



...le rapport d'information

Certification des comptes : pour les collectivités territoriales, le compte est-il bon ?

De Mme Christine LAVARDE, Sénateur des Hauts-de-Seine (*Les Républicains*)

La loi du 7 août 2015 relative à la nouvelle organisation territoriale de la République (NOTRe) a prévu, en son article 110, « une **expérimentation de dispositifs destinés à assurer la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes des collectivités territoriales et de leurs groupements** ». Menée auprès d'un panel de **25 collectivités volontaires**, cette expérimentation a eu pour objectif « *d'établir les conditions préalables et nécessaires à la certification des comptes du secteur public local* ». À l'heure du **bilan**, la délégation du Sénat aux collectivités territoriales et à la décentralisation revient sur **les apports** de l'expérimentation qui arrive à son terme et formule plusieurs **propositions**.

1. LES VOIES DE FIABILISATION DES COMPTES DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

A. La certification des comptes : le plus haut niveau d'exigence

- À ce jour, la certification constitue le **dispositif le plus abouti pour s'assurer de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes d'une entité, qu'elle soit publique ou privée**. Dans la pratique, cette démarche se matérialise par l'opinion, écrite et motivée, émise sur les comptes annuels par un auditeur externe, indépendant et qui engage à ce titre sa responsabilité propre. Ce procédé contraignant permet de **réunir un ensemble significatif d'informations financières fiables afin d'obtenir une assurance raisonnable de leur conformité aux règles comptables en vigueur**.
- **Les collectivités territoriales, a contrario** de l'État et des universités (depuis 2007) ou des hôpitaux (depuis 2014), **figurent parmi les dernières personnes morales de droit public à ne pas être certifiées**. Pourtant, selon l'Association des maires de France (AMF), le principe de certification « *fait sens quand on considère que les collectivités territoriales supportent près de 70 % de l'investissement public national* », soit un montant de 63,5 milliards d'euros pour l'exercice 2021.

B. Des dispositifs moins contraignants et associant les services de l'État

- Dans le cadre de l'expérimentation, deux autres formules de fiabilisation des comptes ont été développées pour les collectivités qui n'auraient pas vocation à soumettre leurs comptes à une procédure de certification. Il s'agit de **l'attestation de fiabilité des comptes** et de **la synthèse de la qualité des comptes**. Ces deux dispositifs sont moins exigeants, mais aussi moins complets que la certification. Ils viennent cependant utilement enrichir l'information déjà mise à disposition par **l'indicateur de pilotage unique**, produit par la direction générale des finances publiques (DGFIP) et rendant compte des conditions de respect de la réglementation budgétaire et comptable.

2. LES ENSEIGNEMENTS DE L'EXPÉRIMENTATION DE LA CERTIFICATION

A. La certification comme progrès de l'information financière

- Les démarches de certification des comptes des collectivités territoriales s'inscrivent dans un **chantier plus large de normalisation, d'harmonisation et de consolidation des comptes publics**. Ce mouvement correspond à l'ambition de disposer d'**une connaissance plus précise des finances publiques**. Il renvoie à la volonté d'établir des règles communes dans le but d'uniformiser et de rationaliser la présentation des informations comptables. Cette harmonisation passe notamment par l'alignement progressif des collectivités territoriales sur un référentiel budgétaire et comptable appelé « M57 ».
- Cette unification constitue une condition nécessaire au processus de certification des comptes et, par ricochet, de **consolidation des comptes publics**. Concrètement, ces avancées contribuent à l'amélioration de la qualité de l'information sur les collectivités territoriales. Une telle amélioration **profite aux élus** des collectivités territoriales. En effet, ceux-ci peuvent s'appuyer sur des données plus fiables pour définir leur stratégie.
- La certification des collectivités territoriales est un **gage de crédibilité vis-à-vis des prêteurs**. En effet, même si la certification des comptes d'une collectivité territoriale ne préjuge pas de la qualité de sa gestion, et encore moins de la soutenabilité de sa trajectoire budgétaire, elle représente malgré tout un argument supplémentaire pour la collectivité face aux établissements bancaires. Pour une collectivité territoriale emprunteuse, **la certification des comptes peut se révéler un investissement rentable en l'aidant à négocier des conditions financières plus avantageuses**.

