

N° 302

SÉNAT

SECONDE SESSION ORDINAIRE DE 1991-1992

Annexe au procès-verbal de la séance du 17 avril 1992.

RAPPORT D'INFORMATION

FAIT

au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur le "projet de réforme des comptabilités communales,

Par M. Jean CLOUET,

Sénateur.

(1) Cette commission est composée de : MM. Christian Poncelet, *président* ; Geoffroy de Montalembert, *vice-président d'honneur* ; Tony Larue, Jean Cluzel, Paul Girod, Jean Clouet, *vice-présidents* ; Maurice Blin, Emmanuel Hamel, Louis Perréon, Robert Vizet, *secrétaires* ; Roger Chinaud, *rapporteur général* ; Philippe Adnot, Jean Arthuis, René Ballayer, Bernard Barbier, Claude Belot, Mme Maryse Bergé-Lavigne, MM. Paul Caron, Ernest Cartigny, Auguste Cazalet, Jacques Chaumont, Henri Collard, Maurice Couve de Murville, Pierre Croze, Jacques Delong, Marcel Fortier, Mme Paulette Fost, MM. Henri Gœtschy, Yves Guéna, Paul Loridant, Roland du Luart, Michel Manet, Jean-Pierre Massereu, René Monory, Michel Moreigne, Jacques Oudin, Bernard Pellarín, René Regnault, Roger Romani, Henri Torre, François Trucy, Jacques Valade, André-Georges Voisin.

Finances locales - Rapports d'information.

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
INTRODUCTION	5
CHAPITRE PREMIER - LA DOUBLE NATURE DE LA REFORME	7
I- UNE REFORME PRESENTEE COMME UNE REFORME COMPTABLE	7
A. LE RAPPROCHEMENT AVEC LE PLAN COMPTABLE GENERAL	8
1. Le plan comptable général de 1982	8
2. Les principes de prudence et d'indépendance des exercices ...	8
B. LA REFONTE DES NOMENCLATURES	10
1. Le régime actuel	10
2. Le nouveau dispositif et son appréciation	11
C. LES NOUVEAUX DOCUMENTS COMPTABLES	12
1. La situation actuelle	12
2. Les nouveaux documents : l'alignement sur le plan comptable et le renforcement des annexes du compte administratif	13
II- UNE REFORME INDISSOCIABLE DE SES ASPECTS BUDGETAIRES	14
A. LE PRINCIPE DE L'EQUILIBRE BUDGETAIRE	15
1. Le principe d'équilibre	15
2. Les conséquences de la création de nouvelles catégories de dépenses obligatoires	16
3. Les premiers résultats de l'enquête	17
B. LES AUTRES ASPECTS BUDGETAIRES DE LA REFORME ..	18
1. La réforme de la nomenclature comptable influe sur les conditions d'exécution du budget	18
2. La réaffirmation du principe de l'unité budgétaire	19

	<u>Pages</u>
CHAPITRE II - DES RISQUES NOUVEAUX POUR LES COMMUNES	21
I- DES CONTRAINTES DE GESTION AGGRAVEES	21
A. L'INTRODUCTION DE L'AMORTISSEMENT OBLIGATOIRE	21
1. Le dispositif proposé	21
2. Une rigidité accrue et un possible transfert de charges	22
B. LA CONSTITUTION DE PROVISION	27
1. Les mesures applicables en matière de garantie 'emprunt ...	27
2. Le dispositif proposé	29
3. Les observations de votre rapporteur	30
C. LE RATTACHEMENT DES PRODUITS ET DES CHARGES A L'EXERCICE	32
1. Le mécanisme proposé	32
2. Les inconvénients	33
D. L'ENREGISTREMENT DES PLUS ET MOINS VALUES DE CESSION	39
1. Le mécanisme actuel	39
2. Le dispositif proposé	40
3. Un mécanisme complexe qui ne tient pas en compte la spécificité des budgets locaux	41
II- UNE CONCERTATION INSUFFISANTE	42
A. UNE REFORME DEJA ENGAGEE LEGISLATIVEMENT	43
1. Les dispositions législatives déjà adoptées	43
2. Les inconvénients de la méthode retenue	46
B. LA NATURE AMBIGUE DU COMITE POUR LA REFORME DES COMPTABILITES LOCALES	47
C. UNE CERTAINE PRECIPITATION	49
III- DES QUESTIONS NON RESOLUES	52
A. DES RELATIONS AVEC LE COMPTABLE	52
1. Le renforcement du rôle de conseil du comptable	52
2. L'évolution du principe de séparation	53
3. Les nouvelles prestations du réseau comptable	55

	<u>Pages</u>
B. LE VOLET MANQUANT : L'ABSENCE DE PROCEDURE D'ALERTE	56
1. Le syndrome d'Angoulême	56
2. Une réflexion sur l'amélioration de systèmes d'alerte	58
C. LES CHARGES INDUITES ET LE COUT DE LA FORMATION	61
1. Les charges nouvelles	61
2. Le coût de la formation	63
 CHAPITRE III - RECOMMANDATIONS DE VOTRE COMMISSION	 65
EXAMEN EN COMMISSION	69
ANNEXES	73
Annexe 1 : Eléments sommaires sur la simulation de l'application de la comptabilité M 14	74
Annexe 2 : Liste des personnes entendues par votre Rapporteur	75
Annexe 3 : Lettre de mission de M. Christian Poncelet, président	77

INTRODUCTION

Le présent rapport est le résultat de la mission exploratoire confiée, le 28 février dernier, à votre Rapporteur par M. Christian Poncelet, Président de la Commission des finances, sur le projet de réforme des comptabilités communales présenté par le Ministre délégué, chargé du budget et le secrétaire d'Etat aux collectivités locales, au cours d'une conférence de presse le 26 février dernier.

Il est le fait d'une volonté mais aussi d'une coïncidence : ayant appris, presque incidemment, que les services du Trésor avaient choisi la commune de Vincennes pour réaliser une simulation de cette réforme, il est apparu rapidement à votre rapporteur que ce projet, de nature comptable, ne serait pas sans répercussion sur la gestion quotidienne de la commune qu'il a l'honneur de diriger.

Cette situation était d'autant plus surprenante que les travaux de préparation de la future comptabilité "M 14" pour reprendre les termes des praticiens, ont été entourés, jusqu'ici, d'une certaine discrétion, propice certes à de grandes réalisations, mais aussi à une certaine indifférence, souvent involontaire, de la part des maires qui en sont pourtant les principaux intéressés.

Ce rapport s'efforce de venir à son heure entre les travaux préparatoires du Comité consultatif pour la réforme des comptabilités communales et la prochaine consultation du Comité des finances.

L'intervention de votre Commission est doublement justifiée : d'abord, parce qu'au sein du Sénat, qui assure la représentation des collectivités locales, il appartient à votre Commission d'exercer son devoir de vigilance sur tout ce qui a trait aux finances publiques locales ; ensuite, parce que la présente réforme devra donner lieu à l'adoption d'un projet de loi tendant à modifier certaines dispositions à caractère financier de la loi du 2 mars 1982 modifiée relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions, vraisemblablement au cours de la présente session.

A cet égard, le présent rapport vise aussi à faciliter le processus de maturation de la réforme. Trop souvent, votre Rapporteur a eu l'occasion d'observer qu'un bon amendement n'avait qu'un seul tort, celui d'"amender", c'est-à-dire d'intervenir à un stade

de la procédure législative où les choix du gouvernement sont ainsi faits qu'il les considère comme irréversibles.

Trop souvent des choix préalables conditionnent des détails imparfaits sur lesquels l'on ne revient pas de crainte de bouleverser un ensemble.

Agir en amont, au stade des décisions préalables, tel est le but recherché par les recommandations proposées par votre Rapporteur en conclusion du présent rapport.

CHAPITRE PREMIER

LA DOUBLE NATURE DE LA REFORME

La réforme qui vous est soumise est difficile à appréhender simplement : elle est présentée à l'origine comme une réforme des comptabilités communales ; ses conséquences dépassent cependant largement celles qui résulteraient de la simple mise à jour technique de l'outil comptable.

La comptabilité a, en effet, vocation à produire la représentation chiffrée la plus fidèle et la plus précise possible de la réalité économique d'une collectivité.

Toutefois, la situation est différente pour les collectivités publiques. Ces dernières sont, en effet, tenues de prévoir et d'autoriser l'ensemble de leurs dépenses et de leurs recettes pour l'année, dans ce que l'on appelle le budget.

De fait, s'agissant d'une collectivité, budget ou comptabilité sont étroitement imbriqués ; la réforme de la comptabilité ne peut être neutre quant à la préparation du budget.

I - UNE REFORME PRESENTEE COMME UNE REFORME COMPTABLE

Trois éléments caractérisent les modifications qui vous sont présentées du point de vue de la comptabilité :

- le rapprochement avec le plan comptable général,
- la refonte de la nomenclature comptable des grandes communes,
- la création de nouveaux documents comptables.

A. LE RAPPROCHEMENT AVEC LE PLAN COMPTABLE GENERAL

1. Le plan comptable général de 1982

Le nouveau plan comptable général, approuvé en 1982, a vocation à s'appliquer dans tous les secteurs de la vie économique y compris celui des finances publiques.

C'est ainsi que le décret du 29 décembre 1962, portant règlement général de la comptabilité publique, précise dans son article 52 que *"la nomenclature des comptes s'inspire du plan comptable général approuvé par arrêté du ministre des finances"*.

La Direction de la Comptabilité publique a donc entrepris, sur ce fondement réglementaire, de tirer les conséquences du nouveau plan comptable dans tout le secteur public local.

De nouveaux cadres comptables transposés du plan comptable général ont été établis pour les hôpitaux le 1er janvier 1988, pour les OPHLM et pour les OPAC en 1989 et pour les services publics industriels et commerciaux en 1990.

Le présent projet de réforme a pour objet de réviser le cadre comptable des communes régi par la comptabilité M 11 pour les communes de moins de 10.000 habitants et par la comptabilité M 12 pour les communes de plus de 10.000 habitants.

La nouvelle comptabilité M 14 serait pour l'avenir applicable à toutes les communes. Elle sera suivie ultérieurement d'une rénovation de la comptabilité des départements et des régions fondée sur les mêmes principes.

2. Les principes de prudence et d'indépendance des exercices

Deux principes de comptabilité privée qu'il est proposé de mettre en oeuvre dans le présent projet revêtent une importance toute particulière ; il s'agit des principes de **prudence et d'indépendance des exercices**.

a) Le principe de prudence

Le principe de prudence rend obligatoire la prise en compte de la dépréciation des biens et celle des risques de transfert sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine et les résultats.

La nouvelle comptabilité rend donc obligatoire l'amortissement des biens de la collectivité uniquement pour les biens renouvelables susceptibles de se déprécier. Jusqu'ici l'amortissement était possible mais facultatif.

Votre rapporteur reviendra ultérieurement sur les conséquences de cette mesure (1).

La comptabilité M 14 impose également aux communes de constituer des provisions forfaitaires et obligatoires pour pallier le risque de pertes de change et celui lié à la mise en jeu des garanties d'emprunts octroyées par la collectivité locale. Dans ce domaine également, les provisions jusqu'ici décidées à l'initiative de la collectivité locale deviendraient obligatoires. Ce point sera également commenté plus avant (1).

b) Le principe d'indépendance des exercices

En comptabilité privée, le principe d'indépendance des exercices oblige au rattachement des charges et des produits aux comptes de l'exercice auquel ils se rapportent.

Les communes passeront donc d'une comptabilité de gestion à une comptabilité d'exercice.

Les dépenses correspondant à des services faits et les recettes correspondant à des droits acquis devront être comptabilisées dans les comptes de l'exercice durant lequel est née la dette ou la créance.

Cette nouvelle procédure entraînera de nouvelles charges. Ce point sera examiné plus avant.

1. Cf. chapitre II. I - Des contraintes de gestion aggravées.

B - LA REFORTE DES NOMENCLATURES

Le plan de classement des recettes et des dépenses actuellement régi par l'instruction M 11 pour les communes de moins de 10.000 habitants et par l'instruction M 12 pour les communes de plus de 10.000 habitants sera largement révisé au sein de l'instruction unique M 14 applicable à toutes les communes.

Conformément au principe du plan comptable général, une priorité sera accordée au classement par nature des dépenses.

La refonte sera surtout sensible pour les grandes communes pour lesquelles la nomenclature fonctionnelle deviendra une comptabilité additionnelle.

1. Le régime actuel

La nomenclature comptable est utilisée à la fois pour la préparation et le vote du budget par l'ordonnateur. Ses modifications auront une importance certaine pour le maire et les élus municipaux.

La nomenclature M 11 des petites communes est une nomenclature par nature de dépenses. Chaque classe de dépenses et de recettes se subdivise en chapitres, lesquels se subdivisent eux-mêmes en articles.

En revanche, les grandes communes, les départements et les régions connaissent aujourd'hui, avec la nomenclature M 12, un double classement des opérations, selon la nature et la fonction des dépenses et des recettes.

Le croisement "nature/fonction", spécifique à la comptabilité M 12, inspiré par les principes de la comptabilité analytique, visait à permettre aux collectivités locales de connaître clairement le coût de la gestion de leurs équipements.

En comptabilité M 12, le chapitre budgétaire correspond à un service ou un groupe de services en section de fonctionnement et à un programme en section d'investissement.

Les rubriques sont toutefois assez "lâches": ainsi, en fonctionnement l'on distingue les services indirects, les services administratifs, les services sociaux, les services économiques et le service fiscal.

Ces chapitres sont eux-mêmes divisés en sous-chapitres. Chacun des sous-chapitres est ensuite divisé en articles correspondant aux rubriques classiques de la classification par nature des ressources et des dépenses.

2. Le nouveau dispositif et son appréciation

Le plan comptable général de 1982 prévoit une nomenclature par nature de recettes et de dépenses. Il en sera de même pour la nomenclature comptable de l'instruction M 14 qui mettra fin pour les grandes communes, au système de la double classification. La primauté du classement par nature ne semble pas susciter des critiques majeures. Les représentants de l'Association des Maires de France ont remarqué que de nombreux élus locaux y étaient plutôt favorables, en raison de la lourdeur du maniement de l'actuelle comptabilité M 12.

En conséquence, le vote du budget interviendrait uniquement sur le classement des dépenses en fonction de leur nature et non pas par fonction.

Il subsisterait une présentation fonctionnelle qui serait établie désormais en complément de la présentation par nature au niveau des documents budgétaires et du compte administratif de l'ordonnateur. La ventilation fonctionnelle ne serait qu'un élément d'information présenté au conseil municipal lors du vote du budget.

La nomenclature fonctionnelle comprendra dix fonctions établies à partir de la Nomenclature Fonctionnelle des Administrations (NFA) qui seront subdivisées en sous-fonctions.

Les mandats émis par l'ordonnateur devraient obligatoirement porter un code fonctionnel en plus de la référence au chapitre nécessaire au contrôle de l'exacte imputation de la dépense. La responsabilité du comptable serait dégagée concernant l'affectation fonctionnelle pour ne porter que sur la nature de la dépense. En revanche, les données relatives à la comptabilité fonctionnelle seraient conservées dans les fichiers du comptable pour être restituées à l'ordonnateur en fin d'exercice.

Les représentants de l'Association des Maires des Grandes Villes de France ont fait part à votre rapporteur de certaines interrogations à propos de la compatibilité de la nomenclature fonctionnelle des administrations, apparemment utilisés par les statisticiens de la comptabilité nationale, avec les besoins particuliers des collectivités locales. Il serait souhaitable qu'une synthèse soit

opérée entre les contraintes à caractère national et l'utilité communale de la méthode proposée.

