

Cahier

n°37

l'Académie
SCIENCES TECHNIQUES COMPTABLES FINANCIÈRES

LA COMMUNICATION FINANCIERE PROPRE AU SECTEUR PUBLIC



JUIN 2021

sage



Edito

Dans la continuité de ses précédents Cahiers, « La qualité comptable au service d'une gestion performante des collectivités locales » (n°18), « La place et le rôle du comptable public » (n°23) et « Quel avenir pour le comptable public ? » (n°32), l'Académie continue à suivre et à illustrer l'univers spécifique de la comptabilité publique. Ce nouveau Cahier concerne plus particulièrement, cette fois-ci, l'information financière et sa communication, propre au secteur public. Ainsi :

- Quelles informations financières spécifiques à fournir par les administrations publiques ? Pour qui ? Pour quoi ?
- Comment évaluer, certifier et rendre compte des informations financières publiées par les différentes entités publiques ?
- Quelles améliorations, quelles recommandations à prodiguer pour mettre à la disposition du public des informations financières fiables, utiles, pertinentes et objectives ?

Voilà quelques questions judicieuses auxquelles répond clairement et pédagogiquement cet ouvrage. Elaboré dans les conditions difficiles de la pandémie, ce nouveau Cahier présente une synthèse des travaux tout à fait remarquable, et je tiens à remercier sincèrement le groupe de travail, emmené par son président Paul Hernu pour la conduite des travaux effectués. Je vous recommande, que vous soyez intéressé(e) et/ou concerné(e) de près ou de loin par les états financiers ainsi et les informations comptables produits par des administrations publiques, de plonger sans réserve dans ce nouveau Cahier de l'Académie (n°37).



William NAHUM
*Président fondateur de l'Académie des Sciences
et Techniques Comptables et Financières*



Edito SAGE

Aux côtés de l'Académie des Sciences et Techniques Comptables et Financières depuis sa création, Sage s'est engagé à accompagner les professionnels de la comptabilité, quels que soient leurs domaines d'activité, face aux enjeux d'aujourd'hui et de demain pour leur permettre d'échanger et réfléchir : entreprises, administrations, universités, experts-comptables, professions de conseils. Un écosystème de savoirs, de compétences et de métiers.

Ces enjeux nous préoccupent, parce que Sage, qui est né des métiers du chiffre, est particulièrement concerné par les questions d'expertise pour ses clients entreprises ou cabinets comptables.

Actuellement, toute la société traverse une période hors du commun qui l'a amenée à s'adapter. La profession comptable vit un grand changement avec la transformation numérique : nous souhaitons partager notre volonté d'accompagner les évolutions des métiers du chiffre, en entreprise comme en cabinet.

Nous avons constaté l'importance des rencontres -en présentiel ou en visio-conférence- et de la mise en commun des forces pour y faire face ; grâce aux experts-comptables que nous servons partout dans le monde, nous organisons avec eux des échanges pour développer nos offres mais aussi avec des entreprises clientes en France qui font l'écosystème de Sage.

Pour Sage, l'Académie est plus que jamais un partenaire essentiel qui joue un rôle-clé dans le débat et la diffusion de ces nouvelles pratiques et transformations.

La démarche et les réflexions menées par l'Académie préfigurant celles de l'ensemble des acteurs économiques, c'est donc avec enthousiasme que nous accompagnons les différents travaux de l'Académie.



Isabelle MICHAUD
Directrice Commerciale,
Activité Experts-Comptables - France
SAGE



Sommaire

Edito.....	1
Edito SAGE.....	3
INTRODUCTION.....	7
LE CONTENU DE L'INFORMATION FINANCIÈRE RELATIVE AU SECTEUR PUBLIC.....	9
1. Une information de nature budgétaire.....	9
2. Une information de nature patrimoniale.....	13
3. Une information sur la performance des administrations publiques.....	21
4. Une information de nature prospective.....	24
LE PÉRIMÈTRE DE L'INFORMATION FINANCIÈRE DES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES.....	29
1. Le périmètre de l'information financière propre aux administrations de l'Etat (la problématique de la consolidation des comptes).....	29
2. Le périmètre de la protection sociale et la combinaison des comptes des administrations de sécurité sociale.....	32
3. La consolidation des comptes propre aux établissements publics nationaux.....	35
4. La consolidation des comptes dans le secteur public local.....	37
LA PRODUCTION DE L'INFORMATION FINANCIÈRE PROPRE AUX ADMINISTRATIONS PUBLIQUES.....	39
1. L'information financière produite par les administrations publiques.....	39
2. L'information financière produite et publiée par les instances extérieures aux administrations publiques.....	54



LES MODALITÉS DE LA COMMUNICATION FINANCIÈRE PROPRE AU SECTEUR PUBLIC 71

1. Les cibles et les finalités de la communication financière sur les administrations publiques71
2. La réglementation applicable à la communication financière sur les administrations publiques..... 76
3. Les structures mises en place pour la communication financière relative aux administrations publiques..... 78

LES FORCES ET LES FAIBLESSES DE LA COMMUNICATION FINANCIÈRE PROPRE AU SECTEUR PUBLIC..... 83


1. La critique sur la forme de la communication financière..... 83
2. La critique sur le fond de la communication financière..... 87

RECOMMANDATIONS POUR AMÉLIORER LA COMMUNICATION FINANCIÈRE PROPRE AU SECTEUR PUBLIC 93

1. Les recommandations tendant à améliorer la réception de la communication financière propre au secteur public..... 93
2. Les recommandations visant à améliorer la forme de la communication financière propre au secteur public du côté de ses émetteurs..... 94
3. Les recommandations visant à améliorer le fond de la communication financière propre au secteur public du côté de ses émetteurs..... 94

CONCLUSION97

Composition du groupe de travail..... 101



« Il n'est de pire sourd que celui qui ne veut pas entendre, ou de pire aveugle que celui qui ne veut pas voir ».

Proverbe Français

INTRODUCTION


Pour tout citoyen, la communication financière propre au secteur public constitue un enjeu majeur, car l'un des attributs principaux de la citoyenneté repose sur le consentement à l'impôt au sens large et il ne peut y avoir de véritable consentement sans une bonne connaissance des conditions d'emploi de l'argent public et des résultats de cet emploi.

Ce besoin de connaissance devrait être accru par l'évolution préoccupante de nos finances publiques, dès avant la crise sanitaire actuelle qui a renforcé ses effets.

Avant la crise sanitaire, la dette publique atteignait, en effet, près de 100% du produit intérieur brut (PIB) et les niveaux de dépenses publiques et de prélèvements obligatoires représentaient, respectivement, 55,6% et 44,1% du PIB, ce qui les situait largement au-dessus de la moyenne des pays de la zone euro, de près de huit points pour les dépenses et de plus de six points pour les prélèvements. La crise sanitaire devrait dégrader davantage encore cette situation, la dette publique risquant de dépasser 120% du PIB à la fin de l'année 2021.

Pour répondre au besoin d'information du citoyen, la communication financière propre au secteur public est portée, à la fois, par les administrations publiques¹ et par les instances chargées des études ou du contrôle des finances publiques.

¹ Le champ des administrations publiques tel que défini par l'INSEE comporte trois sphères : les administrations publiques centrales composées de l'Etat et des opérateurs de l'Etat, les administrations de sécurité sociale et les administrations publiques locales. L'expression « opérateurs de l'Etat » est empruntée au vocabulaire budgétaire qui désigne, les établissements publics nationaux, les établissements publics ou les agences nationales contrôlés par l'Etat.



Sa présentation dans le présent cahier fait l'objet de six chapitres.