B. Le développement du contrôle interne

- Il ressort de l'expérimentation une **meilleure prise en compte des risques via le contrôle interne**. Pour certaines collectivités, ce contrôle était déjà une priorité afin de sécuriser et fiabiliser leurs comptes. Toutefois, l'expérimentation a fait jouer un **effet de levier unanimement reconnu**. Au sein des collectivités expérimentatrices, les progrès dans ce domaine ont été notables et plus rapides que parmi leurs voisines hors du champ de l'expérimentation.

C. Le choc des cultures entre le secteur public et les commissaires aux comptes qui n'en sont initialement pas familiers

- Il convient de souligner l'effort d'adaptation fourni par les collectivités territoriales volontaires. Pour reprendre les termes de l'Assemblée des départements de France (ADF), « *l'expérimentation de la certification des comptes a été perçue comme un véritable défi pour les agents des collectivités. Cette démarche a permis à la collectivité et aux agents de bénéficier d'un regard extérieur indépendant, réelle source de progrès* ». Les travaux de certification ont également eu pour conséquence positive de **renforcer, dans de nombreux cas, la relation entre l'ordonnateur de la collectivité territoriale et le comptable public**.
- Au-delà de cet aspect, la nécessaire acclimatation de l'auditeur externe (cabinet privé exerçant la fonction de commissaire aux comptes) est également à souligner. En effet, l'auditeur externe doit s'adapter à l'organisation et au fonctionnement de la collectivité. Dans les services de celle-ci, la culture de l'écrit prévaut et le principe hiérarchique est prégnant. Par ailleurs, la collectivité vit au rythme de l'assemblée délibérante, avec par conséquent un agenda très spécifique. Or, les auditeurs externes sont davantage habitués à travailler sur des temps plus courts que ceux de la sphère publique et ont davantage recours aux échanges oraux.

D. Des limites mises en évidence par l'expérimentation

- L'expérimentation a mis en évidence des **contraintes liées au calendrier budgétaire**. En effet, la fiabilisation des comptes nécessite, parfois, de procéder à des enregistrements comptables qui se heurtent aux dates limites du calendrier budgétaire. L'absence d'ouverture possible de crédits budgétaires au-delà du 21 janvier N+1 peut, dans ce sens, constituer un frein pour certains ordonnateurs.
- L'expérimentation a également fait ressortir une **difficulté particulière liée à la pratique des subventions d'investissement et à leur enregistrement comptable**. En effet, le commissaire aux comptes émet une réserve sur ces subventions devant être amorties à compter de la date de mise en service du bien financé ou, à défaut et par simplification, à compter de la date de versement de la subvention. Cette réserve tient au fait que le commissaire n'est pas en mesure de se prononcer sur le correct calcul des neutralisations d'amortissement, ni sur la correcte valorisation des subventions d'investissement. Une autre difficulté, spécifique aux régions, touche au **traitement des corrections d'erreurs concernant les provisions et les dépréciations**.
- D'autres réserves impossibles à lever sont à noter. Elles concernent **les recettes fiscales et les dotations de l'État**. Les commissaires aux comptes attendent en effet que celles-ci soient précisément documentées et justifiées par la collectivité. Or, les bases fiscales, les clefs de répartition et les prévisions de ces ressources échappent à la collectivité et relèvent de la compétence des services de l'État.

E. Le coût de la certification pour les collectivités territoriales

- Le coût global se ventile entre les **coûts directs** (paiement de la mission tarifée de l'auditeur externe et acquisition de nouveaux outils informatiques) et les **coûts indirects** (temps passé par les services de la collectivité pour mettre en œuvre la démarche).
- **La taille de la collectivité territoriale constitue un facteur déterminant du coût des opérations de certification**. Selon la Cour des comptes, le **coût annuel** se situe dans une fourchette comprise entre 560 000 euros et 700 000 euros pour une région, 145 000 euros et 345 000 euros pour un département, 55 000 euros et 335 000 euros pour une intercommunalité et 100 000 euros et 540 000 euros pour une commune.