Il est clair que la comptabilité fonctionnelle est non seulement un outil destiné à recueillir des informations sur le plan national mais également un instrument de gestion pour les gestionnaires communaux qui souhaitent effectuer des arbitrages entre les divers services et les fonctions assumées par la collectivité.

C. LES NOUVEAUX DOCUMENTS COMPTABLES

1. La situation actuelle

Il convient de distinguer les documents budgétaires des documents comptables. Les uns sont des documents prévisionnels destinés à être adoptés par les assemblées délibérantes des collectivités locales ; les autres retracent l'exécution de ce budget.

Ces derniers documents sont au nombre de deux :

Le **compte administratif** est tenu par l'ordonnateur de la collectivité locale et permet de comparer ligne par ligne les évaluations ou les prévisions initiales avec les dépenses et les recettes effectives.

L'établissement du **compte administratif** fournit chaque année les informations nécessaires à la préparation et au vote du budget supplémentaire.

Le **compte de gestion** est établi par le comptable : il retrace principalement les opérations de paiement ou de recouvrement qu'il a réalisées au cours de l'exercice.

Le compte de gestion comprend deux parties :

- l'une est destinée à justifier les opérations d'exécution du budget, article par article ;

- l'autre retrace la situation patrimoniale et financière à partir d'un tableau des résultats de l'exercice, d'un bilan d'entrée et de sortie et d'une balance générale des comptes.

2. Les nouveaux documents : l'alignement sur le plan comptable et le renforcement des annexes du compte administratif

a) L'alignement du compte de gestion sur les documents de synthèse du plan comptable général

Le compte de gestion comprendra un bilan, un compte de résultat et des annexes destinées à expliciter le bilan.

L'institution du bilan va dans le sens d'une amélioration de la comptabilité patrimoniale. En effet, le bilan présentera la situation des droits et obligations de la collectivité de manière plus complète en raison des nouvelles obligations imposées aux collectivités locales en matière d'amortissement.

Le compte de résultat retracera, en revanche, l'ensemble des opérations de recettes et de dépenses qui n'ont pas affecté le patrimoine de la commune. Il comprendra trois parties portant successivement sur les produits et les charges d'exploitation, les produits et charges financiers et les produits et charges exceptionnels.

Les annexes du compte de gestion, qui ne doivent pas être confondues avec les annexes du compte administratif, auront pour objet certains postes du bilan : elles viseront les immobilisations, les amortissements, les provisions, l'état des créances et des dettes à la clôture de l'exercice et enfin les engagements hors bilan.

b) Le renforcement des annexes du compte administratif

Jusqu'en 1991, les annexes comprenaient l'état de la dette, l'état des emprunts garantis, l'état des prêts et des créances, l'état du personnel et l'état des subventions et des participations.

Depuis l'intervention de la loi d'orientation du 6 février 1992 relative à l'administration territoriale de la République, la liste de ces annexes a été substantiellement renforcée.

Certaines de ces annexes cherchent à rendre plus transparente la connaissance des engagements de la commune. C'est le cas :

- de la liste des concours attribués par la commune sous forme de prestations en nature et de subventions ;

- du bilan certifié comme du dernier exercice connu des organismes dans lesquels la commune détient une part du capital, ou au bénéfice desquels la commune a garanti un emprunt ou versé une subvention supérieure à 500.000 francs ou représentant plus de 50 % du budget de l'organisme.

Une annexe permettra d'avancer dans le sens de la consolidation des comptes de la commune au niveau des résultats du budget principal et des budgets annexes.

Enfin, il est prévu la publication de données synthétiques sur la situation financière de la commune.

Votre rapporteur reviendra dans le second chapitre du présent rapport sur la méthode retenue en l'espèce par le Gouvernement (1).

II - UNE RÉFORME INDISSOCIABLE DE SES ASPECTS BUDGÉTAIRES

L'objectif affiché de la réforme est d'assurer un rapprochement de la comptabilité des communes avec le plan comptable général. Toutefois, votre rapporteur, de même que tout élu local chargé de la préparation du budget, ne peut en ce domaine disjoindre les principes comptables de leurs implications budgétaires.

Le Comité consultatif pour la réforme des comptabilités communales a procédé à l'examen des différentes conditions à réunir pour assurer la transposition du plan comptable général. Il appartient désormais aux représentants des collectivités territoriales d'analyser comment la révision de l'outil comptable peut avoir une incidence tant sur la création de nouvelles dépenses obligatoires que sur la réalisation de l'équilibre budgétaire.

1. Cf. chapitre II. II-A. Une réforme déjà engagée législativement.

A. LE PRINCIPE DE L'EQUILIBRE BUDGETAIRE

Les budgets des collectivités locales présentent deux particularités essentielles :

1. Le principe d'équilibre

Les budgets locaux doivent obligatoirement être votés en équilibre. Du point de vue de la commune, le respect de ce principe implique trois conditions :

- Le budget primitif pris dans son ensemble, section d'investissement et de fonctionnement comprises, doit être équilibré.

- La section de fonctionnement, qui correspond à l'exploitation courante et régulière des services municipaux, doit faire apparaître, soit un équilibre, soit un excédent qui viendra combler le besoin de financement éventuel du budget d'investissement.

- La section d'investissement qui recouvre les opérations qui affectent le patrimoine de la commune est en équilibre ou financée par l'épargne brute dégagée en fonctionnement.

En aucun cas, la section d'investissement ne pourrait permettre de financer un excédent des dépenses de fonctionnement sur les recettes : la vente d'une partie du patrimoine communal ne saurait servir à financer un éventuel déficit de la section de fonctionnement.

La loi du 2 mars 1982 prévoit une condition supplémentaire dans son article 8 qui fixe les principes de l'équilibre budgétaire réel des collectivités locales :

Le prélèvement sur recettes de fonctionnement ajouté aux recettes propres de la section d'investissement hors produit des emprunts doit permettre d'assurer, au minimum, le service de l'annuité en capital des emprunts de la collectivité.

2. Les conséquences de la création de nouvelles catégories de dépenses obligatoires

La mise en oeuvre de la réforme entraînera la création de dépenses obligatoires supplémentaires. Les conséquences budgétaires de ces dépenses obligatoires peuvent être différentes selon qu'elles sont ou non susceptibles d'être reportées en recettes d'investissement.

Ainsi, selon la Direction de la Comptabilité Publique, les dotations obligatoires aux amortissements et aux provisions pour risque de garantie d'emprunt seraient reportées en recettes de la section d'investissement.

Ces dotations font partie de ce qui constitue aujourd'hui l'autofinancement de la commune : dès lors que ces dotations demeurent à un niveau modéré, il n'y a pas d'incidence directe sur l'augmentation de la fiscalité comme ce serait le cas si les dotations nouvelles devaient être des dépenses nouvelles de la section de fonctionnement.

En revanche, la collectivité sera tenue de présenter, par rapport à la situation actuelle, une section de fonctionnement en suréquilibre à inscrire obligatoirement au moins à hauteur du montant des amortissements et des provisions. Le risque apparaîtrait dès lors d'une contrainte au niveau des recettes fiscales directes de la commune, en particulier les années où la collectivité souhaiterait dégager un excédent de fonctionnement inférieur au montant des nouvelles dotations obligatoires.

L'objectif est donc que la collectivité locale fasse explicitement apparaître dans son budget de fonctionnement les sommes nécessaires au renouvellement des biens de la commune soumis à dépréciation et à la couverture du risque lié aux garanties d'emprunts.

Comme votre rapporteur l'exposera ultérieurement, la réforme comptable n'est donc pas totalement neutre sur le plan budgétaire : la souplesse de la gestion municipale s'en trouvera indéniablement réduite.

3. Les premiers résultats de l'enquête

Votre rapporteur est en mesure de vous présenter le premiers résultats de l'enquête conduite par la direction de la comptabilité publique sur 274 communes (*cf. annexe I*).

Le rapport définitif devrait être connu d'ici au 30 avril, date prévue pour la présentation du projet devant le Comité des finances locales.

Le rapport entre les dotations annuelles aux amortissements des immobilisations et aux provisions pour garantie d'emprunts et le niveau actuel du prélèvement sur ressources ordinaires atteindrait 15,83 %.

La ventilation par commune fait apparaître les résultats suivants :

- Le poids relatif des deux nouvelles dotations est le plus fort pour les communes comprises entre 50 000 et 100 000 habitants : il atteint 19 %, soit un taux plus élevé que celui appliqué aux communes de plus de 100 000 habitants, en l'occurrence 16,66 %.

- En-dessous de 50 000 habitants, le pourcentage des deux dotations décroît régulièrement pour atteindre 7,87 % pour les communes de moins de 1 000 habitants et 4,94 % pour les communes de moins de 700 habitants.

La situation des groupements de communes est plus contrastée :

- Les communautés urbaines font apparaître un taux de 18,78 % par rapport au prélèvement sur ressources ordinaires, proche de celui des communes entre 50 000 et 100 000 habitants (19 %).

- Les districts se maintiennent à un pourcentage de 10,71 % inférieur au taux moyen des communes.

En revanche, les syndicats qui représentent une forme plus souple de la coopération intercommunale, axée sur une ou plusieurs compétences bien définies, sont plus touchés par les obligations consécutives à la réforme.

- Pour les syndicats intercommunaux à vocation multiple, la part relative des dotations aux amortissements et pour risque serait de 28,41 %, soit presque le tiers du prélèvement sur ressources ordinaires.

• Pour les syndicats à vocation unique, le taux est de 91,51 %, ce qui est dû vraisemblablement à leur mode de gestion.

b) Le rattachement des charges et des produits à l'exercice

Globalement sur l'ensemble des communes le rattachement des charges et des produits à l'exercice n'aurait qu'une incidence limitée sur les charges de fonctionnement : il représenterait environ 0,39 % de ces dernières.

Toutefois, l'on observera que la charge entraînée par la mesure sur les dépenses de fonctionnement sera la plus importante pour les communes rurales : le taux atteint 2,62 % du prélèvement sur ressources ordinaires pour les communes comprises entre 700 habitants et 1 000 habitants.

En revanche, les produits rattachés dépasseraient les charges rattachées pour les communes dont la population est comprise entre 50 000 et 100 000 habitants, puisque les dépenses de fonctionnement diminueraient en moyenne de 0,18 %.

Concernant les groupements, les communautés urbaines connaîtraient une augmentation très faible des charges (+ 0,04 %) sensiblement moins que pour les districts pour lesquels le taux atteindrait 1,85 %.

L'incidence du rattachement des charges et des produits à l'exercice résulterait, pour les communes, de deux facteurs :

- le rattachement des intérêts courus et non échus correspondrait à 0,2 % du prélèvement sur ressources ordinaires ;

- le rattachement des autres charges et produits représenterait 0,28 % dudit prélèvement.

B. LES AUTRES ASPECTS BUDGETAIRES DE LA REFORME

1. La réforme de la nomenclature comptable influe sur les conditions d'exécution du budget

La contexture de la comptabilité communale n'est pas indépendante de celle du budget : les modalités de présentation des

recettes et des dépenses sont identiques pour l'élaboration du budget de la collectivité locale et pour la tenue de sa comptabilité.

Toute réforme de la nomenclature comptable influe donc sur la nomenclature budgétaire et par voie de conséquence sur les possibilités de virement au sein du même chapitre pour l'exécution du budget.

En effet, aux termes de l'article L. 212-2 du code des communes, *"les crédits sont votés par chapitre et si le conseil municipal en décide ainsi, par article. Toutefois, hors les cas où le conseil municipal a spécifié que les crédits sont spécialisés par article, le maire peut effectuer des virements d'article à article à l'intérieur du même chapitre"*.

Dans la nouvelle nomenclature, les nouveaux chapitres seront constitués par les comptes à deux chiffres de la comptabilité par nature. S'agissant des grandes communes relevant actuellement de la comptabilité M 12, les règles de virement continueront à s'appliquer mais, dans certains cas, il ne sera plus possible, par exemple, d'opérer des virements entre les différents articles regroupant les dépenses afférentes à une même fonction communale.

2. La réaffirmation du principe de l'unité budgétaire

Le principe de l'unité budgétaire exige que l'ensemble des opérations des organismes publics soit retracé au sein d'un document unique. Il interdit en conséquence la création de budgets annexes.

Ce principe tolère toutefois un certain nombre d'exceptions, toujours prévues par des textes législatifs ou réglementaires.

Ces règles seront rappelées et devraient être impérativement appliquées dans la future instruction budgétaire et comptable.

Les services à caractère administratif déjà érigés en budget annexe seront réintégrés au sein du budget principal. Si leur création avait été motivée par le souci de connaître le coût du service ou de déterminer les tarifs, l'Administration considère que ces objectifs pourront être atteints, soit par des calculs extra-comptables, soit par une comptabilité analytique, s'appuyant éventuellement sur la nomenclature fonctionnelle de la future M 14.

Seuls pourront être maintenus les budgets annexes suivants aujourd'hui autorisés par la législation :

- les services à caractère industriel et commercial, qui doivent, en application de l'article L.332-5 du code des communes équilibrer leur budget lorsqu'ils sont gérés directement par la commune et sont dotés de la seule autonomie financière,

- les services assujettis à la TVA, en application de l'article 201 octies de l'annexe II au code général des impôts,

- les services à caractère social et médico-social, assujettis aux dispositions relatives à la comptabilité, au budget et à la tarification prises en application de l'article L. 174-7 du code de la sécurité sociale qui doivent faire l'objet, soit d'un budget annexe, soit d'un budget propre permettant l'individualisation des dépenses et des recettes nécessaires à la détermination de la tarification.

Cette obligation réaffirmée aura des conséquences sur la physionomie du budget de nombreuses communes en particulier des plus importantes d'entre elles.

Il semblerait en effet que dans certaines communes des budgets annexes aient été créés, concernant notamment des services publics administratifs, afin d'individualiser les coûts et charges de ces services.

CHAPITRE II

DES RISQUES NOUVEAUX POUR LES COMMUNES

I - DES CONTRAINTES DE GESTION AGGRAVEES

A. L'INTRODUCTION DE L'AMORTISSEMENT OBLIGATOIRE

1. Le dispositif proposé

La réforme des comptabilités communales introduit le principe de l'amortissement obligatoire.

Cette innovation est inspirée par le souci d'un rapprochement avec le plan comptable général de 1982. Selon le principe comptable dit "*de prudence*", la dépréciation des biens doit être constatée, soit sous la forme d'un amortissement, soit sous la forme de provisions.

On notera qu'à l'inverse toutefois du cas des entreprises privées, l'introduction de l'amortissement obligatoire pour les collectivités locales n'a pas de contrepartie de nature fiscale.

La dotation aux amortissements sera inscrite en débit à la section de fonctionnement et reportée obligatoirement, en crédit, dans le budget d'investissement. Les ressources ainsi dégagées ne seront pas affectées.

L'obligation d'amortissement demeurerait partielle :

- D'une part, elle ne concernerait que les biens susceptibles de se déprécier. Il s'agit du matériel mobilier, de l'outillage, du mobilier du matériel de transports et d'une manière générale de toutes les immobilisations incorporelles à l'exclusion des

oeuvres d'art. L'obligation d'amortir ne s'étendra donc ni aux bâtiments, ni à la voirie communale.

- D'autre part, l'amortissement ne concernerait que les biens dont la valeur unitaire excède un certain seuil. La plupart des intervenants se sont référés au seuil prévu en comptabilité privée, soit 2 500 francs hors taxe.

Enfin, un dernier élément de souplesse serait apporté dans le dispositif par le libre choix de la durée de la période d'amortissement. Le conseil municipal fixerait librement pour chaque catégorie de biens la durée de l'amortissement, dans les limites d'une fourchette déterminée par l'instruction comptable. Les annuités seraient linéaires.