- Le chapitre I porte sur le contenu de l'information financière relative au secteur public.
- Le chapitre II définit le périmètre de l'information financière des administrations publiques.
- Le chapitre III présente la production de l'information financière propre aux administrations publiques.
- Le chapitre IV expose les modalités de la communication financière propre au secteur public.
- Le chapitre V dresse un bilan des forces et des faiblesses de la communication financière propre au secteur public.

LE CONTENU DE L'INFORMATION FINANCIÈRE RELATIVE AU SECTEUR PUBLIC.

Le contenu de l'information financière, de nature budgétaire, patrimoniale, sur la performance, ou de nature prospective, présente des traits communs à l'ensemble des administrations publiques, ainsi que des spécificités propres à chacune d'entre elles.

1. Une information de nature budgétaire.

1.1 Les traits communs du contenu de l'information budgétaire délivrée par les administrations publiques.

Ces traits communs résultent du financement par prélèvements obligatoires des différents secteurs d'administrations publiques, qu'il s'agisse de l'Etat et de ses opérateurs, des administrations ou organismes de protection sociale, ou des collectivités et établissements du secteur public local.

L'intérêt ou l'utilité de l'information de nature budgétaire est alors de rendre compte aux publics concernés des conditions d'emploi de l'argent public, tant sous l'aspect d'exécution des autorisations de prélèvements délivrées par les assemblées délibérantes, que sous celui de réalisation des équilibres budgétaires et de soutenabilité des engagements à court, moyen et long terme pris par les administrations publiques.

Plus largement, l'information budgétaire permet de rendre compte de la qualité de la gestion budgétaire de ces administrations, tant sur le recouvrement des recettes, que sur l'exécution des dépenses où l'information doit permettre de s'assurer du bon emploi des crédits budgétaires en termes de respect du droit financier et de performance de l'action publique.

1.2 Le contenu de l'information budgétaire propre aux administrations de l'Etat.

Pour l'Etat et ses opérateurs, la présentation des prévisions et des réalisations budgétaires à travers les missions et les programmes budgétaires de l'Etat dotés d'objectifs et d'indicateurs de performance dans les conditions prévues par la loi organique relative aux lois de finances (LOLF), permet d'analyser l'efficacité, l'efficacité socio-économique et la qualité de leurs activités de service public.

CHAPITRE 1

L'information budgétaire est également celle par laquelle l'Etat peut rendre compte aux instances européennes des conditions de réalisation par la France de ses engagements européens résultant du pacte de stabilité et de croissance de 1997, renforcé par le traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance (TSCG) au sein de l'Union économique et monétaire du 22 octobre 2012, en matière de maîtrise des soldes budgétaires et de l'endettement public.

1.3 Le contenu de l'information budgétaire propre aux administrations de sécurité sociale.

Cette information budgétaire doit permettre d'apprécier le recouvrement des recettes, les conditions d'emploi des crédits budgétaires et la qualité de la gestion budgétaire dans les deux volets concernant, d'une part, la gestion « administrative » des organismes locaux et centraux des différents régimes, d'autre part, la gestion « technique » de ces organismes ayant trait à la gestion des ressources et des prestations de sécurité sociale.

1.4 Le contenu de l'information budgétaire propre aux établissements publics nationaux ou contrôlés par l'Etat.

Les établissements publics nationaux peuvent être présentés sous trois catégories : les établissements publics nationaux « classiques », les universités et les établissements publics de santé.

S'agissant des établissements publics nationaux « classiques », l'information budgétaire contient des données, non seulement sur leurs dépenses et leurs recettes présentées en flux de caisse, mais aussi des informations sur leur équilibre financier au sens large comprenant des données sur l'évolution de leur situation patrimoniale (tableau de financement prévisionnel de haut de bilan). Par ailleurs, leur information budgétaire est intégrée dans les projets annuels de performance et les rapports annuels de performance présentés au sein des missions et des programmes budgétaires ministériels dans la mesure où ils contribuent, en tant qu'opérateurs de l'Etat, aux politiques ministérielles.

Les universités sont aussi des opérateurs de l'Etat, mais leur autonomie de gestion prévue par la loi leur confère une nature particulière. Cette autonomie conditionne le contenu de leur information budgétaire, par exemple en matière de ressources propres et de gestion budgétaire des contrats de recherche. Ainsi, leur compte financier dressé par l'agent comptable, regroupant, à la fois, les données d'exécution budgétaire et les données financières et patrimoniales, contient

des informations précieuses sur les restes à réaliser (écarts entre les prévisions budgétaires et les engagements de dépenses et de recettes) en matière de contrats de recherche.

L'information budgétaire des établissements publics de santé est donnée par l'état des prévisions de recettes et de dépenses (EPRD) décrit par la nomenclature comptable et budgétaire de l'instruction M21. L'état des prévisions de recettes et de dépenses des établissements publics de santé se compose :

- d'un compte de résultat prévisionnel principal (CRPP) dans lequel sont prévues et autorisées les opérations d'exploitation, à l'exclusion de celles qui sont retracées dans un compte de résultat prévisionnel annexe ;
- d'un compte de résultat prévisionnel annexe (CRPA), pour chacune des activités mentionnées à l'article R. 6145-12 du code de la santé publique, dans lequel sont prévues et autorisées les opérations d'exploitation relatives à ces activités ;
- d'un tableau de financement prévisionnel (TFP) dans lequel sont prévues et autorisées les opérations d'investissement se rapportant à l'ensemble des activités de l'établissement.

Les comptes de résultat prévisionnels et le tableau de financement prévisionnel sont reliés par un tableau de calcul de la capacité d'autofinancement prévisionnelle.

L'équilibre financier global de l'état des prévisions de recettes et de dépenses ressort de la variation du fonds de roulement net global apparaissant au pied du tableau de financement prévisionnel.

L'état des prévisions de recettes et de dépenses est accompagné d'annexes énumérées à l'article R. 6145-19 du code de la santé publique :

- le rapport de présentation établi par le directeur de l'établissement ;
- le tableau prévisionnel des effectifs rémunérés (TPER), dont le cadre de présentation est fixé par arrêté ;
- les propositions de tarifs de prestations servant de base à la participation du patient.

Depuis 2010, le plan global de financement pluriannuel (PGFP) ne constitue plus une annexe de l'état des prévisions de recettes et de dépenses, mais un document révisé chaque année et transmis pour approbation au directeur général de l'agence régionale de santé en même temps que l'état des prévisions de recettes et de dépenses (art R.6145-66 du code de la santé publique).

L'enjeu du dialogue de gestion mené entre l'établissement de santé et l'agence régionale de santé sur la base de l'état des prévisions de recettes et de dépenses et du plan global de financement

CHAPITRE 1

pluriannuel vise, selon une circulaire interministérielle du 4 mars 2016², à apprécier la soutenabilité financière de l'établissement au travers de l'analyse du taux de marge brute d'exploitation, dont le niveau cible est fixé à 8% hors aides, de l'évaluation, du dimensionnement et du volume financier des investissements envisagés, de l'appréciation du recours à l'emprunt induit et de l'atteinte d'un fond de roulement net global « de sécurité » permettant d'éviter les incidents infra-annuels de trésorerie compte tenu du besoin en fonds de roulement.

Enfin, la sincérité des prévisions budgétaires annuelles (état des prévisions de recettes et de dépenses) ou pluriannuelles (plan global de financement pluriannuel) s'apprécie au regard des engagements contractuels de l'établissement tels que les contrats de retour à l'équilibre, les objectifs d'économie envisagés, par exemple sur les achats, la maîtrise de la masse salariale, ainsi que d'hypothèses prudentes de recettes, tant pour ce qui concerne le volume ou les tarifs des activités que pour les dotations.