3. LES RECOMMANDATIONS

A. La pérennisation de la certification et l'avancement de la fiabilisation des comptes

- L'expérimentation de la certification touchant à sa fin, il s'agit de savoir si la démarche doit être pérennisée et dans quelles conditions. À cet égard, les points de vue des acteurs en présence ont fait apparaître des polarisations marquées, mais aussi des nuances notables. **Trois scénarios sont envisageables, allant de la certification imposée à toutes les collectivités territoriales à la liberté de choix**.
- Contrairement aux conclusions tirées du bilan de l'expérimentation par la Cour des comptes, laissant à entendre une large application du principe de certification aux collectivités territoriales, la mission d'information propose de **ne faire entrer que les seules régions dans une démarche obligatoire de certification**. Pour les autres collectivités territoriales, c'est sur la base du libre choix et en fonction de leurs moyens et objectifs qu'elles décideront de s'engager sur la voie de la certification / fiabilisation de leurs comptes.

B. La mise en place d'un accompagnement dans le temps

- Afin de réussir la transition, il convient de **mettre en place un dispositif national d'accompagnement comportant un soutien méthodologique, des formations spécifiques et un appui pour l'adaptation des systèmes d'information**. En effet, la mise à niveau ne peut intervenir en l'espace de quelques mois. Elle nécessite une démarche s'étalant sur plusieurs exercices comptables avec en soutien les services de l'État (direction générale des finances publiques - DGFIP -, notamment).

C. L'adaptation du référentiel comptable

- Il apparaît indispensable de **compléter les normes et standards mis en œuvre par les commissaires aux comptes lors de l'audit des collectivités territoriales afin de prendre en compte le particularisme de celles-ci**. Sont là concernés le Conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP) et les autres acteurs concernés par la fiabilité des comptes publics locaux (DGFIP, direction générale des collectivités locales - DGCL -, juridictions financières).

D. Le portage indispensable par les élus et le management

- Afin d'encourager la certification / fiabilisation au sein des collectivités territoriales, le soutien des élus des collectivités représente un facteur clef de réussite. Pour l'obtenir, il convient de **dispenser des sessions de formation et de sensibilisation aux enjeux de la certification / fiabilisation des comptes à destination des élus, directeurs de service et encadrants intermédiaires**.

E. La pédagogie auprès du citoyen

- Face au désintérêt affectant les questions relatives aux finances locales, notamment du fait de leur technicité, il s'agit de **travailler à la lisibilité et à l'accessibilité des documents certifiés / fiabilisés pour les porter à la connaissance et à la compréhension d'un public le plus large possible**. Une telle démarche s'inscrit dans une dynamique de renouveau démocratique.
- Dans la continuité, **la certification / fiabilisation peut servir de levier accélérateur pour d'autres chantiers de modernisation**. En particulier, elle peut préparer le terrain à une innovation telle que la mise en place d'un « budget vert » au sein de la collectivité.

LA PRESIDENTE	LE RAPPORTEUR
 <p data-bbox="507 1691 694 1720"><i><u>Françoise GATEL</u></i></p> <p data-bbox="450 1742 751 1839"><i>Présidente de la Délégation Sénateur d'Ille-et-Vilaine (Union centriste)</i></p>	 <p data-bbox="895 1691 1098 1720"><i><u>Christine LAVARDE</u></i></p> <p data-bbox="837 1742 1155 1805"><i>Sénateur des Hauts-de-Seine (Les Républicains)</i></p>
<p data-bbox="571 1861 1023 1921">Délégation aux collectivités territoriales et à la décentralisation :</p> <p data-bbox="459 1924 1134 1953">http://www.senat.fr/commission/decentralisation/index.html</p> <p data-bbox="683 1973 911 2002">Lien vers le rapport :</p> <p data-bbox="454 2004 1139 2033">http://www.senat.fr/notice-rapport/2022/r22-744-notice.html</p>	