2. Une rigidité accrue et un possible transfert de charges

Ce nouveau dispositif introduit un élément de rigidité supplémentaire dans la préparation du budget, les élus locaux étant désormais tenus de dégager chaque année un autofinancement minimal proportionné au niveau supposé de dépréciation des biens renouvelables.

Ce dispositif traduit une suspicion envers les représentants élus des collectivités territoriales. En effet, ces derniers pratiquent d'ores et déjà le renouvellement des biens qui se déprécient, le principal avantage de la situation actuelle étant de laisser à leur libre appréciation le choix du plan de financement adéquat. Le niveau du prélèvement sur recettes ordinaires où le montant de l'emprunt est ajusté chaque année en fonction des besoins et des ressources du moment.

Un autre avantage réside dans la possibilité de permettre une adaptation du niveau du prélèvement sur ressources ordinaires en fonction de l'évolution constatée desdites ressources. Lorsque la collectivité locale connaît, par exemple, une diminution de ses recettes de taxe professionnelle, elle peut avoir intérêt à diminuer fortement le prélèvement sur ressources ordinaires afin d'étaler sur plusieurs exercices la hausse de fiscalité rendue nécessaire et de réserver ses choix au vu de l'évolution ultérieure de ses bases d'imposition.

L'introduction de l'amortissement obligatoire poursuit en réalité, au prix d'une rigidification de la gestion, deux objectifs : faire apparaître clairement au budget le niveau minimum d'autofinancement requis pour combler la dépréciation des biens renouvelables ; contraindre les collectivités locales à établir et tenir à jour un inventaire des biens renouvelables ce qui ne sera pas un exercice des plus simples.

a) *L'obligation d'un suréquilibre budgétaire de la section de fonctionnement*

Globalement, l'amortissement obligatoire est neutre dans la mesure où la charge nouvelle, inscrite en fonctionnement, est reprise comme recette d'investissement.

Toutefois, dans la mesure où chaque section doit être votée en équilibre, il s'ensuit nécessairement que le prélèvement sur ressources ordinaires devra atteindre un niveau minimum, quel que soit le besoin d'équilibre de la section d'investissement d'où le risque d'alourdissement de la fiscalité. Le prélèvement sur ressources ordinaires devra donc atteindre un niveau minimum, ceci quel que soit le besoin d'équilibre de la section d'investissement.

Le risque serait d'autant plus élevé que le montant de dépenses à amortir serait élevé. Ceci pourrait expliquer que le Comité consultatif pour la réforme des comptabilités communales ait renoncé à amortir certains biens immobiliers. Le document diffusé au cours de la conférence de presse du 26 février 1992 précise que les immeubles ont été exclus "en raison de difficultés d'évaluation". Cet argument a semblé valable à votre rapporteur en ce qui concerne certains immeubles bâtis, parfois plus que centenaires, mais il est parfaitement contestable pour les autres puisque la nécessité prévue par ailleurs de prendre en compte les plus-values de cession implique une connaissance précise de la valeur initiale des biens. L'argument n'apparaît pas davantage pertinent dans le cas de la voirie. Cette dernière fait en effet l'objet d'un entretien régulier et les coûts annuels doivent être mesurables.

C'est donc visiblement pour éviter d'alourdir inconsidérément le poids de la dotation aux amortissements que la voirie n'a pas été incluse dans le champ des biens à amortir. Son exclusion démontre clairement que le principe de l'amortissement obligatoire diminuera la marge de manoeuvre du maire lors de la préparation des décisions budgétaires mais que l'on n'a pas osé, en l'occurrence, aller jusqu'au bout de la logique comptable.

Le rapprochement rigoureux des comptabilités publiques locales du plan comptable général apparaît donc peu compatible en l'espèce avec le respect de la liberté de décision du gestionnaire local.

Deux nuances ont été apportées par nos interlocuteurs à ce constat.

Selon l'enquête réalisée auprès de 274 communes par la Direction de la Comptabilité Publique, le montant des dotations aux amortissements représenterait moins de 16 % de l'autofinancement budgétaire. Cette proportion limitée, qui mériterait être confirmée, témoignerait du caractère modéré des incidences budgétaires de cet aspect de la réforme mais conduirait à l'inverse à douter de sa pertinence.

Par ailleurs, les budgets d'investissements des collectivités locales importantes seraient, assure-t-on, suffisamment élevés pour que la dotation aux amortissements ne soit pas ressentie comme une charge nouvelle.

En outre, dans l'hypothèse où la collectivité souhaiterait ne pas financer de nouveaux investissements, elle aurait la faculté de prévoir pour l'exercice considéré une limitation de l'endettement communal en regard de la recette d'investissement procuré par la dotation aux amortissements.

On notera qu'il ne s'agirait plus alors d'un arbitrage emprunt-impôt, mais d'un choix imposé à la commune en faveur de la fiscalité.

Votre rapporteur émet les recommandations suivantes :

Le risque de voir le montant de la dotation aux amortissements dépasser celui du prélèvement sur ressources ordinaires nécessitant alors un recours accru à la fiscalité s'il apparaît comme relativement faible n'en pose pas moins une question de principe.

En outre, la simulation qui ne porte que sur 274 communes peut masquer des écarts à la marge. C'est pourquoi votre rapporteur propose de réserver le principe de l'amortissement obligatoire aux communes dont le budget atteint une taille suffisamment substantielle, correspondant à une population de 10 000 habitants au moins.

b) Vers une comptabilité patrimoniale

L'un des objectifs avoués de la réforme est de tendre vers une meilleure connaissance de la situation patrimoniale d'une commune.

En effet, la mise en place de l'amortissement obligatoire rendra nécessaire l'établissement et la mise à jour de l'inventaire des biens renouvelables par les services municipaux, ainsi que la transmission aux comptables de plans d'amortissement de chaque bien renouvelable en fonction des durées d'amortissement qui seront choisies par le conseil municipal.

Votre rapporteur a émis l'idée que l'amortissement pourrait être directement calculé à titre indicatif par le comptable public sans écriture supplémentaire de la part des services ordonnateurs.

M. Chazeau, sous-directeur à la direction de la comptabilité publique, ainsi que M. Fourny, chef du bureau du secteur public local, lui ont objecté que l'amortissement étant calculé en fonction des biens acquis par la collectivité, il ne serait pas possible au comptable de le déterminer par lui-même. Seul l'ordonnateur, responsable de son patrimoine, serait en mesure de dresser l'inventaire physique des biens qu'il utilise. Le comptable ne serait pas en mesure, si l'amortissement n'était pas considéré comme obligatoire, d'obtenir automatiquement des services municipaux les informations nécessaires. Cet argument n'apparaît pas très convaincant.

Comme le faisait donc remarquer M. Milot, secrétaire général du Conseil national des comptabilités, l'introduction de l'amortissement a deux facettes : d'une part elle permet de constater la valeur du patrimoine ; d'autre part elle permet de mesurer le coût de la reconstitution du capital de la collectivité.

La nouvelle obligation rendra plus aisée pour le comptable public le respect de ses obligations concernant la tenue de l'actif de la collectivité locale. En l'espèce, les nouvelles informations transmises sur les flux faciliteront la constitution de données plus fiables sur les stocks.

Votre rapporteur, s'il ne dénie pas l'intérêt du raisonnement patrimonial, est néanmoins réservé sur les obligations, dont certaines de caractère rétroactif, ainsi imposées aux collectivités locales.

D'un autre côté, votre rapporteur constate que lors de la simulation réalisée sur 274 communes, la Direction de la comptabilité publique a mis en oeuvre un mode de calcul forfaitaire des amortissements. Il pourrait être opportun de généraliser cette procédure, lors de la mise en oeuvre du nouveau dispositif.

Dans la mesure où il s'agit d'une opération de régularisation à caractère purement comptable, les services du Trésor devraient participer autant que possible au calcul des annuités d'amortissement en cours, à partir des valeurs d'achats dont ils disposent.

c) Le problème de l'amortissement des biens renouvelables déjà acquis

L'attention de votre rapporteur a été particulièrement appelée sur la mise en oeuvre de l'amortissement pour les biens déjà utilisés.

L'administration prévoit, à l'évidence, que les services municipaux recenseront les biens renouvelables en cours d'utilisation et leur attribueront les annuités d'amortissement correspondantes en fonction de leur date d'acquisition.

La tâche ne manquerait pas d'entraîner des charges administratives fort lourdes.

Cette opération, outre son caractère rétroactif, relève de l'écriture pour ordre. Il apparaît donc normal qu'elle soit réalisée à partir des propositions du comptable public de la collectivité.

Il convient de remarquer toutefois que l'introduction de l'amortissement n'aurait pas d'incidences budgétaires rétroactives : le coût passé des annuités d'amortissements dues sur les exercices antérieurs pour les biens déjà acquis donnerait lieu à un prélèvement pour ordre sur l'actuel compte 115, qui est un compte de réserve appelé "*excédents de fonctionnement capitalisés*".

Ce compte 115 qui traduit historiquement la capacité d'autofinancement de la collectivité est crédité chaque année des excédents de fonctionnement que le conseil décide d'affecter à la couverture de dépenses d'investissement. La contrepartie est par conséquent un prélèvement (compte 831) sur la section de fonctionnement.

Ce compte fait apparaît un solde créditeur cumulé qui serait débité à hauteur du montant des annuités d'amortissement sur les exercices antérieurs.

Certains pourraient s'interroger sur le point de savoir si le niveau actuel des comptes 115 et 116 permet de faire face au rattrapage des amortissements sur les exercices antérieurs pour les biens en cours;

Selon l'enquête réalisée par la comptabilité publique, le pourcentage des annuités antérieures d'amortissement par rapport aux réserves de la collectivité (comptes 115 et 116) est en moyenne de 10,89 % pour les communes : le report des intérêts courus non échus, cumulé avec le pourcentage précédent, correspondrait à un taux moyen de 14,71 %.

B. LA CONSTITUTION DE PROVISION

La réforme des comptabilités M 14 prévoit de rendre obligatoire la constitution de provisions pour risque.

Deux catégories de provisions pour risques constituant des dépenses obligatoires seraient prévues :

- les provisions pour pertes de change non couvert par un contrat de couverture de change ;
- les provisions pour garanties d'emprunts.

Le caractère obligatoire de la provision pour garantie d'emprunt soulève un important problème de principe.

1. Les mesures applicables en matière de garantie d'emprunt

Les garanties d'emprunts octroyées par les collectivités locales font partie de leurs instruments traditionnels d'intervention.

Depuis l'arrêt pris par le Conseil d'Etat en 1930 -*Chambre syndicale de commerce et détail de Nevers*- qui a admis la légalité, au regard du principe de la liberté du commerce et de l'industrie, des interventions économiques des collectivités locales, lorsque l'intérêt

local est en cause et que des circonstances particulières de temps ou de lieu le justifie, le rôle de soutien économique des collectivités locales a connu un certain développement. Les élus locaux sont parfois considérées comme les accompagnateurs indispensables, voire les initiateurs, d'une politique et de gestion et de développement de l'économie locale.

Dans le cadre de la décentralisation, les principes sont fixés par la loi du 7 janvier 1982 approuvant le plan intérimaire 1982-1983. Elle a effectué une distinction fondamentale entre les aides directes aux entreprises, pour lesquelles les communes peuvent uniquement compléter les interventions de la région et les aides indirectes, dont font partie les garanties d'emprunts, qui sont libres dans les limites fixées par la loi.

Ainsi, la liberté pour les collectivités locales de garantir les emprunts de certains organismes a été encadrée notamment par la loi du 6 janvier 1988 d'amélioration de la décentralisation.

Ces dispositions ont instauré des ratios prudentiels afin de protéger les collectivités locales des sollicitations croissantes dont elles faisaient l'objet, dans les périodes de conjoncture difficile, sous la pression notamment de certains établissements bancaires.

Deux séries de mesures nouvelles ont été adoptées en 1988 :

- la proportion maximale des annuités garanties ou cautionnées au profit d'un même débiteur, exigible au titre de l'exercice, a été fixé à 10 % du montant total des annuités susceptibles d'être garanties ou cautionnées ;

- par ailleurs, la quotité garantie par une ou plusieurs collectivités territoriales sur un même emprunt ne peut dépasser 50 % du montant de l'emprunt.

Toutefois, pour les opérations d'aménagement réalisées par des personnes privées, notamment des sociétés d'économie mixte, la quotité maximale susceptible d'être garantie est portée à 80 %, lorsque l'emprunt est destiné à financer des opérations telles que celles définies aux articles L 300-1 à L 300-4 du code de l'urbanisme.

Il s'agit des opérations qui ont pour objet de mettre en oeuvre une politique locale de l'habitat, d'organiser le maintien, l'extension ou l'accueil des activités économiques, de favoriser le développement des loisirs et du tourisme, de réaliser des équipements objectifs, de lutter contre l'insalubrité, de sauvegarder ou de mettre en valeur le patrimoine bâti ou non bâti et les espaces naturels.

Ces deux nouvelles règles venaient s'ajouter à la règle antérieure, selon laquelle le montant des annuités d'emprunts garanties ou cautionnées ne peuvent dépasser un pourcentage maximum des recettes réelles de la section de fonctionnement.

Le seuil fixé initialement à 70 % a été ramené à 50 % par le décret n° 83-366 du 18 avril 1988.

Toutefois, on constatera que le plafonnement précité n'est pas applicable aux garanties d'emprunt accordées par les collectivités locales pour les opérations de logements réalisées avec le bénéfice des prêts aidés par l'Etat.

Dans tous les cas, si la loi pose les principes, les pourcentages maxima sont fixés par décret.

Enfin, la loi autorise les collectivités locales à participer au capital d'un établissement de crédit ayant pour objet exclusif de garantir les concours financiers accordés à des personnes morales de droit privé, sous réserve que l'établissement ne puisse procéder qu'à une mutualisation partielle du risque, l'organisme prêteur conservant en propre une fraction de celui-ci.

2. Le dispositif proposé

Il est proposé en vertu, du principe comptable dit "*de prudence*", de rendre obligatoire la constitution par la collectivité locale, de provision pour risque de garantie d'emprunt.

La provision serait calculée non pas à partir du montant des annuités garanties, mais sur la base d'un pourcentage de l'encours des emprunts garantis.

Celui-ci devrait être décidé au vu des résultats de l'enquête décidée par la Direction de la Comptabilité Publique. Il devrait se situer dans une fourchette que l'on peut estimer entre 1 % et 5 % du montant de l'encours.

Il convient de remarquer que la comptabilité communale prévoit déjà la possibilité pour les collectivités locales de couvrir le risque encouru du fait d'une garantie d'emprunt (compte 1553).

La provision est maintenue en réserve pour la durée de l'exercice. Si l'emprunteur bénéficiant de la garantie d'emprunt n'est pas défaillant, la garantie ne joue pas : la provision donne alors lieu

annuités par annuités, jusqu'à l'échéance de l'emprunt, à un amortissement pour ordre, qui conduit à l'inscrire en recette d'investissement.

Afin d'inciter à la constitution de telles provisions, la loi du 5 janvier 1988 susvisée a prévu que le montant des provisions spécifiques constituées par la commune pour couvrir les garanties accordées, affecté d'un coefficient multiplicateur, vient en déduction du plafond déterminé par référence à 50 % des recettes réelles de fonctionnement.

3. Les observations de votre rapporteur

a) La provision doit être libre d'affectation

Dès lors que la provision pour garantie d'emprunt serait considérée comme une dépense obligatoire, il sera important de veiller à ce que, au même titre que les dotations pour amortissement, la provision puisse être portée directement en recette d'investissement de l'exercice, librement de toute affectation.