Ce dialogue de gestion est alimenté durant l'année par l'envoi à l'agence régionale de santé au mois de juin des comptes financiers de l'année précédente, de décisions modificatives si nécessaire, et la production de résultats infra-annuels en octobre de l'année en cours puis en janvier de l'année suivante.

1.5 Le contenu de l'information budgétaire propre au secteur public local.

Le budget des collectivités locales est structuré en deux parties, une section de fonctionnement et une section d'investissement. En prévision, chacune de ces sections doit être présentée en équilibre entre recettes et dépenses.

Schématiquement, la section de fonctionnement retrace toutes les opérations de dépenses et de recettes nécessaires à la gestion courante des services de la collectivité. L'excédent de recettes par rapport aux dépenses, dégagé par la section de fonctionnement, est utilisé en priorité au remboursement du capital emprunté par la collectivité, le surplus constituant l'autofinancement net qui permet d'abonder le financement des investissements.

La section d'investissement présente les programmes d'investissements nouveaux ou en cours. Les dépenses correspondantes sont financées par les ressources propres de la collectivité, par des dotations, des subventions ou participations d'autres collectivités ou établissements publics et par l'emprunt.

² INSTRUCTION INTERMINISTERIELLE N° DGOS/PF1/DSS/1A/DGFIP/CL1B/DB/6BCS/2016/64 du 4 mars 2016 relative à la procédure budgétaire des établissements de santé

Les prévisions inscrites au budget primitif peuvent être modifiées en cours d'exercice par l'assemblée délibérante au moyen de décisions modificatives.

Le budget supplémentaire, établi généralement au second semestre de l'année, a essentiellement pour objectif de reprendre les résultats budgétaires et les restes à réaliser³ de l'exercice précédent. Toutefois désormais, grâce à l'accélération de la clôture des comptes, ces résultats, ainsi que les restes à réaliser de l'exercice précédent, peuvent être repris dès le stade du budget primitif de l'exercice suivant, ce qui supprime le recours au budget supplémentaire.

En fin de gestion deux documents doivent être produits : le compte administratif et le compte de gestion.

Le bilan de l'exécution budgétaire s'opère à travers le compte administratif, lequel :

- rapproche les prévisions ou autorisations inscrites au budget (au niveau du chapitre ou de l'article selon les dispositions arrêtées lors du vote du budget primitif) des réalisations effectives en dépenses (mandats) et en recettes (titres) ;
- présente les résultats comptables de l'exercice ;
- est soumis par l'ordonnateur, pour approbation, à l'assemblée délibérante qui l'arrête définitivement par un vote avant le 30 juin de l'année qui suit la clôture de l'exercice.

Le compte administratif présente en annexe les engagements pluriannuels en dépenses à travers les restes à réaliser, ou à travers les autorisations d'engagement ou les autorisations de programme⁴ et les crédits de paiement en dépenses d'investissement ou de fonctionnement.

2. Une information de nature patrimoniale.

2.1 Les traits communs de l'information patrimoniale produite par les administrations publiques

Toutes les administrations publiques doivent présenter une information patrimoniale sous la forme d'états financiers comportant un bilan, un compte de résultat et une annexe aux comptes annuels établis selon des normes comptables communes de comptabilité générale transposées du Plan Comptable Général, lui-même inspiré des normes comptables internationales.

³ Les restes à réaliser en dépenses en fin d'exercice sont constitués par les dépenses engagées et non mandatées. En recettes, il s'agit des engagements certains reçus par la collectivité, qui n'ont pas été ordonnancés.

⁴ Les autorisations d'engagement ou les autorisations de programme constituent la limite supérieure d'engagement pluriannuel des dépenses de fonctionnement ou d'investissement. Les crédits de paiement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être mandatées au cours de l'exercice budgétaire annuel.

CHAPITRE 1

Par cette transposition, les normes de comptabilité générale ou patrimoniale du secteur public imposent de présenter des états financiers conformes à un certain nombre de principes généraux ou de caractéristiques qualitatives.

a) Les Principes généraux.

Trois principes généraux s'imposent :

- La régularité qui est la conformité aux règles et normes comptables en vigueur.
- La sincérité qui est l'application de bonne foi des règles et procédures comptables en fonction de la connaissance que les producteurs des comptes doivent avoir de la réalité et de la nature des opérations et événements enregistrés.
- L'image fidèle qui est obtenue par une information financière sur les opérations et les autres événements devant donner à l'utilisateur des comptes la meilleure représentation possible de la situation financière et de la valeur économique de l'entité considérée.

b) Les caractéristiques qualitatives des états financiers.

Les caractéristiques suivantes doivent également s'appliquer à la présentation des états financiers :

- La neutralité : l'information comptable doit être neutre, sa présentation ne devant pas être influencée par des jugements d'opportunité.
- La pertinence : une information est pertinente quand elle est utile à l'appréciation des comptes, ou à la prise de décision de l'utilisateur, en l'aidant à évaluer des événements passés, présents ou futurs ou en confirmant ou corrigeant les évaluations passées. La célérité de l'information, c'est-à-dire le respect de délais appropriés dans la publication de l'information, participe de sa pertinence.
- La fiabilité : l'information est fiable lorsqu'elle est exempte d'erreurs, de biais et d'incertitudes significatifs, par exemple sur l'évaluation des actifs et des passifs.
- L'exhaustivité : l'information comptabilisée dans les états financiers doit être exhaustive dans la mesure où une omission peut rendre l'information fausse ou trompeuse.
- L'intelligibilité : l'information fournie dans les états financiers doit être compréhensible par les utilisateurs, c'est-à-dire définie, classée, et présentée de manière claire et concise, les utilisateurs étant cependant supposés avoir une connaissance raisonnable du secteur public ainsi que de la comptabilité. Ceci n'exclut pas une information relative à des sujets complexes, dès lors qu'elle doit figurer dans les états financiers en raison de sa pertinence.

- La prudence : la prudence consiste en l'adoption d'un certain degré de précaution dans l'exercice des jugements nécessaires pour préparer les estimations dans des conditions d'incertitude, pour faire en sorte que les actifs ou les produits ne soient pas surévalués et que les passifs ou les charges ne soient pas sous-évalués. La prudence ne doit pas porter atteinte à la neutralité.
- La comparabilité : l'information comptable doit être comparable d'un exercice à un autre afin de suivre l'évolution de la situation de l'entité et permettre la comparaison entre entités. La comparabilité suppose la permanence des méthodes, c'est-à-dire que les mêmes méthodes de comptabilisation, d'évaluation et de présentation doivent être utilisées par l'entité d'un exercice à un autre.
- La prééminence de la substance sur l'apparence : la comptabilisation et la présentation des opérations et autres événements doivent être faites au vu de l'analyse de leur substance fondée sur leur réalité économique et juridique et pas uniquement selon leur qualification formelle.
- La spécialisation des exercices : le principe de spécialisation vise à rattacher à chaque exercice les charges et les produits qui le concernent effectivement selon le critère du service rendu.
- La non-compensation : aucune compensation ne peut être opérée entre les actifs et les passifs ou entre les charges et les produits qui doivent être comptabilisés séparément, sauf exception explicite prévue par les normes.
- La vérifiabilité : la vérifiabilité est la qualité de l'information qui permet aux utilisateurs de s'assurer de son exactitude. Une information est vérifiable si elle est documentée par des pièces justificatives externes ou internes ayant une force probante. La vérifiabilité peut être rattachée à la traçabilité des opérations qui doit permettre de remonter du compte où elles sont enregistrées à la pièce justificative ou vice-versa.

c) Les contraintes à prendre en considération.

Les principes généraux et les caractéristiques qualitatives de l'information doivent être appliqués en tenant compte de trois contraintes ou limites.

