

- les simplifications administratives doivent diminuer les temps consacrés à cette phase tant par les candidats que par les services de l'acheteur ;
- la transmission électronique des documents, des questions et des réponses doit diminuer les coûts liés à l'impression, d'une part, de transport, d'autre part ;
- les analyses techniques effectuées par l'acheteur doivent être facilitées d'où une optimisation des coûts d'analyse des offres ;
- l'utilisation d'une plateforme doit permettre la transmission de dossiers volumineux sans générer de coût supplémentaire, d'une part, d'augmenter la pertinence des analyses, donc d'optimiser les choix de l'acheteur, d'autre part ;
- la signature électronique doit permettre non seulement de sécuriser les transmissions de données, mais aussi d'éliminer des candidatures « fantaisistes » et donc des gains de temps pour l'acheteur.

Si le coût de la réponse à un appel d'offres diminue pour les candidats potentiels, si la transparence dans le choix du lauréat est assurée, alors, on peut raisonnablement espérer que les réponses de qualité seront plus nombreuses et la dépense publique sera optimisée.

Les caractéristiques de la facturation électronique

La dématérialisation des factures doit permettre des gains mutuels pour les entreprises et les administrations, notamment en termes de : réduction des coûts (impression et envoi postal), diminution de l'empreinte carbone, suppression des manipulations de documents « papier », diminution des temps de traitement, garantie de remise des documents, fluidité des échanges. La démarche de dématérialisation des factures peut aussi constituer un avantage concurrentiel (clause de dématérialisation de plus en plus présente dans les marchés publics), ainsi qu'un élément de communication à ne pas négliger (exemplarité, image et notoriété).

L'agence pour l'Informatique financière de l'Etat (AIFE) a développé une solution technique mutualisée et gratuite aux entreprises, aux collectivités locales et établissements publics. Cette plateforme s'appelle « **Chorus Pro** ». Elle permet le dépôt, la réception, la transmission des factures électroniques et leur suivi. Le portail est mis gratuitement à la disposition des fournisseurs.

Le portail Chorus Pro offre les fonctionnalités suivantes :

- adresser des factures dématérialisées aux clients publics (par saisie manuelle ou dépôt de PDF/xml) ;
- suivre l'avancement du traitement des factures dématérialisées.

Le portail doit permettre de réduire les coûts et les délais de traitement et conduire à des gains de productivité.

Une fois connecté sur le site <https://chorus-pro.gouv.fr/cpp/utilisateur?execution=e1s1>,

le fournisseur n'a plus qu'à se laisser guider pour s'inscrire, un service d'assistance efficace permet éventuellement d'aider les services de l'entité concernée.

On peut attendre plusieurs éléments positifs de la mise en place de ce portail :

- pour l'entreprise contractante : une plus grande rapidité dans le traitement et la mise en paiement de ses factures, donc des délais de paiement réduits ;
- pour l'acheteur : un meilleur suivi des factures déposées et la disparition des litiges liés aux factures envoyées hors délai (la date de dépôt de la facture est incontestable), d'une part, une amélioration de la qualité des comptes de l'entité puisque toutes les factures déposées chaque fin d'année civile seront connues, d'autre part.



Les process liés à la commande publique gagnent en simplification et en transparence avec la transformation numérique. Les entreprises qui souhaitent candidater à un marché public ou à un contrat de concession ont tout intérêt à se mettre rapidement en ordre de bataille pour en profiter si elles ne veulent pas prendre le risque de se voir exclues sans avoir pu combattre.

Les experts comptables doivent accompagner leurs clients, tant privés que publics, dans cette transformation qui n'est pas qu'une simple modification technique mais surtout une formidable opportunité pour prouver leur efficacité. ■



GUIDE PRATIQUE POUR UNE RÉPONSE DES PME À LA COMMANDE PUBLIQUE

Ce guide offre une vision globale de la mission d'accompagnement de l'expert-comptable et présente la méthodologie et les outils pour répondre à la commande publique : connaître les différentes procédures, comment candidater, comment obtenir un marché, en maîtriser le financement, etc...

À commander dès maintenant sur WWW.BOUTIQUE-EXPERTS-COMPTABLES.COM



L'AUDIT DANS LE SECTEUR PUBLIC ET LES IMPÉRATIFS DE TRANSPARENCE ET DE REDDITION DES COMPTES



Par Mr Lahcen Kers, Président de la Cour régionale des comptes de la région Casablanca-Settat

La reddition des comptes des CT au Maroc est portée par un dispositif de contrôle encadré principalement par les lois organiques les régissant et les textes de leurs applications, ainsi que la loi portant code des juridictions financières. Ce dispositif, basé le plus souvent sur une logique de régularité, est caractérisé par la multiplicité d'intervenants pas toujours en coordination et de méthodes d'intervention variées, multipliant les coûts et à impact mitigé.