Il n'a pas échappé à votre rapporteur que la libre affectation de la dépense peut apparaître, dans ce cas, comme non conforme au principe même de la provision pour risque qui consiste à mettre en réserve des crédits pour se prémunir d'une dépense éventuelle. Mais en l'espèce, il est clair que, si le principe de prudence peut être rendu obligatoire pour les entreprises de droit privé, parce que ces dernières ont la liberté de placement de leur trésorerie, il n'en est pas de même pour les collectivités locales dont les fonds libres sont obligatoirement déposés au Trésor sans rémunération.

b) Les créances garanties doivent être dispensées de l'obligation de provision

Par ailleurs, il sera indispensable de dispenser de l'obligation de provisionnement les emprunts sur lesquels la collectivité locale aura pris des sûretés ou des garanties auprès de l'emprunteur ou auprès d'un tiers.

A cet égard, les collectivités locales devraient être autorisées à recourir plus facilement aux prestations des sociétés de cautionnement dès lors que le système de la provision pour risque sera rendu obligatoire.

Pratique et économique, le cautionnement est par essence la sûreté personnelle type. Le contrat de cautionnement est celui par lequel une personne appelée caution garantit un créancier contre la défaillance éventuelle de son débiteur en s'engageant à régler, le cas échéant, à la place de ce dernier.

Les cautions peuvent être consenties à titre onéreux par divers organismes professionnels : banque, société de développement régional ou société de caution mutuelle.

Lorsque des communes sont sollicitées pour l'octroi d'une garantie d'emprunt, pour une raison économique ou sociale d'intérêt général, elles devraient avoir la possibilité de demander à l'un de ces organismes spécialisés d'évaluer le risque correspondant.

Au vu du montant de la prime qui lui serait demandée, la collectivité devrait alors avoir le choix entre la possibilité de devenir son propre assureur en provisionnant la garantie d'emprunt, ou d'acquitter la prime de cautionnement pour le compte de la société garantie, ou de refuser d'octroyer sa garantie.

La législation devra être adaptée afin d'éviter que la prime de cautionnement ne soit pas, dans ce cas, considérée comme une aide directe à l'entreprise concernée.

Le dispositif ainsi constitué aurait de nombreux avantages. Il permettrait au maire de recourir aux services d'évaluations spécialisés d'un organisme indépendant de la commune et de se prévaloir des conclusions qu'il aura rendu vis-à-vis de l'entreprise concernée.

De plus, la collectivité locale arbitrerait clairement entre la constitution de provision obligatoire et le recours à un cautionnement.

Enfin, la commune est déchargée, en cas de sinistre, des frais de recouvrement des créances qui nécessitent parfois des services juridiques bien armés.

c) Les risques importants ne doivent pas être exclus de l'obligation de provisionner

Votre rapporteur émet un jugement très réservé sur l'exclusion du secteur du logement social des garanties d'emprunt.

Certes les logements construits avec l'aide de l'Etat sont d'ores et déjà exonérés des ratios prudentiels de garantie d'emprunt prévus par la loi d'amélioration de la décentralisation. Mais la décision en l'espèce a été prise par le législateur.

Le Comité consultatif, dès lors qu'il motive le caractère obligatoire de la provision pour garantie d'emprunt, par référence au principe de prudence, a semble-t-il excédé sa fonction en excluant le secteur du logement social du champ des créances soumises à provisions

Les provisions étant destinées à couvrir un risque, il serait absurde d'accepter qu'un risque assurément élevé ne soit pas soumis à provision.

Votre rapporteur estime donc que le secteur du logement social doit être intégré dans le champ des garanties d'emprunt à provisionner. Le pourcentage de l'encours d'emprunt servant d'assiette au calcul de la provision pourrait être diminué en conséquence afin de demeurer dans des limites raisonnables par rapport au niveau actuel de l'autofinancement des communes.

C. LE RATTACHEMENT DES PRODUITS ET DES CHARGES A L'EXERCICE

1. Le mécanisme proposé

La réforme propose de rattacher sur le même exercice pour toutes les collectivités, quelle que soit leur taille, les charges et produits comptabilisés d'avance ainsi que les charges à payer et les produits à recevoir. Il a été précisé à votre rapporteur que la mesure ne s'appliquerait qu'à la section de fonctionnement.

Devraient donc être comptabilisées en fin d'année, pour chaque exercice comptable, les dépenses correspondant à des services faits et les recettes relatives à des droits acquis.

Le passage d'une comptabilité de gestion à une comptabilité d'exercice répond donc à deux objectifs :

- satisfaire au principe d'annualité budgétaire qui veut que le budget soit établi chaque année pour un an du 1er janvier au 31 décembre ;

- répondre au principe, applicable en comptabilité privée, dit "*d'indépendance des exercices*" qui conduit au rattachement de l'ensemble des produits et des charges à l'exercice durant lequel est née la dette ou la créance.

2. Les inconvénients

a) Le rattachement des dépenses

La question du rattachement des dépenses représente une complication administrative et soulève concernant les intérêts courus non échus des difficultés évidentes.

• Le rattachement des charges à l'exercice oblige à comptabiliser en fin d'année les dépenses suivantes :

- les biens livrés non encore facturés,
- les prestations rendues non encore facturées,
- les locations à terme échu,
- les annuités d'emprunt à payer, en distinguant, d'une part, l'amortissement du capital et, d'autre part, le montant des intérêts non échus.

Les représentants de l'Association des Maires des grandes villes de France ont fait observer que cette procédure entraînerait nécessairement la création d'un nouveau circuit administratif : les services financiers devront en fin d'année faire le point auprès des services techniques pour obtenir un état des livraisons faites ou des services exécutés mais non facturés. Or cette information n'est pas prise en compte actuellement puisque les services ordonnateurs font mention du service fait une fois la facture du prestataire parvenue dans l'entreprise.

• Le dispositif conduit également à retrancher les charges constatées d'avance : ainsi, seraient déduits du résultat pour être rattachés à l'exercice suivant, les biens consommables livrés et payés mais non consommés, ou non totalement consommés, à la clôture de l'exercice. C'est le cas, par exemple, des livraisons opérées en matière de chauffage qui donne lieu à une ou deux livraisons seulement dans l'année.

Le principe de rattachement des charges et des produits à l'exercice ne simplifie pas la procédure comptable : des comptes d'attente seraient créés en classe 4 (compte de tiers) pour prendre en inscription les charges à payer et produits à recevoir;

Une fois la facture correspondant à l'opération parvenue dans les services de l'ordonnateur, celui-ci peut procéder au mandatement sur ce compte de tiers.

Il est clair que l'obligation de tenir une comptabilité-matière par les services ordonnateurs n'allégera pas les charges administratives.

• L'attention de votre rapporteur s'est également portée sur la question des **intérêts courus non échus**.

Les prêts sont remboursés par des mandatements auprès des organismes prêteurs. Les annuités en capital sont portées en dépenses d'investissement et les annuités en intérêts en débit de la section de fonctionnement.

Actuellement, les annuités sont imputées intégralement sur l'exercice de rattachement. Les annuités sont rattachées à l'exercice au cours duquel elles sont réglées, même si les versements ont commencé par exemple le 1er février.

Le rattachement des charges et des produits complique le dispositif. Dans l'hypothèse d'un emprunt dont les échéances tombent le 31 mars, le quart des annuités versées devraient être rattaché à l'exercice en question et les trois-quarts de ces annuités imputés sur l'exercice antérieur.

L'Administration prévoit donc un mécanisme de neutralisation assez complexe sur la première année. La charge supplémentaire induite par le rattachement des intérêts courus non échus des emprunts sur le premier exercice budgétaire d'application du dispositif serait partiellement compensée par le retrait des intérêts courus non échus de l'exercice précédent.

La situation est encore compliquée par le fait que les services municipaux ne connaissent pas nécessairement en début d'année la part relative de l'amortissement en capital et des remboursements des intérêts pour chacune des annuités d'emprunt à venir en fonction des dates d'échéance. Or, cette distinction est fondamentale puisque les dépenses en question doivent être ventilées respectivement en section d'investissement et de fonctionnement et que le principe du rattachement des charges et des produits à l'exercice ne porte que sur la section de fonctionnement.

Si, en comptabilité de gestion, le problème peut être résolu par un compte de tiers avant régularisation, il n'en est pas de même au moment de la préparation du budget.

Or, il semble qu'une globalisation des frais financiers relatifs aux intérêts courus ait été prévue à l'article 1688 de la nouvelle nomenclature dans un compte de classe 1 en section d'investissement.

Ce mécanisme, s'il était confirmé, contreviendrait gravement au principe budgétaire, particulièrement judicieux, qui veut que les recettes de la section d'investissement ne puissent servir à financer des dépenses de fonctionnement.

b) Le problème des recettes à longue échéance

L'application stricte du principe du rattachement des charges et des produits conduit à intégrer dans l'exercice de l'année toutes les recettes correspondant à des droits acquis, qu'elles soient ou non perçues effectivement au cours du même exercice ou des exercices suivants.

C'est le cas notamment des recettes relatives à la participation pour dépassement du coefficient d'occupation des sols ou du versement pour dépassement du plafond légal de densité rattachées à la section de fonctionnement dans le nouveau plan comptable M 14..

Ces recettes d'urbanisme sont dues par les constructeurs qui dépassent certaines limites prévues par les plans d'urbanisme. Le fait générateur de l'impôt est la délivrance de l'autorisation de construire. Dans le nouveau régime de comptabilité M 14, la recette est inscrite sur l'exercice afférent à la date de délivrance du permis de construire. Elle est calculée en effet à partir des éléments de surface constructible indiqués dans le permis.

Or, depuis 1989, le paiement de l'impôt est effectué en deux fractions égales, respectivement dans un délai de 18 mois et de 36 mois à compter de la délivrance du permis de construire.

Le même problème aurait pu se poser pour le produit de la taxe locale d'équipement qui est recouvré selon les mêmes modalités. Mais celle-ci demeurerait obligatoirement affectée en investissement.

Il en serait de même pour les taxes spéciales d'équipement, les participations pour non réalisation d'aires de stationnement et les amendes de police, initialement prévues section de fonctionnement (articles 7343, 7346, 7347 et 7348 de la classe 7) et pour lesquelles le document transmis à votre rapporteur précise que les articles correspondants devraient être "reclassés en classe 1".

Concernant le fonds de compensation de la TVA (FCTVA), votre rapporteur constate que celui-ci a échappé à la règle du rattachement des charges à l'exercice. Les seules considérations techniques auraient pourtant permis de l'appliquer dans la mesure où le FCTVA est versé dans un délai de deux ans à partir du règlement du montant des investissements éligibles au Fonds réalisés par la collectivité. En l'occurrence, le cas du FCTVA a été traité en fonction de considérations d'opportunité, l'Etat se refusant à considérer le remboursement des dépenses éligibles engagées par les collectivités locales comme une obligation à laquelle il ne saurait échapper.

En revanche, concernant le plafond de densité ou le coefficient d'occupation des sols, les recettes ont bien été inscrites dans le projet de nomenclature M 14 dans les comptes de classe 7 qui relèvent bien de la section de fonctionnement.

Il s'ensuit deux conséquences assez fâcheuses :

- tout d'abord, la section de fonctionnement incorporerait des produits susceptibles de n'être recouverts que dans un délai de deux à trois ans. Les recettes de fonctionnement sont donc artificiellement surévaluées au détriment de la lisibilité des comptes. A terme, les reports de recettes augmenteront fortement ;

- ensuite, cette recette, en elle-même, ne produit pas de liquidités dans l'année : le plan de trésorerie de la collectivité devient de plus en plus éloigné des données budgétaires. En effet, le rattachement de ces produits est censé compenser les nouvelles charges rattachées, lesquelles devront bien être acquittées au cours de l'exercice. Présenter les nouveaux produits rattachés à l'exercice comme la contrepartie des charges nouvelles qui seront inscrites en dépenses est largement artificiel : les dépenses nouvelles rattachées à l'exercice ne seront que partiellement financées par les produits supplémentaires attendus.

c) Les conséquences budgétaires

Le principe de "l'indépendance des exercices", d'origine comptable, influe directement sur la réalisation de l'équilibre budgétaire.

Lors du premier exercice d'application de la réforme, un surcoût budgétaire peut être supporté par la collectivité notamment du fait du cumul du mandatement des dépenses afférentes à l'exercice précédent et du rattachement des charges nouvelles à l'exercice en cours.

En principe, le rattachement des intérêts courus non échus serait neutralisé par un prélèvement sur les réserves des intérêts courus non échus de l'exercice précédent.

Les résultats de la simulation réalisée dans 274 communes apporte une réponse nuancée sur l'impact de la réforme.

L'incidence du rattachement des charges et des produits à l'exercice représenterait pour les communes, hors intérêts courus non échus, en moyenne un surcroît égal à 0,28 % des dépenses de fonctionnement. En outre, le rattachement de l'intégralité des charges et des produits équivaldrait à 0,39 % des dépenses de fonctionnement.

Ces montants, qu'il conviendrait de déterminer en valeur absolue s'agissant d'une nouvelle dépense obligatoire, peuvent paraître relativement faibles. Si la simulation était confirmée, il faudrait s'interroger sur l'utilité d'une telle "complexification" des procédures comptables au regard du résultat obtenu.

Cela étant votre rapporteur constate que les résultats de l'enquête pourront être faussés par la prise en compte, parmi les produits nouvellement rattachés, des recettes d'urbanisme dont le délai de recouvrement est important (cf. b) supra).

En tout état de cause, votre rapporteur estime que le rattachement des produits et des charges à l'exercice doit être réalisé en évitant de prendre en compte les recettes dont le délai de recouvrement excède d'un an le fait générateur.

M. Michel Charasse, ministre délégué au budget, au cours de sa conférence de presse du 26 janvier 1992, lors de la clôture des travaux du comité consultatif pour la réforme des comptabilités communales, avait estimé que le principe du rattachement des charges et des produits à l'exercice devait impérativement être assorti du maintien de la possibilité pour le conseil municipal d'adopter des décisions modificatives au-delà de l'exercice budgétaire.

La loi d'amélioration de la décentralisation présentée par M. Yves Galland, alors ministre délégué aux collectivités locales, a ouvert cette faculté (1) : le conseil municipal peut apporter au budget, dans les 21 jours qui suivent la fin de l'exercice budgétaire, c'est-à-dire jusqu'au 21 janvier, les modifications *"permettant d'ajuster les crédits inscrits en section de fonctionnement pour régler les dépenses engagées avant le 31 décembre de l'année"*.

Il peut en outre *"inscrire les crédits nécessaires à la réalisation des opérations d'ordre de chacune des deux sections du budget ou entre les deux sections"*. Les mandatements découlant de ces modifications budgétaires doivent alors être achevés le 31 janvier de l'exercice suivant.

Il n'en demeure pas moins que les collectivités locales ne font que faiblement usage de ces décisions modificatives.

Votre rapporteur souligne en effet que la faculté de prendre une décision modificative, si elle permet de régulariser les décalages apparus en cours d'exécution du rapport, laisse quasi entier le problème du financement des dépenses nouvelles.

En effet, la faculté d'arbitrage des collectivités est, en tout état de cause, limitée lors de l'adoption des décisions modificatives : les décisions relatives au taux des impôts directs locaux doivent, en effet, obligatoirement être adoptées avant le 31 mars de chaque année. La collectivité, face à une surcharge imprévue ne peut donc que diminuer ses dépenses ou recourir à des emprunts supplémentaires.

1. Article 8-1 de la loi du 2 mars 1982 relative aux droits et libertés des communes, des départements et des régions.

D. L'ENREGISTREMENT DES PLUS VALUES ET MOINS VALUES DE CESSION

Le projet de réforme des comptabilités communales complique le jeu des écritures comptables lors des aliénations de biens par la collectivité locale.