- Le rapport coûts / avantages : la production de l'information comptable est coûteuse. Dès lors, les avantages procurés par cette information doivent justifier ses coûts.
- L'importance relative : la portée de l'information doit être prise en considération pour une présentation plus ou moins détaillée dans l'annexe au bilan et au compte de résultat. L'importance relative doit également être prise en considération dans le choix des informations présentées dans l'annexe. Une information est significative si son omission ou son inexactitude est susceptible d'influencer le jugement ou les décisions de l'utilisateur des comptes.

CHAPITRE 1

- La confidentialité de certaines opérations ou transactions : l'information comptable diffusée ne doit pas permettre de révéler des informations légitimement reconnues comme confidentielles. Les intérêts stratégiques de l'entité ne doivent pas être compromis par la diffusion inconsidérée de l'information comptable.

Toutefois, les normes comptables de comptabilité patrimoniale du secteur public doivent aussi intégrer les spécificités de l'action et du financement propres aux entités de ce secteur, ces spécificités étant d'ailleurs distinctes selon la sphère d'administration publique concernée. Elles permettent notamment de prendre en compte les particularités de la notion de patrimoine et de résultat pour des entités principalement financées par des prélèvements obligatoires et dont l'activité est essentiellement non marchande.

2.2 Le contenu de l'information patrimoniale propre aux administrations de l'Etat.

Les articles 30 et 31 de la loi organique relative aux lois de finances forment le cadre juridique général de tenue de la comptabilité générale de l'Etat.

L'article 30 précise que la comptabilité générale de l'Etat est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations et qu'à ce titre, les opérations sont prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement.

De manière plus générale, les normes et les règles comptables applicables à cette comptabilité ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de l'action de l'Etat.

Les normes comptables sont arrêtées après l'avis d'une autorité spécifique, le conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP).

Le respect de celles-ci et des procédures de contrôle et d'audit interne comptable permet de garantir la qualité de l'information financière délivrée par la comptabilité générale.

Pour vérifier cette qualité, l'article 58-5° de la loi organique relative aux lois de finances prévoit une certification des comptes de l'Etat par la Cour des comptes. De l'exercice 2006, premier exercice de certification, à l'exercice 2019, la qualité des comptes de l'Etat s'est sensiblement améliorée puisque le nombre de réserves formulées par la Cour est passé de treize à quatre. Toutefois, parmi celles-ci la Cour a relevé que, dans plusieurs cas, elle n'a pas été en mesure de se prononcer sur la fiabilité des enregistrements comptables en raison, tant des conditions de

tenue de la comptabilité générale dans l'application informatique Chorus⁵, que de l'organisation et du suivi du contrôle interne ministériel, ce qui a opposé une limite sérieuse à l'étendue de ses vérifications. Des marges de progrès significatives restent donc à réaliser pour parfaire la comptabilité générale de l'Etat.

Pour sa part, l'article 31 de la loi organique relative aux lois de finances institue les comptables publics de l'Etat en garants de la qualité comptable en précisant qu'ils doivent s'assurer notamment de la sincérité des enregistrements comptables et du respect des procédures. Cette garantie constitue un atout pour l'accomplissement des progrès précités.

Contrairement à la comptabilité générale des entreprises, la comptabilité générale de l'Etat n'a pas vocation à mesurer la valeur du patrimoine de l'Etat, ni d'apprécier sa solvabilité, dans la mesure, notamment, où ses actifs incorporels mesurant ses marges de manœuvre budgétaires par ses capacités à lever l'impôt, non évaluables objectivement, ne sont pas incorporées dans les valeurs figurant à l'actif de son bilan. A cet égard, son bilan arrêté à la fin de l'exercice 2019 faisant ressortir une situation nette négative de 1 369,9 Md€ n'est pas représentative de la valeur du patrimoine de l'Etat.

L'information patrimoniale dégagée par la comptabilité générale de l'Etat a plutôt vocation à compléter et à enrichir l'information mise à la disposition des gestionnaires de l'Etat, en vue de développer le contrôle de gestion au sein des administrations de l'Etat, nourri par les données comptables d'une comptabilité analytique qui permettent de calculer le coût complet de leur fonctionnement.

2.3 Le contenu de l'information patrimoniale propre aux administrations de sécurité sociale.

Conformément à la partie réglementaire du code de la sécurité sociale, chaque branche des différents régimes de sécurité sociale doit présenter sa situation patrimoniale au moyen de comptes combinant les comptes individuels des organismes centraux ou des caisses centrales avec les comptes des organismes locaux.

Comme pour la comptabilité générale de l'Etat, les normes comptables des administrations de sécurité sociale appliquent les principes et les règles du plan comptable général sous réserve des

⁵ Chorus : application informatique plurifonctionnelle. Sur la base d'une saisie unique des données, elle permet de tenir, à la fois, la comptabilité budgétaire et la comptabilité générale de l'Etat, ainsi que des développements pouvant servir à une comptabilité analytique des services de l'Etat.

spécificités de leur activité et de leur financement. Ces normes sont également arrêtées après un avis rendu par le conseil de normalisation des comptes publics.

De même que les comptes de l'Etat, les comptes des branches du régime général de sécurité sociale sont soumis à certification par la Cour des comptes. A ce titre, sur les derniers comptes présentés pour l'exercice 2019, la Cour a émis :

- cinq réserves sur les comptes combinés de la branche maladie et deux réserves sur les comptes de la caisse centrale de cette branche,
- cinq réserves sur les comptes de la branche accidents du travail/maladies professionnelles,
- trois réserves sur les comptes de la branche famille et deux réserves sur les comptes de la caisse centrale de cette branche,
- trois réserves sur les comptes de la branche vieillesse et deux réserves sur les comptes de la caisse centrale de cette branche,
- enfin, quatre réserves sur l'activité de recouvrement de l'agence centrale des organismes de sécurité sociale et deux réserves propres aux comptes de cette agence.

Toutes les branches sont affectées par un contrôle interne comptable et financier insuffisant qui ne donne qu'une assurance partielle ou limitée sur la maîtrise des risques d'anomalies dans le contenu ou la présentation de l'information financière.

2.4 Le contenu de l'information patrimoniale propre aux établissements publics nationaux ou contrôlés par l'Etat.

Le référentiel comptable des universités est largement inspiré du plan comptable général.

Il est développé dans une instruction comptable commune aux établissements publics nationaux contrôlés par l'Etat mentionnés aux alinéas 4 à 6 de l'article 1er du décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique du 7 novembre 2012. Cette instruction commune porte la référence : BOFIP-GCP-19-0055 du 16 janvier 2020. Pour les universités, elle remplace l'instruction M 9.3 qui était applicable spécifiquement aux établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (EPSCP).

Les établissements publics de santé établissent un compte financier unique défini à l'article R. 6145-43 du code de la santé⁶ publique. Il est établi conjointement par le directeur et le comptable de l'établissement et comprend les comptes annuels (constitués du bilan, du compte de résultat et de l'annexe) et un rapport d'analyse de l'exécution du budget.

⁶ Et par l'arrêté du 1^{er} décembre 2020 relatif au compte financier unique des établissements publics de santé.

Les annexes des comptes annuels portent sur les faits caractéristiques de l'exercice, les principes et méthodes comptables et comportent des notes relatives aux postes du bilan et des notes relatives aux postes du compte de résultat ainsi que d'autres informations (engagements hors bilan, honoraires du commissaire aux comptes, tableau synthétique des effectifs, événements postérieurs à la clôture significatifs, information sur les aspects environnementaux).