Pour les comptes de fin d'année, et sur la base du principe de séparation Ordonnateur/Comptable public, à l'instar de l'Etat vis-à-vis de la Cour des comptes, les Cours régionales des comptes (CRC) sont destinataires d'un état d'exécution budgétaire et d'un compte de gestion, qui constituent en réalité une tautologie qu'il faudrait dépasser et penser à un autre compte plus intégré et de meilleure qualité.

Dans l'état actuel des choses, rendre compte de cette façon ne renseigne que sur l'utilisation des autorisations budgétaires sans renseigner sur les aspects liés à la performance. Une telle présentation ne facilite pas la lisibilité des comptes produits par les comptables publics et les Présidents des CT aussi bien en interne que vis-à-vis des citoyens.

Ce système est d'autant plus insuffisant que la tendance actuelle de la gestion de la chose publique locale, notamment dans les grandes villes, est portée, de plus en plus, par de nouvelles formes de gestion, comme les sociétés de développement local, les délégataires/concessionnaires des services publics locaux, les agences d'exécution des projets, les associations...etc.

Le processus de redevabilité et la lisibilité des comptes au niveau territorial sont encore plus difficiles à appréhender par le développement grandissant des montages techniques et financiers basés sur des cofinancements entre l'Etat, les EEP d'un côté et les CT de l'autre. La nécessité de mettre en place un mécanisme de consolidation des comptes des différents intervenants sur un même territoire n'a jamais été aussi cruciale. Cette question devrait être au cœur des réformes en cours de la décentralisation et de la déconcentration.

Il y a lieu de souligner que les efforts de modernisation initiés depuis 2002 ont toujours fixé des objectifs importants, mais qui tardent à prendre forme et produire les effets escomptés, notamment en ce qui concerne la performance, la maîtrise des risques et la transparence.

Depuis l'adoption des lois organiques de 2015, des efforts sont en cours de déploiement par l'Etat en vue du renforcement des capacités des CT dans les différents domaines de gestion, d'encadrement juridique et d'accompagnement pour l'adoption des systèmes et d'outils modernes de gestion (budgétisation par objectifs, pluri-annualité, publica-

tion des états comptables et financiers, contrôle interne, audit interne,...etc.).

Les actions menées visent également la gestion des risques et le contrôle interne comptable, la mutualisation des SI et de reporting. D'autres chantiers sont en cours de préparation dans le domaine de la comptabilité, par l'introduction du système de l'exercice.

Ces réformes projetées au niveau des CT présentent des analogies frappantes avec celles entreprises au niveau de l'Etat, mais dont les logiques de gestion, de moyens et de maturité des deux systèmes institutionnels sont complètement différentes.

Ainsi, le pilotage des différentes actions menées dans ce cadre par des structures de l'Etat, aussi bien au niveau politique, institutionnel que comptable pourrait constituer un facteur d'inhibition pour l'adhésion des parties prenantes, réduisant ainsi les actions et les outils y afférents à un simple formalisme administratif déconnecté des objectifs de transparence et de reddition des comptes souhaités.

Par ailleurs, force est de constater que les mécanismes proposés sont destinés à l'ensemble des CT sans différenciation eu égard à leur typologie (taille, budget, enjeux,...). L'adoption d'un système universel à ce niveau pourrait engendrer des entraves à l'efficacité recherchée en matière de management et de performance.

Ainsi, les chantiers menés au niveau des CT en vue de l'amélioration de leur gouvernance ne peuvent aboutir sans une vision intégrée associant toutes les parties prenantes à commencer par les élus.

La réussite de ce dispositif passe inévitablement par la responsabilisation des Présidents des CT et les élus afin d'assurer l'appropriation accélérée des mesures entreprises au niveau de la planification et les impliquer dans la construction d'un système de gestion solide, fondé sur une structure organisationnelle locale forte, dotées de moyens et outils de gestion à même de garantir la stabilité et la continuité des actions menées.

La gouvernance des CT gagnerait en efficacité par la rationalisation de la chaîne comptable et financière en renforçant la communication entre l'Ordonnateur et le Comptable public (SI, reporting, Information pertinente,... etc.) et en améliorant la lisibilité des budgets et des comptes à communiquer.

La mise en place des structures effectives d'audit interne au sein des CT contribuera, en conjugaison avec l'intervention d'autres organes d'audit, de contrôle et d'inspection, à l'amélioration du dispositif de contrôle interne et de l'atteinte des objectifs assignés aux budgets locaux.