1. Le mécanisme actuel

Toute aliénation d'un bien donne lieu à une différence, positive ou négative, par rapport au prix d'achat initial. Seule cette différence entre le prix de vente et le prix initial d'acquisition du bien diminué des amortissements réalisés est prise en compte en comptabilité privée.

Trois cas peuvent se présenter :

- si le bien n'est pas amortissable, ce qui est le cas généralement des terrains et des bâtiments, la plus-value inscrite en comptabilité est égale en fait au prix intégral de cession diminué de la valeur d'acquisition initiale du bien ;

- si le bien est amortissable, la recette d'investissement est donc automatiquement réduite du prix de revient du bien lui-même diminué des amortissements réalisés ; le prix de revient amorti n'apparaît jamais en écriture comptable ;

- si le bien a été amorti en totalité, la valeur nette est nulle et la plus-value correspond au prix intégral de cession.

Le comptable joue un rôle important dans la procédure : l'ordonnateur se borne à émettre un ordre de recette pour constater le produit de cession ; le comptable quant à lui effectue les opérations permettant d'émettre le mandat de dépenses correspondant à la sortie du bien du patrimoine de la collectivité locale. Le comptable dresse l'état faisant ressortir la valeur initiale du bien, les amortissements pratiqués, la valeur comptable nette, le prix de la cession et le montant de la différence constituant la plus-value ou moins-value de cession.

2. Le dispositif proposé

Il est justifié par le souci d'établir une nomenclature de comptabilité publique *"qui s'inspire du plan comptable général approuvé par arrêté du ministre des finances"* en vertu de l'article 52 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique. Il semble d'ailleurs que le principe du rapprochement formel l'ait emporté sur l'impératif de lisibilité des comptes. On notera qu'en l'espèce, l'enregistrement de la plus-value est indépendant de toute considération fiscale.

Le plan comptable général de 1982 prévoit que le produit des cessions de biens est intégralement repris en recettes d'exploitation. Simultanément, doit figurer en dépenses d'exploitation la valeur nette comptable du bien cédé. La différence se retrouve donc automatiquement dans le résultat du compte d'exploitation.

La réforme propose donc de porter en recettes de la section de fonctionnement le prix de cession intégral du bien, compensé en dépenses, par l'inscription du montant du prix initial de l'acquisition.

Le mécanisme a toutefois dû être compliqué pour tenir compte de l'existence de l'obligation d'équilibrer chacune de deux sections du budget. En effet, dans la mesure où le prix de cession serait une recette de fonctionnement, il deviendrait possible aux collectivités locales d'aliéner certains éléments de leur patrimoine pour couvrir, en cas de plus-value, leurs dépenses de fonctionnement.

Par ailleurs, en cas de moins-value, notamment lorsque la collectivité, pour des raisons économiques ou sociales, a dû céder un bien au-dessous de sa valeur vénale, la charge constituée par le prix initial pèserait de manière importante sur la section de fonctionnement.

Le principe a donc été retenu de l'affectation obligatoire de la plus-value ou de la moins-value apparaissant en résultat à la section d'investissement. Ce résultat serait porté en réserve jusqu'à la réalisation définitive de l'opération.

Il convient d'ajouter que l'obligation de report en investissement ne concernerait que les plus-values à long terme, c'est-à-dire la plus-value dégagée sur les biens non amortissables ou celle correspondant à la fraction excédant les amortissements pratiqués. La plus-value ou la moins-value à court terme correspondant au coût des amortissements pratiqués serait

automatiquement maintenue en surplus ou en soustraction du résultat d'exploitation.

3. Un mécanisme complexe qui ne tient pas en compte la spécificité des budgets locaux

Votre rapporteur constate que l'une des incidences de la réforme est d'opérer un transfert de tâches administratives des services comptables vers les services municipaux.

En effet, dans la mesure où il convient de faire apparaître au budget, en dépenses, le prix initial, minoré des amortissements effectués et en recettes le prix de cession, les services des ordonnateurs vont donc dorénavant obligatoirement recenser et rassembler les éléments d'information à transmettre au comptable.

Le mécanisme permettrait certes d'assurer une certaine régulation : le bilan établi par le comptable serait automatiquement ajusté en fonction des éléments transmis par la collectivité d'autant plus que les amortissements seront obligatoires. La fiabilité de la comptabilité patrimoniale devrait s'en trouver améliorée. Toutefois, votre rapporteur se demande s'il n'aurait pas été possible, par des moyens moins sophistiqués, de remédier au caractère parfois lacunaire des fiches d'inventaire des comptables du Trésor.

D'autant que le nouveau dispositif ne rend pas plus aisée la lecture du budget communal. Le prix de cession du bien en recettes et son prix d'acquisition initial en dépenses iront augmenter artificiellement les crédits de la section de fonctionnement alors que le résultat financier correspondant devra nécessairement, du fait d'une obligation juridique, être reporté en investissement.

En l'espèce, la transposition sans nuance des principes de la comptabilité générale aboutit paradoxalement à fournir une image budgétaire déformée de la réalité des finances publiques de la commune en intégrant à la section de fonctionnement des flux financiers qui relèvent à l'évidence du budget d'investissement.

Le "détour obligé" de l'enregistrement du produit des cessions d'immobilisations corporelles par la section de fonctionnement révèle une conception par trop stricte du rapprochement avec le plan comptable général.

Votre rapporteur s'est lui-même interrogé sur un exemple concret : une collectivité locale peut vendre progressivement, lot par lot, chaque année les appartements d'un immeuble acquis depuis dix ans, à mesure qu'ils se libèrent. Dans ce cas, la comptabilité M 14 obligerait le maire à inscrire artificiellement en dépenses une fraction de la valeur initiale de l'immeuble, le prix de cession apparaissant en recettes. Ce surcroît de complexité ne paraît pas justifié par l'intérêt des informations supplémentaires ainsi procurées.

En l'espèce, le rapprochement ne doit pas signifier alignement complet : la preuve en est que, malgré la réforme, la *summa divisio* entre le budget de fonctionnement et celui d'investissement a subsisté en raison du caractère public des finances communales. L'existence des deux sections et de leur spécificité justifierait le maintien du système antérieur qui présentait, avec simplicité, l'avantage d'assurer automatiquement l'inscription en investissement du produit des aliénations de bien et de lever de surcroît toute inquiétude quant à un risque de gaspillage du patrimoine de la collectivité.

II - UNE CONCERTATION INSUFFISANTE

Les documents diffusés lors de la conférence de presse du 26 février 1992 font état de *"la volonté très clairement affirmée de concertation"* du Gouvernement en ce domaine.

La perplexité que suscite la réforme chez les représentants de l'Association des maires de France et de l'Association des maires des grandes villes de France, entendus par votre rapporteur, l'ont conduit à s'interroger sur les limites de cette volonté de concertation. Trois points ont particulièrement retenu son attention : certains éléments de la réforme ont été adoptés par le Parlement avant même la clôture des travaux du Comité ; le rôle même du Comité apparaît parfois difficile à cerner ; enfin, les travaux de la réforme ont été artificiellement accélérés.

A. UNE RÉFORME DÉJÀ ENGAGÉE LÉGISLATIVEMENT

1. Les dispositions législatives déjà adoptées

Diverses dispositions de la réponse ont d'ores et déjà été mises en oeuvre dans le cadre de la loi d'orientation n° 92-125 du 6 février 1992 relative à l'administration territoriale de la République en matière de comptabilité.

a) *Le renforcement du contenu des annexes budgétaires*

L'article 13 de la loi du 6 janvier 1992 précitée a sensiblement accru les obligations des communes concernant le contenu des annexes. La réforme présente à l'évidence un **double objectif d'amélioration des informations disponibles et de renforcement de la transparence des comptes communaux.**

En premier lieu, ces nouvelles mesures visent à **améliorer l'information des habitants en prévoyant que des annexes budgétaires doivent être mises à la disposition du public dans les quinze jours de l'adoption du budget.**

Cette amélioration de l'information disponible représente parfois des contraintes nouvelles pour les collectivités locales.

• Certes, certaines annexes peuvent apparemment être établies à partir des éléments aujourd'hui disponibles. Il en est ainsi :

- des données synthétiques sur la situation financière de la commune ;

- des tableaux de synthèse des comptes administratifs afférents au dernier exercice connu des organismes de coopération dont est membre la commune ;

- du tableau retraçant l'encours des emprunts garantis par la commune ainsi que l'échéancier de leur amortissement.

• En revanche, certaines des nouvelles obligations législatives représentent **des charges nouvelles.**

Tout d'abord, les annexes comprendront le bilan certifié conforme du dernier exercice connu des organismes que la commune a aidés, soit par des garanties d'emprunts, soit par des versements supérieurs à 500 000 francs ou représentant plus de la moitié du budget de l'organisme.

Par ailleurs, la commune doit fournir la liste des concours attribués par elle aux associations, sous forme de prestations en nature et de subventions.

Les représentants des maires des grandes villes de France entendus par votre rapporteur ont mis l'accent sur la charge que représente la production de ces documents pour les collectivités concernées. D'une part, la plupart des subventions versées à des associations paramunicipales à vocation sportive notamment, dépassent très souvent la moitié du budget en question souvent très faible en valeur absolue. D'autre part, le recensement des prestations en nature est parfois lourd. En effet, la mise à disposition gratuite d'une salle municipale par la mairie est considérée comme une prestation en nature, malgré le caractère très fréquent de telles opérations.

En second lieu, l'objectif de la loi est de renforcer la transparence des comptes communaux. A cet effet, l'article 13 précité effectue une avancée en matière de consolidation des comptes communaux en prévoyant l'obligation de présenter les résultats consolidés afférents au dernier exercice connu du budget principal et des budgets annexes de la commune, ceci à compter de l'exercice 1992.

L'agrégation des comptes ne porte, aux termes de la loi, que sur les résultats. Le comité consultatif a souhaité, quant à lui, qu'il soit procédé à l'intégration comptable de l'ensemble des budgets annexes de la commune, chapitre par chapitre.

Les représentants de l'Association des maires des grandes villes de France ont souligné la charge de travail que représenterait une agrégation complète en raison notamment de l'absence actuelle de "tableau de conversion" entre la comptabilité M 49 (services publics industriels et commerciaux) et la future M 14 (comptabilité communale).

S'agissant d'une consolidation élargie, le Comité consultatif a estimé difficilement envisageable l'extension du périmètre de consolidation aux divers organismes satellites de la commune (sociétés d'économie mixte, associations, concessionnaires de services publics) en raison de difficultés techniques.

b) *La comptabilité^{de} des dépenses engagées*

Par ailleurs l'article 51 de la loi du 6 février 1992 attribue un caractère d'obligation législative à la tenue d'une **comptabilité des dépenses engagées** dans le secteur public local.

Les nouvelles dispositions prévoient que le maire, le président du conseil général ou le président du conseil régional, tient la comptabilité de l'engagement des dépenses dans les conditions fixées par arrêté conjoint du ministre de l'intérieur et du ministre chargé du budget, pris après avis du Comité des finances locales.

Auparavant, ces dispositions avaient un caractère réglementaire. L'article R 241-11 du code des communes prévoyait que les opérations d'engagement, d'ordonnancement et de liquidation des dépenses *"sont consignées dans la comptabilité administrative"*.

Les nouvelles dispositions visent bien à l'élaboration d'un nouveau document qui serait matériellement constitué en plus de la comptabilité administrative. Sa préparation serait plus ou moins lourde selon qu'il devrait être établi "au jour le jour" ou seulement en fin d'année.

En l'état actuel de nos informations, il semble uniquement prévu une obligation de présentation des principaux résultats de la comptabilité des dépenses engagées à l'appui du compte administratif.

M. Philippe Laurent, maire adjoint de Sceaux, membre du Comité consultatif, a appelé l'attention de votre rapporteur sur l'importance pratique des obligations qui risquent d'être imposées aux collectivités locales. Ces dernières dépendront de la forme du document qui devrait être une annexe du compte administratif, des autorités qui seraient susceptibles de demander à l'ordonnateur communication de la nouvelle comptabilité, du degré de précision qui serait demandé pour distinguer les engagements selon leur nature juridique et des modalités de l'éventuel contrôle de la sincérité de ces documents.

Ces divers points n'ont, semble-t-il, pas fait l'objet de décisions de la part du Comité consultatif au motif qu'il s'agissait d'éléments relatifs à la comptabilité de l'ordonnateur.

c) Les autorisations de programme

Enfin, l'article 50 de la loi du 6 février 1992 susvisée, autorise les communes et les départements à inscrire des dotations budgétaires affectées aux investissements comprenant des autorisations de programme et des crédits de paiement. Cette faculté était déjà ouverte aux régions.

2. Les inconvénients de la méthode retenue

Le choix effectué par le Gouvernement de faire adopter de manière anticipée certaines dispositions en relation avec la réforme des comptabilités communales ne manque pas d'appeler certaines objections.

Tout d'abord, ce procédé nuit à la vision de l'ensemble de la réforme. En particulier, il apparaît que les dispositions en question ont été introduites par amendement du Gouvernement, c'est-à-dire relativement tardivement dans la procédure législative : amendement en première lecture à l'Assemblée nationale au projet de loi "administration territoriale de la République" pour le développement des annexes ; amendements en seconde lecture du Gouvernement sur le même texte en ce qui concerne la tenue de la comptabilité des dépenses engagées.

Le renforcement des obligations en matière d'établissement des annexes a pu se justifier en raison des événements survenus dans certaines communes qui ont conduit certains à s'interroger sur le risque financier dans le secteur public local. Cela n'explique pas la relative précipitation avec laquelle ont été adoptées les dispositions relatives à la comptabilisation des dépenses engagées qui avait donné lieu à des réserves de la part de votre Commission des finances.

Ces avancées partielles nuisent à la **bonne perception du coût de l'ensemble de la réforme** : en particulier, les charges entraînées en matière de recensement des subventions et des aides aux associations locales, ainsi que le poids administratif de la future comptabilité de dépenses engagées ne doivent pas être dissociés des charges nouvelles entraînées par ces mesures.

Enfin, le procédé a abouti dans certains cas à dessaisir le **Comité consultatif de sa compétence** : ainsi, la préparation de l'arrêté relatif à la tenue de la comptabilité des dépenses engagées relève dorénavant de la compétence conjointe des services des ministères de l'Intérieur et des Finances, sans qu'à ce jour le Comité consultatif en ait été saisi. Les consultations du Comité des finances locales prévues par la loi n'auront donc que plus d'importance en ce domaine.

B. LA NATURE AMBIGUE DU COMITÉ POUR LA RÉFORME DES COMPTABILITÉS LOCALES

La création du Comité relevait de la seule initiative du pouvoir exécutif. Le Comité a été installé le 5 juin 1990 par M. Michel Charasse, ministre délégué chargé du Budget et par M. Jean-Michel Baylet, alors secrétaire d'Etat aux Collectivités locales. Ses travaux ont été clos le 26 février 1992, bien que le ministre délégué au Budget ait envisagé publiquement qu'il puisse se réunir à nouveau ultérieurement.

Il était officiellement chargé de mener une mission de réflexion sur la réforme du cadre comptable des communes et de leurs établissements, ainsi que d' *« envisager les conséquences en matière de règles budgétaires des propositions qu'il aura retenues »*, (1) ce qui témoigne, à l'évidence, du caractère ambivalent de la réforme proposée.

La composition du Comité retracée dans l'encadré ci-après fait apparaître la faible place laissée aux représentants des collectivités locales qui sont pourtant, en tant qu'ordonnateurs, directement intéressés par la réforme.