L'analyse de l'exécution de l'état des prévisions de recettes et de dépenses récapitule les opérations de dépenses et de recettes et comporte le rappel des prévisions de dépenses et de recettes inscrites au dernier budget rendu exécutoire et comporte un tableau de calcul de la capacité d'autofinancement et un tableau de financement permettant de déterminer la variation du fonds de roulement. Cette analyse fait notamment apparaître le résultat comptable de chacun des comptes de résultat ainsi que le résultat toutes activités confondues.

2.5 Le contenu de l'information patrimoniale propre au secteur public local.

La reddition des comptes au niveau du secteur public local s'opère à travers une dualité budgétaro-comptable constituée du compte administratif et du compte de gestion. Dans ce cadre, l'ordonnateur rend compte annuellement, devant l'assemblée délibérante, des opérations budgétaires qu'il a exécutées par le biais du compte administratif soumis au vote de cette assemblée. De son côté, le comptable public rend compte de l'exécution comptable des opérations de recettes et de dépenses et des contrôles qu'il a effectués sur ces opérations à travers le compte de gestion présenté en parallèle du compte administratif à l'assemblée délibérante et soumis au jugement de la chambre régionale ou territoriale des comptes.

Les informations de nature patrimoniale se situent au sein du compte de gestion. A côté de l'exécution des opérations budgétaires en dépenses et en recettes présentée de manière analogue à celle du compte administratif, le compte de gestion comporte en outre les informations de nature patrimoniale exposées sous les formes suivantes :

- la balance générale de tous les comptes tenus par le comptable public comportant les comptes budgétaires et les comptes de tiers correspondant notamment aux comptes des créanciers et des débiteurs de l'entité locale ;
- le compte de résultat présentant les comptes de charges et de produits de l'entité locale ;
- le bilan comptable, qui décrit de façon synthétique l'actif et le passif de la collectivité ou de l'établissement public local.

Lors de la présentation du compte de gestion à l'assemblée délibérante au moment du vote par celle-ci du compte administratif valant arrêté des comptes, l'assemblée délibérante peut ainsi

CHAPITRE 1

constater la stricte concordance des données et des résultats d'exécution budgétaire transcrits dans les deux types de comptes. Cet arrêté des comptes est suivi par la transmission du compte de gestion au juge des comptes par le comptable public, seul le juge des comptes ayant le pouvoir de se prononcer sur la régularité des opérations qui y sont portées.

Cette reddition annuelle des comptes constitue une obligation d'ordre public.

Les comptes annuels des entités locales sont accessibles, directement ou à la demande, au grand public, en tant qu'ils constituent des actes administratifs.

Une expérimentation est en cours, à compter de l'exercice 2020, sur la mise en place d'un compte financier unique pour les collectivités et leurs établissements, qui doit permettre une simplification des documents, une meilleure accessibilité et lisibilité des informations financières, budgétaires et patrimoniales, une rationalisation des processus de reddition des comptes, et une optimisation de l'organisation des chaînes de contrôles pour éviter leur redondance. A noter que cette expérimentation est le fait des seules collectivités qui ont adopté la nouvelle instruction budgétaire et comptable M 57, laquelle intégrant les nouvelles normes comptables édictées par le Conseil de normalisations des comptes publics, a vocation à devenir l'instruction commune à toutes les collectivités locales à compter du 1er janvier 2024.

Le contenu du nouveau compte financier unique est présenté schématiquement ci-dessous.

États financiers élaborés par le comptable public	États financiers élaborés par l'ordonnateur
États décrivant le bilan : <ul style="list-style-type: none"> • Bilan synthétique • Bilan 	Annexe : <ul style="list-style-type: none"> • Méthode utilisée pour les amortissements • État de la dette • État des provisions et de leur étalement • État des charges transférées • État des emprunts garantis par la commune ou l'établissement • État des contrats de crédit-bail • État des contrats de partenariat public- privé • État des autres engagements • État des engagements reçus • Liste des concours attribués à des tiers en nature ou en subventions • Détail des opérations pour le compte de tiers • Variation du patrimoine – entrées- sorties • Etat des produits et des charges rattachés à l'exercice précédent (hors liste des annexes budgétaires mais prévu à l'instruction M14, tome II, titre 3, chapitre 4, §1.1.2) • Liste des organismes auprès desquels la collectivité a pris un engagement financier
États décrivant le compte de résultat : <ul style="list-style-type: none"> • Compte de résultat synthétique • Compte de résultat 	
Annexe : <ul style="list-style-type: none"> • États des opérations pour compte de tiers • État de l'actif ou flux des immobilisations 	

3. Une information sur la performance des administrations publiques.

3.1 Les traits communs de l'information sur la performance.

Les opérateurs de l'Etat et les administrations de sécurité sociale sont tenus, dans le cadre de relations conventionnelles ou contractuelles avec l'Etat, de présenter les résultats de leur gestion sur la base d'objectifs et d'indicateurs de performance mesurant l'efficience, l'efficacité et la qualité des services rendus.

CHAPITRE 1

Cette obligation ne s'impose pas aux collectivités et aux établissements relevant du secteur public local, même si certains d'entre eux, assez rares, peuvent publier des indicateurs de cette nature.

3.2 L'information sur la performance produite par les administrations de l'Etat.

L'article 51-5° de la loi organique relative aux lois de finances prévoit que des annexes explicatives, jointes au projet de loi de finances développent, pour l'année en cours et l'année considérée, par programme ou par dotation, le montant des crédits présentés par titre. Ces annexes sont accompagnées du projet annuel de performances de chaque programme précisant la présentation des actions, des coûts associés, des objectifs poursuivis, des résultats obtenus et attendus pour les années à venir mesurés au moyen d'indicateurs précis dont le choix est justifié.

De la même façon, l'article 54-4° de la loi organique relative aux lois de finances impose que soient joints au projet de loi de règlement du budget exécuté les rapports annuels de performances, faisant connaître, par programme, les objectifs, les résultats attendus et obtenus, les indicateurs et les coûts associés, en mettant en évidence les écarts avec les prévisions des lois de finances de l'année considérée, ainsi qu'avec les réalisations constatées dans la dernière loi de règlement.

Pour fixer et évaluer la performance des administrations de l'Etat, les objectifs et les indicateurs choisis doivent permettre de mesurer, à la fois, l'efficacité et l'efficacités des services de l'Etat.

En la matière, trois types d'objectifs et d'indicateurs sont utilisés :

- Des objectifs et des indicateurs d'efficacité socio-économique qui énoncent le bénéfice attendu de l'action de l'État pour le citoyen et la collectivité en termes de modification de la réalité économique, sociale, environnementale, culturelle, sanitaire... ;
- Des objectifs et des indicateurs de qualité de service qui ont pour but d'améliorer la qualité du service rendu à l'utilisateur ;
- Des objectifs et des indicateurs d'efficacité de la gestion qui expriment les gains de productivité attendus dans l'utilisation des moyens employés. Ils rapportent l'activité des services aux ressources consommées.

3.3 L'information sur la performance propre aux administrations de sécurité sociale.

Cette information est dispensée au travers d'indicateurs de performance contenus dans les contrats pluriannuels d'objectifs et de gestion passés entre l'Etat et les caisses ou organismes

centraux ou nationaux de sécurité sociale, qui portent sur l'efficacité de l'activité des organismes, sur la qualité des soins et sur leur efficacité quant à la santé ou à la protection des usagers.

3.4 L'information sur la performance propre aux opérateurs de l'Etat ou contrôlés par l'Etat.

Le rapport annuel de performances des universités, préparé par l'ordonnateur, est annexé à leur compte financier. Il doit s'appuyer sur les données extraites de la comptabilité analytique.

