

**Commentaires de Monsieur Olivier NAAR,
sur le projet de Cadre conceptuel des comptes publics
12 avril 2015**

Question 1 Etes-vous d'accord avec l'introduction d'un cadre conceptuel pour les comptes publics ?

Réponse : *Oui. L'introduction d'un cadre conceptuel est une condition essentielle de la lisibilité des comptes publics, moyen du contrôle de l'action publique par le citoyen.*

Question 2 Le projet de cadre conceptuel des comptes publics justifie son existence par la description des fondements des spécificités de l'action publique et leurs implications comptables. Verriez-vous d'autres éléments susceptibles de justifier l'existence de ce document ?

Réponse : *La spécificité de l'action publique ne doit pas être un critère du cadre conceptuel, car ce cadre doit viser l'unité. La séparation de principe entre action publique et action privée a peut-être un sens sur le plan des finalités recherchées, mais certainement pas sur le plan de la mesure comptable, qui doit être objective et donc indépendante des finalités afin de donner une image fidèle de la réalité. S'il y a bien une séparation à concevoir, elle ne doit pas être fondée sur le statut de la personne (statut public ou privé) mais, pour chaque personne et quel que soit son statut, sur ce qui dans ses actions relève de l'universel (égalité) et ce qui relève du particulier (liberté).*

Dans l'environnement privé des sociétés commerciales, la problématique de la distinction entre l'universel et le particulier a conduit à la séparation entre l'information comptable, indépendante des finalités de l'entreprise, et l'information de gestion, où se trouve déclinée la portée politique ou budgétaire (et donc spécifique) de l'activité et des comptes. Toutes les sociétés, malgré leur diversité, ont le même plan comptable et appliquent les mêmes principes. Cette dualité est aussi un principe de la comptabilité publique, celui de la séparation entre le comptable et l'ordonnateur qui, étrangement, n'est évoquée nulle part dans le document soumis à consultation.

Le problème conceptuel de la comptabilité publique est que la séparation comptable/ordonnateur n'y a pas le même sens ni la même portée que la séparation comptabilité/ gestion dans l'environnement privé. Dans le premier cas, il s'agit d'une séparation organique (de structures), dans le second d'une simple séparation des fonctions. Or, une même personne peut être responsable de 2 fonctions, dès lors qu'elles ne sont pas antagonistes ; le chef d'entreprise, ordonnateur, est aussi comptable de ses actes et décisions. Si, en revanche, l'écriture d'engagement n'entre dans les comptes publics qu'à partir du moment où le comptable public l'a visée, alors cette écriture ne peut pas être constatée en date d'engagement. Cette différence explique que la comptabilité publique ne puisse pas réellement appliquer le principe de comptabilité d'engagement, et bénéficier ainsi de la rigueur de la

méthode en partie double. L'ambiguïté sous-jacente s'illustre par le recours fréquent à des tournures vagues ou approximatives comme « la fonction principale des APU »,... « cependant certaines entités... », « une proportion importante de l'action publique... », « l'action publique repose souvent.... ». Les assertions restent dans la subjectivité, et échouent à atteindre le concept dans sa généralité afin de cadrer les questions suivantes, qui peuvent rester entachées de jugements de valeur.

Le projet de cadre conceptuel devrait donc viser à la convergence entre l'action publique et l'action privée. L'enjeu est de mettre en œuvre une véritable politique d'investissement public, patrimoniale, et selon les critères de l'entreprise privée d'arbitrage entre risque, rendement et liquidité, au-delà de la traditionnelle et limitée politique budgétaire de dépense publique. La signification n'est rien de moins que la possibilité de la cohérence entre l'intérêt général et l'intérêt particulier, afin de montrer, dans la continuité de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen, que l'égalité, soit l'unité du concept, n'est pas contraire à la liberté, soit l'autonomie de la personne, qu'elle soit publique ou privée

Question 3 Selon vous, le cadre conceptuel des comptes publics devrait-il avoir une valeur normative (ce qu'il ne prévoit pas actuellement) ? Si oui, pourquoi ?

Réponse : *La valeur normative apparaîtrait d'autant plus évidente que le cadre conceptuel atteindrait la plus grande universalité.*

Question 4 Le cadre conceptuel doit-il prévoir à quelles entités il s'applique ?

> Si non, pourquoi ?

> Si oui, la caractérisation du chapitre 2 vous paraît-elle appropriée ?