1. Les Notes Bleues n° 494 du 25 juin au 1er juillet 1990.

RÉFORME DES COMPTABILITÉS COMMUNALES

Composition du Comité consultatif

Coprésidé par le directeur de la comptabilité publique et par le directeur général des Collectivités locales, le Comité consultatif était composé de quatorze membres :

- quatre représentants de l' « Association des Maires de France »,
- un représentant de l'Association nationale des Administrateurs territoriaux,
- le président du Centre national de la fonction publique territoriale,
- le président du syndicat des secrétaires généraux et directeurs généraux des collectivités territoriales,
- deux représentants de la Cour des comptes,
- un représentant du Conseil National de la Comptabilité,
- un représentant du directeur général de l'I.N.S.E.E.,
- un représentant du directeur du budget.

Le Comité consultatif ne comprenait donc que **quatre membres sur quatorze** pour faire valoir **directement** le point de vue des élus locaux, alors même que la nature des travaux engagés rendait largement nécessaire le recours aux services de la direction de la Comptabilité publique. Il convient cependant de mentionner les deux représentants des fonctionnaires territoriaux intéressés aux modalités d'application concrètes de la réforme.

Par ailleurs, l'on constatera que le Comité n'était ni présidé, ni même coprésidé par un élu local, mais par deux hauts fonctionnaires dont la compétence au demeurant est parfaitement reconnue.

Votre rapporteur estime toutefois que le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables aurait justifié une meilleure représentation des communes et de leurs gestionnaires, au sein du Comité. L'analyse des conséquences concrètes des réformes proposées en aurait été facilitée.

Par ailleurs, votre rapporteur, qui a entendu plusieurs des membres de ce Comité, a parfois ressenti une certaine hésitation de leur part sur les objectifs de cet organisme.

Il semble que parfois aient prévalu les considérations d'ordre purement comptable, marquées par le souci d'accentuer la similarité entre les comptes des entreprises régies par le plan comptable général et celui des collectivités publiques. C'est le cas en particulier du mécanisme d'enregistrement des plus-values ou moins-values de cession de biens.

En revanche, le Comité a parfois pris des décisions animées par des motivations extra-comptables. Tel est le cas notamment de l'exclusion du secteur du logement social de l'assiette des garanties d'emprunt retenue pour le calcul des provisions. Le Comité consultatif a semble-t-il "balancé" entre une mission de consultation sur les projets préparés par l'Administration et un rôle "d'alibi" au regard de l'élaboration même de cette réforme.

Votre rapporteur n'a donc pas eu le sentiment que s'était instaurée une véritable concertation.

Enfin, votre rapporteur a observé que les clivages au sein du Comité étaient nombreux, parfois au sein même des catégories représentées. Trois tendances ont semblé se dégager, entre les "intégristes" du plan comptable général désireux d'unifier les concepts comptables dans tous les domaines, les gestionnaires municipaux soucieux de tempérer les conséquences des décisions prises et enfin les "observateurs" qui recherchent surtout, à travers la réforme, à disposer, plus rapidement, de ratios et de statistiques ou de signaux d'alerte plus fiables sur la réalité des finances communales.

La technicité des domaines abordés a parfois pu rendre difficile la perception des conséquences financières et administratives des domaines étudiés.

C'est pourquoi, il importe que la réforme soit présentée sous ses aspects budgétaires et comptables à un Comité "ad hoc" éventuellement au sein du Comité des Finances locales composé à parité des représentants des élus locaux et de l'Administration.

C. UNE CERTAINE PRÉCIPITATION

Le cours du projet de réforme semble avoir connu une certaine "accélération" au début de cette année. Le directeur de la Comptabilité publique, interrogé sur les conditions de réalisation de l'enquête réalisée auprès de 274 communes, a d'ailleurs confirmé cette impression.

Cette enquête, dont les résultats définitifs ne sont pas publiés à la date du présent rapport (1), a pu donner l'impression d'être exécutée "en catimini". Ainsi, votre rapporteur, maire de la commune de Vincennes, retenue dans l'échantillon, n'a-t-il appris qu'indirectement que la simulation de la réforme était en cours de réalisation dans sa ville. En effet, la direction de la Comptabilité publique n'a pas jugé utile d'informer directement le maire concerné alors que la réforme nécessite pourtant de collecter et de simuler des données financières spécifiquement communales.

Les critères de l'échantillonnage ont été établis directement par les Services du Trésor. Les associations d'élus n'ont pas été associées à ce choix et elles n'ont même pas été informées *a posteriori* de la liste des communes retenues.

Votre rapporteur est parfois perplexe devant la fiabilité des résultats obtenus. Alors que la plupart de nos interlocuteurs ont reconnu que l'inventaire des biens communaux était lacunaire, tant chez le comptable que chez l'ordonnateur, l'enquête ferait néanmoins apparaître des résultats sur les conséquences de l'introduction de l'amortissement obligatoire fondé sur ces inventaires de biens.

En dehors même de l'enquête, les signes sont nombreux de ce que l'on craint d'appeler une relative précipitation.

Les travaux du Comité consultatif ont été officiellement clos le 26 février 1992 alors que ce dernier n'avait pas pu examiner les résultats de la simulation. Or, ces résultats auraient pu le conduire à "ajuster" ses propositions.

Ainsi, les associations d'élus ont-elles été saisies à la fin du mois de février pour donner leur avis avant le 6 mars 1992. Ce délai paraît pour le moins un peu court pour se prononcer sur une réforme qui mobilise les services du Trésor depuis près de deux ans.

Encore, ne s'agissait-il pas de la réforme proprement dite, mais de ses "orientations". Le dossier transmis ne comporte que des fiches qui, pour pédagogiques qu'elles soient, ne remplacent pas un éventuel avant-projet d'instruction comptable, qui aurait assurément permis aux élus de se faire une idée plus nette des incidences concrètes de la réforme.

Enfin, on constatera que le projet de réforme était initialement inscrit à l'ordre du jour de la séance du Comité des finances locales du 9 avril, alors que le directeur de la Comptabilité publique entendu par votre rapporteur, le 25 mars, n'a pas pu à ce

1. L'annexe n° 1 comprend les principaux éléments communiqués à votre Rapporteur.

moment-là lui communiquer d'éléments complets et définitifs sur les résultats de l'enquête (1).

Concernant une réforme de cette nature, aux conséquences techniques multiples, il semble donc que les conditions d'une concertation claire et efficace ne sont nullement réunies.

Enfin, d'aucuns remarqueront que le projet de calendrier prévisionnel laisse un délai de trois ans jusqu'au 1er janvier 1995 pour expérimenter la nouvelle comptabilité auprès d'un échantillon de collectivités locales.

Le calendrier prévisionnel pour la mise en place de la réforme est le suivant :

- 26 février 1992 : clôture des travaux du Comité
- courant 1992 : adoption du projet de loi et publication des textes réglementaires relatifs au nouveau cadre budgétaire et comptable des communes
- 1993-1994 et 1995 : expérimentation de la nouvelle comptabilité auprès d'un échantillon de collectivités de tailles diverses
- 1er janvier 1995 : généralisation de la réforme auprès des communes de moins de 10 000 habitants
- 1er janvier 1996 : généralisation de la réforme auprès des communes de plus de 10 000 habitants.

Ce calendrier semble en effet raisonnable. Votre rapporteur observe néanmoins que le projet de loi aura lui été adopté en 1992. L'expérimentation interviendra donc paradoxalement après que la représentation nationale se soit prononcée sur le principe des nouvelles catégories de dépenses obligatoires et la redéfinition de l'équilibre budgétaire.

Une expérimentation en grandeur nature serait pourtant plus éclairante pour le législateur que la communication des résultats nécessairement partiels et incomplets d'une enquête réalisée directement auprès des seuls percepteurs.

Le cas de l'application de la comptabilité M 49 aux services d'eau et d'assainissement devrait à cet égard servir d'exemple sur les conséquences dangereuses de réforme hâtivement préparée. Devant les augmentations du prix de l'eau consécutives à l'introduction de l'amortissement obligatoire dans la comptabilité M 49, un report d'un an a été obtenu pour l'application de ces dispositions lorsque la commune en a fait la demande.

1. Le projet devrait être examiné par le Comité des Finances locales lors de la séance du 30 avril.

En ce qui concerne les communes, compte tenu de leur nombre, il serait, et de loin, préférable de légiférer à partir d'éléments réalistes que d'adopter, de manière prématurée, des dispositions contraignantes dont les conséquences risquent de se cumuler sur plusieurs années.

III - DES QUESTIONS NON RESOLUES

A. DES RELATIONS AVEC LE COMPTABLE

La mise en oeuvre de la réforme obligera les services ordonnateurs à manier des instruments comptables de plus en plus élaborés. Le calcul des amortissements linéaires, l'enregistrement des plus-values ou moins-values de cession, la mise en place progressive d'une comptabilité patrimoniale, les règles de répartition des intérêts courus non échus entraîneront l'utilisation de nouvelles techniques.

Les associations d'élus locaux ont insisté sur la nécessité d'une élaboration rapide des logiciels. L'administration a, d'ores et déjà, prévu de les consulter sur le cahier des charges.

Les représentants de la Direction de la comptabilité publique estiment qu'une fois l'effort initial d'actualisation accompli, les logiciels de mise à jour devraient rendre plus facile la gestion quotidienne.

Il reste que la réforme induit un déséquilibre de technicité qui soulève au moins trois problèmes.

1. Le renforcement du rôle de conseil du comptable

Tout d'abord, les relations de l'ordonnateur avec son comptable connaîtront une évolution sensible pendant "l'installation" de la nouvelle comptabilité M 14.

La bonne mise en place de la réforme nécessitera à l'évidence un effort de formation conséquent des utilisateurs de la

comptabilité communale, qu'ils soient dans les communes ou dans les perceptions. M. Fourny chef du bureau du secteur public local a insisté à cet égard sur la volonté de l'Administration de mettre en place un dispositif de formation "*digne de ce nom*" et performant.

Néanmoins, dans la mesure où la réforme aura été initiée par la Direction de la comptabilité publique et où les comptables publics, par leur formation et par leur activité quotidienne sont naturellement préparés à l'utilisation de nouveaux concepts comptables, on peut s'interroger sur le risque d'une certaine dépendance des élus vis à vis de leurs comptables, au moins durant la phase de mise en place de la procédure.

A cet égard, M. Barbery a souligné qu'il serait demandé aux comptables publics d'être disponibles durant la phase d'initialisation du processus : il ne s'agirait que "*d'intervenir en assistance*" et de donner les moyens de "*mieux maîtriser un nouvel outil*".

En définitive s'il y a renforcement du rôle du comptable public, celui-ci devra impérativement s'exprimer à travers l'activité de "*conseil*" que les services du Trésor développent depuis plusieurs années.

2. L'évolution du principe de séparation

A plus long terme, votre rapporteur s'interroge sur la pérennité de l'architecture même du principe de séparation des ordonnateurs et des comptables, qui est le fondement de l'organisation administrative des finances publiques en France depuis 150 ans.

Assurément l'utilité du principe même de cette séparation organique et fonctionnelle n'est pas en cause. La division du travail entre deux catégories d'agents apporte en fait une incontestable sécurité du point de vue de la préservation des deniers publics.

Le comptable a vocation à exercer les contrôles de légalité qu'impose l'exercice de sa responsabilité personnelle et pécuniaire. A ce titre, ses contrôles portent sur la compétence de l'ordonnateur, l'exacte imputation de la dépense, l'existence de fonds disponibles, la liquidation de la dépense, le respect du service fait et la présentation régulière des pièces justificatives.

Ce qui apparaît plus inquiétant en revanche c'est que l'utilité du comptable ne procédera plus directement de facteurs liés à sa compétence technique.

Le rapprochement de la comptabilité communale de la comptabilité privée rend plus aisé le parallèle avec le régime des entreprises ; au demeurant la tentation pourrait devenir forte pour les élus devant certaines difficultés de recourir aux prestations d'un expert comptable du secteur privé.

Au-delà du simple respect du principe de séparation, la spécificité des connaissances des comptables du Trésor en matière de comptabilité communale leur apportait une légitimité supplémentaire. Cette dernière serait plus difficilement maintenue si l'alignement du plan comptable des collectivités publiques sur celui des organismes de droit privé devait encore s'accroître.

Votre rapporteur n'ignore pas que ses préoccupations relatives à l'affaiblissement de la spécificité du comptable public local peuvent paraître en contradiction avec ses inquiétudes à propos du risque d'un renforcement de l'emprise du comptable dans le cadre de sa mission de conseil.

En fait, il s'agit d'une question de chronologie : le comptable public sera vraisemblablement sollicité au cours de la période de transition, puis concurrencé une fois le nouveau régime plus proche de la comptabilité privée définitivement installé.

De fait, deux schémas alternatifs sont possibles :

- le premier serait que les maires, par suite d'une information insuffisante de la part de leur comptable lors de la mise en place de la réforme, cherchent ensuite à restaurer leurs prérogatives par le recours aux prestations indépendantes d'experts de la comptabilité privée.

- le second, plus conforme à la tradition des finances publiques locales françaises pourrait se dérouler ainsi : si le comptable joue à plein sa mission de conseil durant la période d'adaptation, les services municipaux seront vraisemblablement mieux à même d'entretenir ultérieurement un dialogue fructueux avec le réseau du Trésor dans l'utilisation quotidienne d'un outil comptable, plus technique, mais aussi plus banalisé.

La Cour des comptes a porté récemment un jugement sévère sur la place du réseau comptable (1) :

"Ne pouvant plus s'opposer aux irrégularités dès lors qu'elles sont avalisées par l'organe délibérant ou par l'ordonnateur, réduits ainsi dans une large mesure à leur rôle de caissier, les agents du Trésor public, naguère interlocuteurs privilégiés des maires, voient leur mission dépérir progressivement, du moins face aux collectivités les plus importantes. Cette évolution mériterait réflexion".

Il serait inquiétant que la réforme des comptabilités communales, si elle devait simplement assurer un quasi-alignement contraignant sur le régime de la comptabilité privée, contribue paradoxalement à aggraver ce dépérissement.

Le dernier point qui mérite d'être abordé concerne les efforts spécifiques qui pourraient être engagés par les services du Trésor en matière de meilleure information des ordonnateurs.

3. Les nouvelles prestations du réseau comptable

La mise en place de la réforme demandera un effort de mise à jour technique dans les services municipaux. Cet effort sera également engagé dans le réseau des comptables publics, ce qui est d'ailleurs sa vocation naturelle.

Il n'est pas contestable néanmoins que le plus grand degré de précision demandé aux communes pour le calcul des amortissements, pour la prise en compte des plus-values ou des moins-values lors des cessions ou encore dans le cadre de l'établissement de la nouvelle comptabilité fonctionnelle, aboutira, sinon à alléger la tâche des comptables, du moins à faciliter le traitement de données qui auront été préalablement recueillies et mises en forme par les services communaux.

Dans ces conditions, il serait compréhensible que le réseau du Trésor accepte en contrepartie de manière très directe d'améliorer certaines de ses prestations. Le rapport de la Cour des comptes de novembre 1991 (1) apporte à cet égard des éclairages fort pertinents.

1. Rapport de la Cour des Comptes au Président de la République sur la gestion de la trésorerie et de la dette des collectivités locales - novembre 1991 - page 108.

Dès lors que ce rapport est considéré comme l'un des éléments rendant nécessaire la réforme des comptabilités communales, il serait souhaitable que l'interprétation n'en soit pas tronquée et que les recommandations de la Cour relatives au service de l'Etat ne soient pas omises.