Le domaine de la santé fait l'objet d'un effort particulier de recueil d'informations tant sanitaires que d'organisation des moyens humains et financiers. La comptabilité analytique s'est largement répandue du fait de la mise en œuvre de la tarification à l'activité opérée depuis le milieu des années 2000.

Les établissements publics de santé ont l'obligation de mettre en place une analyse de leur activité (article L. 6113-7 du code de la santé publique) et de la transmettre aux agences régionales de santé ou aux organismes désignés par l'Etat (article L. 6113-8 du code de la santé publique). Ces destinataires mettent en œuvre, sous le contrôle de l'Etat au plan national et des agences régionales de santé au plan régional, un système commun d'informations respectant l'anonymat des patients⁷. Selon l'article R. 6145-7 du code de la santé publique, le directeur tient une comptabilité analytique qui couvre la totalité des activités et des moyens de l'établissement et en transmet les résultats au conseil de surveillance.

Les informations relatives à la performance médico-économique des établissements publics de santé sont progressivement rendues publiques sous réserve des dispositions relatives au secret médical. Il s'agit là d'une information particulièrement riche en matière financière mais aussi sur l'activité des établissements.

3.5 L'information sur la performance propre au secteur public local.

Le secteur public local est la seule des quatre sphères d'administrations publiques à être dépourvue d'un cadre légal ou contractuel s'agissant de la production et de la publication de données sur la performance.

⁷ Les établissements qui ne transmettent pas les informations mentionnées dans les conditions et les délais fixés par voie réglementaire sont passibles d'une pénalité prononcée par le directeur général de l'agence régionale de santé, dans la limite de 5% de leurs recettes annuelles d'assurance maladie. Le texte d'application de cette disposition n'a pas encore été pris.

CHAPITRE 1

Néanmoins, force est de constater qu'est arrivée la période où il est devenu indispensable de repenser les services publics locaux fournis, pour les rendre plus efficaces et plus efficaces. Cette nouvelle donne du management public local, reposant pour une grande partie sur les méthodes et les outils d'une évaluation renforcée et continue des politiques publiques (efficacité, efficience, performance), soutenue par une concurrence accrue autour de l'attractivité des territoires, constitue un défi indispensable à relever.

L'analyse et la décomposition des structures de coûts des activités deviennent centrales. Un outil permet de fournir une évaluation du coût des services publics et des politiques publiques : la comptabilité analytique et son corollaire en termes d'organisation de la performance opérationnelle et financière : le contrôle de gestion.

Ainsi, depuis plusieurs années, il n'est pas rare de voir des collectivités territoriales initier d'ambitieux diagnostics de performance, inspirés des méthodes du « Lean management », ou des adaptations de la loi organique relative aux lois de finances, appliqués à leur exercice de programmation et d'exécution budgétaires, dans le but de présenter aux citoyens des gages d'efficience et d'efficacité dans la conduite des politiques locales et l'usage des deniers publics. Des indicateurs de performance sont ainsi rendus de plus en plus accessibles : coût du repas à la cantine, coût d'une place de crèche, coût d'un pass-culture, etc.

Toutefois, la mise en œuvre de la comptabilité analytique au niveau local reste un exercice difficile tant est ressentie la difficulté par les gestionnaires locaux de pouvoir mettre à niveau les systèmes d'information mais également de repenser les organisations pour mesurer l'efficience et la performance sur la base de centres de coûts.

4. Une information de nature prospective.

4.1 Les traits communs de l'information de nature prospective.

Toutes les administrations publiques sont tenues de produire une information prospective, pluriannuelle, de nature budgétaire, dans la mesure où leur cycle budgétaire doit normalement s'inscrire dans une durée de plusieurs exercices pour mieux assurer une visibilité sur la soutenabilité de leurs engagements à moyen et long terme.

4.2 L'information de nature prospective propre aux administrations de l'Etat.

La loi organique relative aux lois de finances prévoit, en son article 50, que doit être joint au projet de loi de finances de l'année un rapport sur la situation et les perspectives économiques, sociales et financières de la nation.

Ce rapport comprend notamment la présentation des hypothèses, des méthodes et des résultats des projections sur la base desquelles est établi le projet de loi de finances de l'année.

Il explicite le passage, pour l'année considérée et celle qui précède, du solde budgétaire à la capacité ou au besoin de financement de l'Etat tel qu'il est mesuré pour permettre la vérification du respect des engagements européens de la France, en indiquant notamment l'impact des autorisations d'engagement pluriannuelles.

Il présente et explicite les perspectives d'évolution, pour au moins les quatre années suivant celle du dépôt du projet de loi de finances, des recettes, des dépenses et du solde de l'ensemble des administrations publiques détaillées par sous-secteurs et exprimées selon les conventions de la comptabilité nationale, comparées aux engagements européens de la France, ainsi que, le cas échéant, les recommandations qui lui sont adressées par la Commission européenne sur le fondement des traités instituant l'Union européenne.

Ce rapport présente en outre, pour l'année de son élaboration et pour l'ensemble des administrations publiques, l'évaluation prévisionnelle du solde budgétaire effectif ou nominal, ainsi que de l'effort structurel et du solde structurel définis par l'article 1er de la loi relative à la programmation et à la gouvernance des finances publiques du 17 décembre 2012.

Par ailleurs, l'information de nature prospective sur l'évolution de l'équilibre budgétaire des trois grandes sphères d'administrations publiques, l'Etat et ses opérateurs, les administrations de sécurité sociale et les collectivités locales, est développée dans une loi de programmation pluriannuelle des finances publiques, dont la dernière version est celle du 22 janvier 2018, applicable sur la période 2018 à 2022⁸.

Ce type de loi reflète la volonté de l'Etat de mieux maîtriser l'articulation et l'interdépendance de l'évolution à moyen terme des finances de ces trois sphères et donc la nécessité d'une coordination

⁸ Cette dernière version de la loi de programmation des finances publiques devrait être abrogée et remplacée par une nouvelle loi avant le terme prévu en 2022, compte tenu de son caractère devenu obsolète du fait notamment de l'explosion des dépenses et de la dette publiques induite par la crise sanitaire qui a débuté en 2020.

CHAPITRE 1

la plus étroite possible de leur gestion, domaine sensible et délicat de sa communication financière présentant une difficulté de compréhension par l'opinion publique.

Elle encadre ainsi l'évolution des dépenses de l'Etat et de la sécurité sociale en fixant des plafonds annuels de dépenses à ne pas dépasser pendant une période de trois ans.

S'agissant de l'Etat, le plafonnement des dépenses est assuré au moyen d'un budget triennal. Pour chacune des années de la programmation triennale, les projets de lois de finances annuels sont donc élaborés et présentés au Parlement dans le respect des plafonds fixés dans le budget triennal.

Intercalés entre la programmation quinquennale des finances et les prévisions annuelles des lois de finances, ces plafonds ont vocation à resserrer le suivi annuel de l'évolution des dépenses de l'Etat sous la forme de plafonds de dépenses par mission budgétaire qui se veulent définitifs ou quasi-définitifs les deux premières années.

4.3 L'information prospective propre aux administrations de sécurité sociale.

Ce type d'information figure dans les comptes prévisionnels des différentes branches des divers régimes de sécurité sociale, annexés aux projets de lois de financement de la sécurité sociale. Par ailleurs, la trajectoire budgétaire de ces régimes, en termes de dépenses et de solde budgétaire, est inscrite dans la prospective propre aux lois de programmation pluriannuelle des finances publiques, la maîtrise budgétaire et financière en ce domaine conditionnant fortement la maîtrise de la gestion des finances publiques dans leur ensemble, les prestations des branches maladie et vieillesse représentant à elles seules plus du quart du produit intérieur brut.