Réponse : *Non, pour la raison précédemment évoquée (principe d'universalité).*

Question 5 Dans le chapitre 3, le projet de cadre conceptuel des comptes publics définit la source commune et les principales caractéristiques des spécificités de l'action publique. Partagez-vous cette analyse ? Quels modifications ou compléments souhaiteriez-vous apporter ?

Réponse : *Non. On peut admettre que l'action publique présente quelques spécificités par rapport à l'action privée, mais la frontière n'est pas rigoureuse :*

- *Toutes les décisions publiques ne sont pas indiscutables, elles peuvent être contestées par exemple devant des instances internationales, etc, de même que des personnes privées peuvent se voir concéder des prérogatives de puissance publique. Le développement du champ contractuel de l'action publique est une tendance de long terme,*
- *La pérennité des administrations n'est en rien garantie (heureusement), comme il est rappelé en p17, la souveraineté appartient au peuple qui peut à tout moment créer, supprimer ou modifier...*

Question 6 Le chapitre 4 consacré aux utilisateurs de l'information comptable considère que toute personne est potentiellement intéressée par les comptes publics, mais identifie les citoyens et leurs représentants à l'évidence comme premiers destinataires de l'information comptable. Etes-vous d'accord avec cette approche, spécifique aux administrations publiques ?

Réponse : *Non, car d'une part les entreprises elles-mêmes s'adressent de plus en plus aux citoyens, en développant leur communication sur leur responsabilité sociale et environnementale, et d'autre part les APU tendent à devenir des acteurs économiques comme les autres et à être considérées comme des contreparties indifférenciées, clients, fournisseurs ou partenaires. Les agences de notation jouent aussi un rôle d'analyse des comptes publics pour le compte des citoyens et autres agents économiques.*

Question 7 Le chapitre 5 présente les caractéristiques qualitatives de l'information comptable et les contraintes à prendre en considération. Etes-vous d'accord avec les définitions proposées ?

Réponse : *Toute la différence entre public et privé semble reposer sur le principe de continuité, c'est un peu léger... On a vu des Etats faire faillite... certaines entreprises privées ont une meilleure notation (AAA) que beaucoup d'Etats,....*

Question 8 Le chapitre 6 consacré à la définition des éléments et des critères de comptabilisation. Etes-vous d'accord avec ces propositions ? Sinon, pourquoi ? Y-a-t-il d'autres mentions que vous souhaiteriez voir apparaître dans ce chapitre ?

Réponse : *Il est assez troublant de lire qu'un « actif est une ressource » et non un emploi.*

Question 9 Le chapitre 7 liste différentes méthodes d'évaluation en privilégiant, pour l'évaluation des actifs à la date de clôture, l'évaluation à la valeur d'entrée, le cas échéant amortie ou dépréciée. Etes-vous d'accord avec cette liste? Faut-il indiquer une méthode privilégiée ? Sinon, pourquoi ?

Réponse : *Oui*

Question 10 Le chapitre 8 consacré à la présentation des états financiers introduit une partie spécifique dans l'annexe destinée à présenter des informations sur certains pouvoirs ou engagements du souverain. Etes-vous d'accord avec les états financiers ainsi proposés et leurs justifications ? Si oui, les objectifs de cette partie vous semblent-ils suffisamment bien décrits ou faudrait-il davantage préciser le cadre conceptuel ?

Réponse : *Oui, pas de commentaires.*

Question 11 Le chapitre 9 prévoit la possibilité de consolider ou combiner les comptes de certaines entités comptables. Le cadre conceptuel doit-il aborder ce sujet ? Etes-vous d'accord avec son orientation et son exposé ? Quelles modifications vous sembleraient utiles ?

Réponse : *L'action (publique) ne se confond pas avec le statut (public), et l'orientation choisie pour la conception du cadre comptable trouve ici ses limites évidentes : comment à terme seront traités les organismes para publics à statut privé comme les EPIC ou les Sem ? Il semble contradictoire de concevoir à la fois la spécificité du cadre comptable et la consolidation : comment peut-on consolider des comptes dont les normes sont incompatibles ? Comme on le voit en mathématiques, c'est aux bornes qu'on vérifie la fonction.*

Question 12 Considérez-vous que d'autres questions devraient être traitées dans le cadre conceptuel des comptes publics ? Si oui, lesquelles ?

Réponse : *Cf réponse à la question 2.*