La Cour souligne la complexité du mode de comptabilisation des dépôts des collectivités locales, les décalages importants dans le temps dus aux règles de centralisation et, en définitive, le fait que les comptes tenus par les trésoriers payeurs généraux privilégient *"la centralisation différée des écritures"* et non *"les éléments constitutifs d'une véritable gestion de trésorerie auxquels s'intéresserait un réseau bancaire"*.

La Cour préconise donc :

- la simplification des centralisations comptables,
- un raccourcissement des délais d'imputation des mouvements affectant la trésorerie locale,
- l'amélioration de la connaissance du rendement réel des impôts locaux.

Les représentants de l'Association des Maires de France ont rappelé à votre rapporteur que les élus locaux souhaitent pouvoir disposer plus rapidement et, plus fréquemment, de leur situation de trésorerie.

B. LE VOLET MANQUANT : L'ABSENCE DE PROCEDURE D'ALERTE

1. Le syndrome d'Angoulême

Comme le fait remarquer la Cour des Comptes en novembre 1991 dans le rapport susvisé, *"le secteur public local français est relativement peu endetté, surtout en comparaison des autres pays industrialisés. Cependant le fait que cette dette soit portée par un nombre d'entités, plus élevé qu'ailleurs, et donc de taille unitaire plus réduite, tempère sensiblement cette observation favorable"*.

A cet égard il convient de se demander si le *"syndrome d'Angoulême"*, c'est-à-dire la prise de conscience par les prêteurs et l'opinion publique de l'existence d'un risque *"collectivités locales"*

incertain mais probable, n'a pas pesé sur la préparation de la réforme. L'accélération soudaine donnée aux travaux du Comité dans la perspective de la future discussion d'un projet de loi paraît aller en ce sens.

M. Lionel Fourny, chef du bureau D3, assure pour sa part que les premières réflexions en matière de réforme des cadres comptables des communes ont débuté administrativement dès la fin de 1988 dans le prolongement de réforme de la comptabilité des hôpitaux (1er janvier 1988), des offices publics d'HLM et des OPAC (1er janvier 1989) et des services publics industriels et commerciaux (1er janvier 1990).

La réforme des comptabilités communales répondait assurément à une attente des utilisateurs quant à la modernisation de l'instrument comptable. Il reste que le problème du surendettement de certaines collectivités locales n'a pas pu ne pas influencer sur le déroulement des travaux du Comité consultatif.

En effet, ce dernier a été installé en juin 1990. Or, l'affaire d'Angoulême a suscité une certaine attention médiatique après les élections municipales de mars 1989.

Le gouvernement a entretenu cette confusion : dans sa réponse au rapport de la Cour des Comptes de 1991, le ministre d'Etat chargé de l'économie, des finances et du budget précise que *"conscient des difficultés nouvelles rencontrées par certaines collectivités, la réforme du cadre comptable des communes vise, avec le renforcement de la coopération entre les services extérieurs de l'Etat et le raccourcissement des délais de production des comptes, à pallier les principales difficultés relevées par la Cour dans son analyse"*.

Le souci de mieux contrôler apparaît sans ambiguïté, dans les propos du ministre délégué au budget lors de la conférence de presse du 25 janvier 1992 :

«Lors de l'installation de votre comité, nous avons également exprimé le souhait que cette nouvelle comptabilité puisse favoriser un contrôle plus efficace des fonds publics.»

«Depuis, des événements que vous connaissez, sont venus conforter ce souhait et ont rappelé à ceux qui l'avaient oublié que la liberté avait des contreparties et que les collectivités locales étaient également exposées aux risques économiques et financiers.»

De fait, l'amortissement obligatoire, l'institution des provisions pour risque, le rattachement des charges et des produits à l'exercice apportent assurément des éléments de nature à encadrer l'autonomie de décision budgétaire des communes. Il n'est pas sûr

néanmoins que les contraintes nouvelles ainsi généralisées soient de nature à pallier les défaillances des différents services extérieurs de l'Etat constatées à l'occasion de l'affaire de la ville d'Angoulême.

Peut-on régler par des techniques comptables des problèmes par nature extra-comptables ? L'audition de MM. Jean-Louis Chartier, Président de la Chambre régionale des comptes d'Ile-de-France, et Christian Join-Lambert, Conseiller-maitre à la Cour des comptes, conduit sur ce point à une certaine prudence.

Au préalable, ces hauts fonctionnaires ont tenu à préciser que leurs propos n'engageaient nullement la Cour des Comptes et qu'ils ne s'exprimaient qu'en tant que membres du Comité consultatif.

Ils ont porté un jugement nuancé sur la réforme des comptabilités communales. Ils ont considéré que, dans la mesure où elle visait à améliorer la fidélité de l'image des comptes par rapport à la réalité des finances communales, elle n'allait pas à l'encontre des objectifs des juridictions financières ; en revanche, ils ont souligné que la réforme des comptabilités par elle-même n'était pas suffisante pour éviter certains dysfonctionnements. Ils ont mis l'accent sur la nécessité d'un "bon système d'alerte" susceptible de permettre aux autorités de contrôle d'agir en "temps réel" de manière plus rapide, plus efficace.

En somme, si la transparence des comptes est une chose, l'amélioration des procédures de saisine en cas de difficultés financières "en est une autre" à considérer de manière bien distincte.

2. Une réflexion sur l'amélioration de systèmes d'alerte

La Cour a abordé récemment, à deux reprises, les problèmes que rencontrent les collectivités locales.

Dans son rapport au Président de la République pour l'année 1991, la Cour mettait l'accent sur deux types de difficultés.

D'une part, elle soulignait l'insuffisance des textes qui affectent l'appréciation de l'équilibre budgétaire : confusion entre autorisations de programme et crédits de paiement, imprécision des calculs des restes à réaliser, lacune de la comptabilité des engagements...

D'autre part, la Cour déplorait surtout l'absence des opérations de consolidation hors budget, en admettant qu'il devenait très difficile d'apprécier la situation financière réelle d'une collectivité en raison des démembrements et des engagements sur les satellites.

Dans son premier rapport particulier au Président de la République de novembre 1991 sur la "*gestion de la trésorerie et de la dette des collectivités territoriales*", la Cour, dans ses propositions de réforme, revient avec moins d'insistance sur les notions strictement comptables.

Elle met également l'accent sur la nécessité d'une simplification des centralisations comptables au sein du Trésor Public et d'une amélioration de la connaissance du rendement réel des impôts locaux. Concernant la sincérité des comptes locaux, la Cour soulève en particulier la question de la comptabilisation des différés d'amortissement d'emprunt, des emprunts à remboursement *in fine*, des opérations de crédit-bail, des avances de trésorerie et des risques de taux et de change. Elle réaffirme le besoin d'une meilleure appréhension des relations financières entre la collectivité et ses satellites.

Enfin, elle consacre un vaste développement à la question de l'instauration d'une procédure prudentielle. L'idée serait de prévenir les crises financières par la publication périodique d'indicateurs d'alertes surveillés et analysés par les Chambres régionales des Comptes.

La loi du 2 mars 1982 avait pourtant posé les bases d'une procédure d'alerte.

L'article 8 prévoit bien la saisine de la Chambre régionale des Comptes par le préfet lorsque les recettes ou les dépenses ne sont pas sincèrement évaluées ou lorsque les ressources propres de la collectivité ne lui permettent pas de rembourser sa dette en capital.

L'article 9 permet en principe de pallier les situations de déficit du compte administratif supérieur à 5 % ou 10 % des recettes de fonctionnement (le seuil varie selon la population de la collectivité).

Ces procédures soulèvent néanmoins des difficultés pratiques d'application.

La saisine de la Chambre régionale des Comptes sur le budget primitif est mise en oeuvre parfois difficilement en raison de la

complexité de l'appréciation des critères légaux sur une base objective.

Par ailleurs, les saisines pour cas de compte administratif déficitaire interviendraient en définitive trop tardivement : le compte administratif devait, en effet, jusqu'à une date récente être voté avant le 1er octobre de l'exercice suivant celui auquel il s'applique. La loi du 6 février 1992 (1) a ramené au 30 juin cette date limite de vote du compte administratif par le Conseil municipal, le compte de gestion établi par le comptable devant être transmis au plus tard le 1er juin de l'année suivant l'exercice.

Il reste que, trop souvent, les juridictions financières sont plus mises en mesure de pratiquer une excellente autopsie que de donner l'alerte en temps utile, pour prodiguer des soins préventifs.

L'idée serait donc d'établir une batterie de "clignotants" et de charger une autorité compétente d'informer la collectivité locale de leur déclenchement

La mise en oeuvre d'une procédure d'alerte conforme aux souhaits de la Cour des comptes nécessite néanmoins au moins **trois conditions**.

• Première condition : il est nécessaire de déterminer avec précision, mais de la manière la plus générale et la plus objective possible, les ratios et les seuils d'endettement qui déclencheront l'alerte.

La Cour des comptes a déjà proposé divers critères dans son rapport de novembre 1991 sur la gestion de la dette et de la trésorerie des collectivités locales.

Indicateurs proposés par la Cour des comptes

- le coefficient de mobilisation du potentiel fiscal qui compare au potentiel fiscal le produit réel des impôts recouvrés, à supposer qu'il soit connu à temps ;
- la marge d'autofinancement courant, c'est-à-dire la différence entre les recettes de fonctionnement et les charges courantes, charge de la dette exclue, qui révèle la capacité de remboursement ;
- les rapports de l'encours de la dette et de sa charge annuelle au nombre d'habitants et aux recettes de fonctionnement ;
- le rapport de l'emprunt brut annuel souscrit aux recettes de fonctionnement de l'exercice et, éventuellement diminué des amortissements de l'année, aux dépenses d'équipement du même exercice, ou à la marge brute d'autofinancement.

1. Article 48 de la loi d'orientation n° 92-125 relative à l'administration territoriale de la République.

- **Seconde condition** : la mise en oeuvre doit être décidée à l'échelon administratif adéquat.

La Direction de la Comptabilité Publique aurait déjà mis en place un dispositif "*très souple*", basé sur une coordination étroite entre l'Administration Centrale et les trésoriers-payeurs généraux visant à apprécier l'équilibre global et notamment la capacité de la commune à générer un autofinancement suffisant, le poids de l'endettement et la possibilité de dégager ou d'obtenir des ressources nouvelles. Mais, il ne s'agit, en fait, que d'une procédure interne à l'Administration dont les résultats ne sont pas directement rendus publics.

Les rapports de la Cour des comptes plaident plutôt pour un rôle accru des Chambres régionales composées de magistrats indépendants. La question reste ouverte du rôle éventuel des préfets qui demeurent chargés du contrôle de la légalité.

En tout état de cause, le calcul des ratios d'alerte ne devrait entraîner aucune charge nouvelle pour les collectivités locales.

- La troisième condition paraît être la suivante : les conséquences de la procédure d'alerte doivent demeurer compatibles avec le respect des droits et libertés des communes dans l'esprit des lois de décentralisation. Il est clair, en ce domaine, que la procédure d'alerte ne doit pas constituer un retour à une forme de tutelle déguisée.

La collectivité locale dûment informée du déclenchement d'un seuil d'alerte doit pouvoir demeurer en mesure de prendre les mesures qui s'imposent.

C. LES CHARGES INDUITES ET LE COUT DE LA FORMATION

1. Les charges nouvelles

Le nouveau dispositif de comptabilité communale induit en l'état de nombreuses charges administratives pour les services municipaux. Les représentants des associations d'élus ont fait savoir à votre Rapporteur que dans certains cas l'effort demandé pouvait paraître disproportionné par rapport au gain obtenu en terme de transparence comptable.

Les points les plus sensibles paraissent être les suivants.

Tout d'abord, la mise à jour de l'inventaire des biens communaux renouvelables avec la détermination de la durée d'amortissement afférente à chaque bien représenterait, en particulier, selon l'Association des Maires de France, une charge de travail assez considérable.

Par ailleurs, la mise en oeuvre du rattachement des charges et des produits à l'exercice suppose la mise en place de moyens techniques particuliers et constituera un surcroît de charges, notamment en fin d'exercice. C'est pourquoi l'Association des Maires de France suggère que le dispositif soit limité à quelques types de charges bien définis.

La comptabilité des dépenses engagées est souvent mieux tenue dans les grandes communes que dans les communes moyennes ou petites, où les élus préfèrent se reporter aux données retenues par le comptable pour la confection de son compte de gestion.

En outre, votre Rapporteur est réservé sur l'alourdissement des tâches que peut entraîner le nouveau mode d'enregistrement des plus-values et des moins-values lorsque la collectivité procèdera à des cessions de biens.

Enfin, on ne reviendra pas sur les charges entraînées par l'élaboration des nouvelles annexes au compte administratif prévues par la loi d'orientation du 6 janvier 1992.

La description des conséquences cumulées de ces nouvelles mesures ne doit pas être tenue pour négligeable ; les collectivités locales sont aujourd'hui sollicitées dans de nombreux secteurs de la vie économique et sociale, même si elles sont prêtes à se conformer à un devoir d'adaptation à des techniques plus modernes.

Au-delà du souci d'une adaptation rigoureuse aux normes de la comptabilité, les nouveaux dispositifs doivent être jugés à la mesure des surcharges de travail qu'ils provoquent.

Deux objectifs devraient donc être recherchés : la progressivité dans la mise en oeuvre des dispositifs nouveaux et l'élimination des procédures dont la complexité paraît excessive au regard des résultats obtenus.

2. Le coût de la formation

Selon la Direction de la Comptabilité publique, la mise en oeuvre de la réforme impliquera la formation de 20.000 fonctionnaires d'Etat répartis parmi 4.000 postes comptables. Le nombre de fonctionnaires territoriaux concernés serait au moins de 50.000 agents.

Encore les collectivités locales ne disposent-elles pas des outils de formation permanente et des moyens matériels dont dispose le ministère de l'économie et des finances pour assurer la mise à jour des connaissances de son personnel.

Les communes les plus importantes devraient être vraisemblablement à même d'organiser la mise à niveau de leurs fonctionnaires.

Toutefois, la question reste totalement ouverte, en ce qui concerne les collectivités locales, petites ou moyennes.

A cet égard, votre Rapporteur constate qu'il n'existe aucun chiffrage préalable et sérieux du coût de cette opération décidée à l'initiative de l'Etat dont les conséquences seront supportées notamment par les collectivités locales.

Pourtant, le Centre National de la Fonction Publique Territoriale, dont les difficultés de fonctionnement sont connues, pourrait être sollicité pendant la période de mise en place de la réforme.

Il pourrait être utile d'établir un bilan prévisionnel du coût de la nouvelle formation, d'examiner ses répercussions sur le budget du Centre national de la fonction publique territoriale, afin que les collectivités locales ne soient pas placées devant un fait accompli.

Il est permis de s'interroger en tout état de cause sur le nombre des agents à former ainsi que sur le niveau de technicité qui sera demandé aux formateurs.

Dans ces conditions, il apparaît nécessaire de disposer d'éléments d'évaluation plus précis et de réfléchir aux conditions dans lesquelles il serait possible de recourir à des organismes diversifiés de formation, y compris en recourant par exemple au Conseil National de la Comptabilité.

CHAPITRE III

RECOMMANDATIONS DE VOTRE COMMISSION

La réforme des comptabilités communales qui vise à rapprocher les comptabilités des communes du plan comptable général de 1982 emporte des conséquences budgétaires non négligeables pour les collectivités concernées.

1. S'agissant du principe de l'amortissement obligatoire des biens renouvelables, votre Commission demande que ce dispositif qui rendra plus rigide la gestion de l'ordonnateur et induira des charges nouvelles ne concerne que les communes de plus de 10 000 habitants.