4.4 L'information prospective propre aux opérateurs de l'Etat ou contrôlés par l'Etat.

Les universités doivent se doter d'instruments de prospective de nature budgétaire et financière. Ces instruments ont pour objet de fournir des informations sur :

- L'évolution de la masse salariale et des emplois en équivalent temps plein ;
- L'évolution de l'équilibre financier de l'établissement.

Le conseil d'administration est informé de ces informations de nature prospective, qui sont ensuite transmises au ministre chargé de l'enseignement supérieur pour lui permettre de suivre

l'exécution des programmes budgétaires auxquels l'établissement est rattaché et le respect de ses engagements contractuels, ainsi que l'évolution de sa masse salariale et de ses emplois.

Les établissements de santé public produisent une information financière prospective au travers du plan global de financement pluriannuel (PGFP), présenté annuellement pour information par le directeur au conseil de surveillance puis arrêté par lui et adressé à l'agence régionale de santé en décembre pour approbation. Il comprend, sur au moins cinq ans à compter de l'année en cours, avec un rappel de l'année précédente, une projection des comptes de résultat prévisionnel principal et annexes, de la marge brute d'exploitation, de la capacité d'autofinancement et du résultat consolidé, du tableau de financement prévisionnel et du tableau de variation des équilibres du bilan.

Les agences régionales de santé en tirent des bilans régionaux sur les perspectives de la situation financière des établissements publics de santé et, au niveau national, l'article 26 de la loi n° 2018-32 du 22 janvier 2018 de programmation des finances publiques pour les années 2018 à 2022 a prévu que le gouvernement remet chaque année au parlement, au plus tard le 15 octobre, un rapport sur la situation financière des établissements publics de santé pour le dernier exercice clos. Ce rapport fait état de l'évolution des charges et des produits par titre, de l'endettement et des dépenses d'investissement.

Sur la base de ces informations, les lois de programmation pluriannuelles des finances publiques encadrent l'évolution des dotations budgétaires de l'Etat aux établissements publics de santé à travers la fixation d'un plafond annuel compris dans les composantes de l'objectif national de dépenses de l'assurance maladie (ONDAM).

4.5 L'information prospective propre au secteur public local.

La loi du 6 février 1992 a rendu obligatoire pour les communes de 3 500 habitants et plus la tenue d'un débat portant sur les orientations budgétaires pluriannuelles. Les établissements de coopération intercommunale comprenant au moins une commune de 3 500 habitants et plus sont soumis à cette même exigence.

Il s'agit d'une formalité substantielle : une délibération adoptant un budget primitif qui ne serait pas précédée de ce débat est entachée de nullité.

CHAPITRE 1

Chaque collectivité territoriale ou groupement de collectivités territoriales doit présenter ses objectifs concernant :

- L'évolution des dépenses réelles de fonctionnement exprimées en valeur ;
- L'évolution du besoin de financement du programme pluriannuel d'investissement et des moyens de couverture de ce financement par l'autofinancement ou par l'emprunt.
- La loi NOTRE du 7 août 2015 a élargi les points devant être abordés lors du débat d'orientations budgétaires. Le rapport examiné à cette occasion doit comprendre :
- Les orientations budgétaires envisagées pour les évolutions prévisionnelles de dépenses et de recettes, en fonctionnement comme en investissement. Sont notamment précisées les hypothèses d'évolution retenues pour construire le projet de budget, notamment en matière de concours financiers, de fiscalité, de tarification, de subventions ainsi que les principales évolutions relatives aux relations financières entre la collectivité et le groupement dont elle est membre ;
- La présentation des engagements pluriannuels, notamment les orientations envisagées en matière de programmation des investissements comportant une prévision des dépenses et des recettes. Le rapport présente, le cas échéant, les orientations en matière d'autorisations de programmes ;
- Des informations relatives à la structure et à la gestion de l'encours de dette d'emprunt contractée, qui présentent notamment le profil de remboursement de l'encours de dette tout au long de la prospective.

Ce renforcement en matière d'information financière prospective a pour objectif d'inciter davantage le secteur public local à inscrire l'évolution de ses finances dans la logique et la cohérence prévues par les lois de programmation des finances publiques. Les collectivités locales sont ainsi appelées à contribuer au respect des engagements budgétaires pris par la France au niveau européen.

LE PÉRIMÈTRE DE L'INFORMATION FINANCIÈRE DES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES.

1. Le périmètre de l'information financière propre aux administrations de l'Etat (la problématique de la consolidation des comptes).

1.1 Le champ de l'information financière sur les administrations de l'Etat.

Le champ de cette information concerne les services, les entités ou les fonds dépourvus de personnalité morale, comprise dans le budget général et les budgets annexes de l'Etat. Il concerne aussi les entités contrôlées ou non contrôlées par l'Etat, dotées de la personnalité morale, dans lesquelles l'Etat détient une participation financière et/ou un droit de contrôle. Enfin, les engagements hors bilan conditionnant pour une bonne part la soutenabilité de sa politique budgétaire et financière constituent une source très importante d'information au regard des masses financières en jeu.

1.2 L'information sur les entités contrôlées par l'Etat.

L'État détient le pouvoir de contrôler l'activité d'entités dotées de la personnalité juridique en vertu de dispositions diverses. Ce pouvoir peut résulter de participations dans des sociétés, ou de la propriété des établissements publics nationaux, ou encore du financement prépondérant des entités de droit privé, chargées d'effectuer sous son contrôle des missions qu'il définit. Dans tous ces cas, l'État utilise indirectement ces entités pour mener à bien ses politiques et se trouve en droit et/ou en fait indirectement responsable de leurs obligations.

En vue de cerner au mieux le périmètre comptable et d'information financière sur les administrations de l'Etat, une réflexion est engagée actuellement par le conseil de normalisation des comptes publics pour définir au mieux un régime de regroupement des comptes dans le cadre d'un régime de consolidation/combinaison plutôt que de simple agrégation.

Dans les comptes individuels de l'État, les entités contrôlées sont aujourd'hui considérées comme des participations. Mais la prise en compte de celles-ci ne donne pas une image exacte de leur valeur patrimoniale dans les comptes de l'Etat. Pour obtenir cette image, il faudrait à l'avenir présenter de véritables comptes consolidés ou combinés.

CHAPITRE 2

Cette production de comptes consolidés en cas de relation capitalistique avec les entités, ou combinés en cas de relation non capitalistique avec les entités dépourvues de capital social, représente un objectif important à moyen terme, qui nécessitera la définition de normes appropriées.

En l'état actuel, le périmètre comptable de l'Etat est explicité dans la note n° 30 incluse dans la partie VI de l'annexe aux comptes de l'Etat relatifs à l'exercice 2019, elle-même incorporée dans le compte général de l'Etat (CGE).

Dans ce périmètre comptable sont inclus les ensembles suivants :

- 1° Le budget général, les budgets annexes et les comptes spéciaux du Trésor.
- 2° Les entités contrôlées par l'État ayant des formes juridiques variées : sociétés, établissements publics de toute nature (administratifs, industriels et commerciaux, scientifiques et technologiques, à caractère scientifique, culturel ou professionnel), groupements d'intérêt public, groupements d'intérêt économique, associations.
- 3° Les fonds sans personnalité juridique portant un patrimoine pour le compte de l'Etat, comptabilisés en immobilisations financières (par exemple, le fonds d'aide au logement).

La notion de contrôle est alors utilisée par la norme comptable relative aux immobilisations financières de l'Etat comme approche de classification des sociétés, des établissements, des organismes et fonds divers liés à l'Etat, pour opérer le regroupement de leurs comptes.