Afin que le maire puisse procéder aux ajustements nécessaires sur le niveau de l'autofinancement en fonction des évolutions annuelles de ses recettes, il est souhaitable que le niveau minimum de la provision d'amortissement puisse être augmenté ou diminué d'un coefficient de l'ordre de 15 % ou 20 % par délibération du conseil municipal.

Afin d'éviter d'alourdir la tenue de l'inventaire obligatoire, votre Commission estime que l'amortissement imposé ne devrait concerner que les biens renouvelables d'une valeur unitaire supérieure à 10 000 francs.

S'agissant du calcul des annuités d'amortissement pour les biens en cours d'utilisation au cours de la première année d'application du dispositif, votre Commission souhaite que les décisions des communes puissent être prises sur la base des estimations forfaitaires fournies par le comptable public.

Elle demande que le dispositif ne comporte aucune mesure rétroactive concernant les annuités d'amortissement relatives aux exercices antérieurs à celui de la première année d'application du dispositif.

Enfin, elle souligne que la durée de l'amortissement doit pouvoir être arrêtée, pour chaque bien, avec une grande souplesse dans les limites fixées par les textes à établir en concertation avec les élus locaux.

2. En ce qui concerne les provisions pour garantie d'emprunt, votre Commission souligne tout d'abord que ces provisions, au même titre que les dotations pour amortissement, doivent pouvoir être reportées en recettes d'investissement libres de toute affectation.

Votre Commission souligne dès lors qu'une provision est destinée à couvrir un risque, il ne saurait être de bonne gestion de dispenser un risque important de cette obligation de garantie.

Elle souhaite donc que les garanties d'emprunt accordées par les collectivités locales pour les opérations de logement réalisées avec le bénéfice des prêts aidés par l'Etat fassent également l'objet d'une obligation de provision au même titre que les autres garanties d'emprunt.

Votre Commission demande que les créances ayant fait l'objet de sûretés ou de garanties soient exonérées de l'obligation de provisionnement.

En particulier, elle souhaite que les communes soient librement autorisées à cautionner auprès d'organismes spécialisés les emprunts nécessaires à la réalisation d'investissement auxquels il leur est demandé d'accorder sa garantie.

3. En ce qui concerne le principe du rattachement des produits et des charges à l'exercice, votre Commission émet des réserves sur ce dispositif dont la mise en oeuvre paraît complexe, aléatoire et susceptible d'accroître les charges des collectivités.

En tout état de cause, elle demande que les obligations correspondant à l'application de ce principe ne portent, en aucun cas, au-delà de l'année qui suit l'exercice.

En cas d'application de ce dispositif, elle souhaite que la mise en oeuvre du dispositif de rattachement des intérêts courus non échus soit effectuée sur la base des propositions faites par les comptables à partir des informations recueillies auprès des organismes prêteurs.

Dans ce cas, il devrait par ailleurs être fait en sorte que le remboursement des intérêts de la dette ne puisse, en aucun cas, être financé à travers le budget d'investissement.

4. Votre Commission est très réservée sur le dispositif d'enregistrement des plus values ou moins values de cession qui entraînera des charges nouvelles pour les services municipaux.

Elle estime en particulier que le mécanisme qui tend à faire transiter la plus value à long terme réalisée lors de la cession d'immobilisation en section de fonctionnement avant de l'affecter à la section d'investissement, alourdit inutilement la procédure actuelle.

5. Votre Commission souhaite que l'effort de concertation engagé sur le processus de réforme de la comptabilité communale soit mené à son terme.

La nomenclature fonctionnelle des administrations, en particulier, devrait être étudiée et améliorée dans le cadre d'un comité *ad hoc* composé à parité de représentants de l'administration et des collectivités locales.

6. Votre Commission souhaite que l'administration fournisse une évaluation précise du coût de la formation des fonctionnaires territoriaux à la pratique de la nouvelle comptabilité communale.

Les communes doivent être mises en mesure de recourir librement aux organismes extérieurs de leur choix pour organiser la formation de leurs fonctionnaires territoriaux.

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le mercredi 15 avril 1992 sous la présidence de M. Christian Poncelet, président, la commission a entendu une communication de M. Jean Clouet sur le projet de réforme des comptabilités communales.

A titre liminaire, M. Christian Poncelet, président, a indiqué que son attention avait été appelée sur le projet de réforme des comptabilités communales et qu'ayant appris que la commune de Vincennes était au nombre des 274 communes retenues pour une simulation, il avait confié à M. Jean Clouet une mission exploratoire d'information. Cette mission avait pour objet, d'une part, de permettre à la commission d'avoir une vision d'ensemble de cette réforme, dont certaines dispositions seulement feront l'objet d'un projet de loi et, d'autre part, de rendre possible, le cas échéant, une intervention en amont du processus d'élaboration de la réforme, afin de l'infléchir dans le sens des préoccupations des gestionnaires locaux.

M. Jean Clouet, après avoir présenté les objectifs poursuivis par la réforme, s'est interrogé sur les limites de la concertation engagée par le Gouvernement et sur la diversité des préoccupations des parties prenantes à la réforme.

Concernant le principe de l'amortissement obligatoire, il a souligné les contraintes budgétaires qui résulteraient de l'obligation de dégager un niveau minimum d'autofinancement ainsi que les obligations nouvelles incombant aux communes en matière d'inventaire patrimonial.

S'agissant du caractère obligatoire des provisions pour risque, il a admis l'utilité des provisions pour risque de change mais a émis des réserves sur l'exclusion du secteur du logement social de l'obligation de provisionner les garanties d'emprunt.

Concernant l'enregistrement des plus-values ou moins-values de cession, il a estimé que les complications techniques, entraînées par la nécessité de respecter la séparation des sections d'investissement et de fonctionnement, rendaient ce dispositif relativement lourd au regard des avantages obtenus.

Concernant le rattachement des charges et des produits à l'exercice, il a constaté les problèmes soulevés par l'enregistrement des recettes à longue échéance, par le rattachement des intérêts courus non échus et la comptabilisation des services ou livraisons non encore facturés en fin d'année.

Enfin M. Jean Clouet a souligné les coûts de formation des agents territoriaux induits par le dispositif.

M. René Régnauld a estimé que le "chantier" de la réforme des comptabilités devait être examiné du point de vue de son utilité communale et s'est interrogé sur les risques d'aggravation des inégalités entre les communes du fait des coûts de formation.

M. Paul Loridant, après avoir approuvé les objectifs poursuivis par la réforme qu'il a considérée comme inéluctable et les modalités de la concertation, s'est interrogé sur l'éventualité de l'extension de l'amortissement obligatoire aux immeubles et à la voirie et s'est inquiété du coût de la formation.

M. Paul Caron a souligné les difficultés d'application de l'instruction comptable M 49 applicable au service de l'eau et de l'assainissement qui introduit notamment de nouvelles obligations en matière d'amortissement.

M. Philippe Adnot s'est prononcé en faveur de la démarche tendant à une meilleure lisibilité et plus grande fiabilité des comptes communaux mais s'est inquiété des risques de "dérive inflationniste" du fait de l'amortissement obligatoire.

M. François Trucy s'est prononcé en faveur de l'exclusion du secteur du logement social de l'obligation de garantie d'emprunt.

M. Jacques Oudin, après avoir souhaité que le projet de loi relatif à la définition de l'équilibre budgétaire ne soit pas discuté en urgence, s'est interrogé sur les motifs du choix d'un quasi-alignement sur la comptabilité privée ; il a, en outre, souhaité que les obligations nouvelles soient examinées avant adoption au regard de leur efficacité.

M. Christian Poncelet, président, a souhaité que la communication de M. Jean Clouet nourrisse un dialogue entre les parties prenantes et que les modalités d'application de la réforme fassent l'objet d'une concertation approfondie.

M. Jean Clouet a ensuite présenté diverses recommandations tendant à ce que :

- l'amortissement obligatoire ne concerne que les communes de plus de 10.000 habitants et les biens unitaires d'une valeur unitaire supérieure à 10.000 francs ;

- les annuités d'amortissement soient établies sur la base des estimations du service du Trésor pour la première année d'application ;

- le caractère rétroactif de l'amortissement sur les exercices antérieurs à celui de la première application du dispositif soit supprimé ;

- les garanties d'emprunt relatives à des opérations de constructions de logements aidés par l'Etat soient soumises à une provision obligatoire ;

- les garanties d'emprunts faisant l'objet d'une caution ou d'une garantie soient exonérées de l'obligation de provision ;

- les communes soient autorisées à cautionner auprès d'organismes tiers les emprunts pour lesquels une garantie est demandée.

M. Jean Clouet a, par ailleurs, émis des réserves sur les charges et les complications entraînées par le principe du rattachement des charges et des produits à l'exercice et le dispositif d'enregistrement des plus-values ou moins-values de cessions d'immobilisation.

Il a souhaité que le processus de concertation soit mené à son terme et qu'il soit fourni une évaluation précise du coût de la formation.

La commission a ensuite adopté les recommandations du rapporteur. Enfin, elle a souhaité que la communication de M. Jean Clouet soit publiée sous la forme d'un rapport d'information.

ANNEXES

- **Annexe 1 :**
Eléments sommaires sur la simulation de l'application de la comptabilité M 14

- **Annexe 2 :**
Liste des personnes entendues par votre Rapporteur

- **Annexe 3 :**
Lettre de mission de M. Christian Poncelet, président

ANNEXE I

ELEMENTS SOMMAIRES SUR LA SIMULATION DE L'APPLICATION DE LA COMPTABILITE M 14

TABLEAU DES RATIOS PAR CATEGORIE DE COLLECTIVITES ET PAR STRATE

COLLECTIVITES	A	B	C	D	E
Communautés urbaines	18,78	0,11	- 0,11	0,04	19,05
Districts	10,71	- 0,13	1,98	1,85	15,96
SIVOM	28,41	0,06	0,16	- 0,06	28,09
SIVU	91,51	0,68	- 0,67	- 0,02	91,43
Communes :					
de 0 à 700 habitants	4,94	- 0,15	0,31	0,32	5,77
de 700 à 1.000 habitants	7,87	0,48	1,49	2,62	14,27
de 1.000 à 2.000 habitants	7,89	- 0,51	0,90	0,23	8,48
de 2.000 à 5.000 habitants	11,83	0,06	0,17	0,15	12,41
de 5.000 à 10.000 habitants	13,12	0,28	0,65	0,80	16,64
de 10.000 à 50.000 habitants	16,51	0,30	0,20	0,31	18,70
de 50.000 à 100.000 habitants	19,00	- 0,16	0,11	- 0,18	16,89
plus de 100.000 habitants	16,65	0,22	0,29	0,49	20,63
Ensemble des communes	15,83	0,20	0,28	0,39	18,62

A - rapport entre les dotations annuelles aux amortissements des immobilisations et aux provisions pour garantie d'emprunts et le prélèvement sur ressources ordinaires (c 831) majoré, le cas échéant, des amortissements budgétaires d'immobilisation (compte 682) ;

B - incidence du rattachement des intérêts courus et non échus (ICNE) à payer sur les charges de fonctionnement (avant prélèvement) ;

C - incidence du rattachement des charges et des produits à l'exercice (hors ICNE) sur les charges de fonctionnement (avant prélèvement) ;

D - incidence du rattachement de l'intégralité des charges et des produits à l'exercice sur les charges de fonctionnement (avant prélèvement) ;

E - pourcentage de l'ensemble des charges nouvelles engendrées par l'instruction M 14 par rapport au prélèvement sur ressources ordinaires (compte 831).

 **ANNEXE II**

Liste des personnes entendues par le Rapporteur

• **Ministère de l'économie, des finances et du budget**

- M. René BARBERYE, directeur de la Comptabilité publique au ministère de l'économie, des finances et du budget
- M. Hervé CHAZEAU, administrateur civil, sous-directeur de la sous-direction D à la Direction de la Comptabilité Publique
- M. Lionel FOURNY, chef du bureau D3 de la direction (*gestion financière et comptable des collectivités locales et de leurs établissements publics*)

• **Ministère de l'intérieur**

- M. Didier BEOUTIS, chef du bureau des budgets locaux à la Direction générale des collectivités locales

• **Collectivités locales**

- M. Philippe LAURENT, consultant financier, maire-adjoint de Sceaux, membre du Comité consultatif

• **Association des Maires de France (A.M.F.) :**

- Mme Marie-Claude SERRES-COMBOURIEU

• **Association des Maires des grandes villes de France (A.M.G.V.F.) :**

- M. Jean MARTIN, adjoint au Maire de Metz
- M. René COLOTTE, directeur des services financiers de la ville de Dijon
- M. René ESCALLE, directeur adjoint de l'A.M.G.V.F.

• **Conseil national de la comptabilité**

- M. René MILOT, secrétaire général du Conseil National de la comptabilité

• **Magistrats des juridictions financières (1)**

- M. Jean-Louis CHARTIER, conseiller-maître à la Cour des comptes, président de la Chambre régionale des comptes de la région d'Ile-de-France
- M. Christian JOIN-LAMBERT, conseiller-maître à la Première Chambre de la Cour des comptes

1. Ces hauts fonctionnaires ont tenu à préciser qu'ils s'exprimaient en leur qualité de membres du comité consultatif pour la réforme des comptabilités communales et que leurs propos n'engageaient pas la Cour des comptes.

SÉNAT

République Française

Commission des Finances

Le Président

Paris, le 28 février 1992

92-0078

Mon Cher Collègue,

Comme vous le savez, M. le Ministre délégué, chargé du budget et M. le Secrétaire d'Etat aux collectivités locales ont présenté, le 26 février, les grandes lignes d'une réforme de la comptabilité communale.

Selon M. Michel Charasse, cette réforme devrait consacrer "l'alignement quasi définitif du cadre comptable des communes sur celui du plan comptable général de 1982". Dans cet esprit, les principales innovations de ce projet de réforme résident dans l'introduction du principe de l'amortissement pour les biens mobiliers, la constitution de provisions pour les garanties d'emprunt accordées, le rattachement des charges et des produits à l'exercice et la présentation consolidée des comptes.

Les dispositions de cette réforme qui nécessitent l'intervention du législateur feront l'objet d'un projet de loi, dont la discussion devrait avoir lieu au cours de la prochaine session.

Préalablement à l'élaboration de ce projet de loi, le plan comptable rénové, tel qu'il ressort des travaux du comité consultatif pour la réforme des comptabilités locales, sera soumis pour avis aux associations d'élus locaux et "simulé" dans 270 collectivités, dont la ville de Vincennes.

Vous serez donc à même, en votre qualité de maire de cette commune, d'apprécier très rapidement les conséquences de cette réforme pour la confection de nos budgets communaux.

Dans ces conditions, je vous serais reconnaissant de bien vouloir accepter une "mission exploratoire" qui consisterait à mesurer les incidences du projet de réforme et à en informer notre commission des finances par une communication qui pourrait intervenir au début de la prochaine session parlementaire.

Monsieur Jean CLOUET
Sénateur-Maire
de Vincennes
casier de la poste
SENAT

Notre commission des finances pourrait ainsi se forger une opinion sur l'économie de la réforme envisagée et, le cas échéant, intervenir, en amont du processus législatif, pour tenter d'infléchir le projet dans le sens de nos préoccupations de gestionnaires communaux.

Dans le cadre de cette mission, il vous appartiendrait de procéder aux auditions que vous jugerez utiles et notamment à celles des fonctionnaires compétents de la Direction de la comptabilité publique et de la Direction générale des collectivités locales. Dès que vous m'aurez confirmé votre accord, j'informerai les ministres concernés de la mission qui vous a été confiée pour qu'ils autorisent leurs fonctionnaires à être entendus par vous.

En espérant que vous accepterez cette mission, je vous prie de croire, Mon Cher Collègue, à l'assurance de mes sentiments les plus cordiaux.

fin - fin.



Christian PONCELET