Ce dernier pourrait emprunter la technique d'une évaluation par équivalence qui apparaîtrait comme la plus pertinente en raison des difficultés d'évaluation liées aux autres méthodes. Elle permettrait un suivi en comptabilité de l'évolution de la valeur des participations de l'Etat, différente du simple coût d'acquisition, tout en évitant l'écueil du suivi d'une hypothétique valeur de marché des entités contrôlées, inexistante pour un grand nombre d'entre elles. En la matière, l'utilisation de la quote-part des capitaux propres consolidés possédés par l'Etat serait, en effet, la mieux adaptée.

1.3 L'information sur les engagements hors bilan de l'Etat.

Pour définir le périmètre de la communication financière de l'Etat ou sur l'Etat, deux notions peuvent être retenues :

- Celle de regroupement des comptes par le moyen de l'agrégation, de la combinaison ou de la consolidation des comptes (voir le point B ci-dessus) ;
- ou celle de consolidation des risques.

La portée de la consolidation des risques est illustrée dans la partie V de l'annexe aux comptes annuels produite au sein du compte général de l'Etat, plus particulièrement au travers de quatre notes développant ses engagements hors bilan. Dans l'annexe aux comptes de 2019, ces notes étaient les suivantes :

- La note n° 35-1 expose les engagements pris par l'Etat dans le cadre d'accords bien définis (dettes garanties, garanties de passifs...) ;
- La note n° 35-2 développe les engagements découlant de la mission de l'Etat comme régulateur économique et social (besoin de financement actualisé des régimes spéciaux de retraite subventionnés par l'Etat...) ;
- La note n° 35-3 est relative aux engagements de retraite de l'Etat (régime de retraite des fonctionnaires civils et militaires de l'Etat ...) ;
- La note n° 35-4 porte sur les engagements de l'Etat au titre de dispositifs fiscaux.

Les notes précitées de l'annexe aux comptes pour l'exercice 2019, relatives aux engagements hors bilan de l'Etat, apportent une information substantielle et essentielle pour avoir la vue la plus complète possible sur la réalité de la situation financière de l'Etat.

Par définition, ces engagements risquent d'entraîner une charge financière pour l'Etat dans le futur, mais, tant que ce risque n'est pas avéré, voire réalisé, ces engagements ne sont pas comptabilisés au passif de son bilan, mais dans ses engagements hors bilan.

Ces deniers se chiffrent en montants souvent considérables.

A titre d'exemple, ceux qui dépassaient 100 Md€ à fin 2019 étaient les suivants par ordre décroissant d'importance :

- Engagements de retraite des fonctionnaires civils et militaires de l'Etat, ainsi que des fonctionnaires de la poste et des télécoms : 2 474,2 Md€ ;
- Garanties de protection des épargnants au titre de livrets d'épargne réglementés : 450,4 Md€ ;
- Régimes sociaux de retraites autres que le régime des fonctionnaires : 437,4 Md€ ;
- Dettes garanties par l'Etat en faveur d'entreprises publiques : 205,4 Md€ ;
- Engagements au titre du capital callable du mécanisme européen de stabilité (MES) : 126,3 Md€.

S'agissant des engagements de l'Etat au titre de la retraite des fonctionnaires civils et militaires, aucun accord n'a pu être trouvé au niveau international, au sein de l'IPSAS⁹ Board, sur l'option

⁹ IPSAS : International Public Sector Accounting Standards.

entre une intégration de ces engagements au sein du passif du bilan des Etats, ou une évaluation portée en annexe à ce bilan.

La France a donc opté pour la deuxième solution, mais il n'en demeure pas moins que les engagements de retraite des fonctionnaires pèsent et continueront à peser lourdement sur leur soutenabilité à moyen et long terme pour les finances publiques. En effet, au 31 décembre 2019, leur montant était évalué à 2 265 Md€, soit 122% du montant de la dette financière de l'Etat inscrite à son passif, d'un montant de 1 846 Md€.

Toutefois, cette évaluation tenant compte d'un taux de cotisation salariale à la retraite des fonctionnaires porté à 11,10% en 2020, contre 9,14% en 2014, est très sensible au niveau du taux d'actualisation. Ainsi, l'évaluation des engagements à un montant de 2 265 Md€ à fin 2019, a été opérée avec un taux d'actualisation de - 0,72% équivalant au taux de rendement des obligations assimilables du trésor (OAT) émises par l'Etat sur une durée de plus de 10 ans à la même époque. Avec un taux d'actualisation de 1,50%, le montant de cette évaluation diminuerait à 1 393 Md€.

Le niveau de soutenabilité de la dette hors bilan de l'Etat résultant des engagements de retraite des fonctionnaires civils et militaires de l'Etat dépendra donc significativement du niveau des taux d'intérêt auxquels l'Etat sera confronté pour couvrir ses besoins futurs de financement. Des taux d'intérêt qui remonteraient du fait notamment d'une augmentation de l'inflation contribueraient à améliorer ce niveau de soutenabilité.

Quoiqu'il en soit, il convient de relever que la communication de l'information financière portant sur les engagements hors bilan de l'Etat est pratiquement inexistante. De ce fait, les débats sur la soutenabilité des engagements financiers de l'Etat ne portent que sur la dette financière inscrite à son bilan. Même si les engagements hors bilan ne constituent que des dettes non avérées, ils n'en représentent pas moins un risque potentiel sur les marges financières futures de l'Etat. Au 31 décembre 2019, le montant total des engagements donnés par l'Etat s'élevait, en effet, à 4 438 Md€, contre 57 Md€ seulement pour les engagements reçus.

2. Le périmètre de la protection sociale et la combinaison des comptes des administrations de sécurité sociale.

2.1 Le périmètre de la protection sociale.

Ce périmètre recouvre, à la fois, les administrations publiques, dont les administrations de sécurité sociale (ASSO), et les organismes privés de protection sociale.

a) Une protection sociale principalement assurée par les administrations de sécurité sociale.

Celles-ci sont d'abord constituées par les différents régimes de base de sécurité sociale, c'est-à-dire :

- Le régime général des salariés piloté par la CNAMTS pour la maladie et les accidents du travail, la CNAVTS pour la retraite, la CNAF pour les prestations familiales et l'ACOSS pour le recouvrement des cotisations et des contributions sociales ;
- Il n'existe plus de régime spécifique pour les professions indépendantes.

Depuis le 1er janvier 2018 leur protection sociale, auparavant gérée par le Régime Social des Indépendants (RSI), pour la maladie et la retraite, a été progressivement transférée au régime général sur une période transitoire de deux ans.

Tous les travailleurs indépendants ont désormais comme interlocuteur unique le régime général pour la maladie et la retraite de base, les cotisations étant gérées par les URSSAF.

Au plan financier, la gestion de la protection sociale des indépendants est clairement identifiée dans les comptes du régime général.

Toutefois la gestion de la retraite de base des professions libérales reste assurée par la CNAVPL.

Enfin, et sans changement, les allocations familiales sont gérées par le régime général, (CNAF) - le régime agricole est piloté par la caisse centrale de mutualité sociale agricole pour la maladie et la retraite des agriculteurs.

Les administrations de sécurité sociale intègrent aussi le régime complémentaire de retraite des salariés, piloté depuis 2019 par le régime AGIRC-ARRCO pour les salariés cadres et non-cadres.

Elles comprennent, par ailleurs, le régime d'assurance chômage piloté par l'UNEDIC et pôle emploi, le fonds de solidarité vieillesse (FSV), le fonds de réserve des retraites (FRR) et la caisse d'amortissement de la dette sociale (CADES).

Enfin, les administrations de sécurité sociale intègrent les organismes dépendant des assurances sociales (ODAS), tels les hôpitaux et les œuvres sociales autonomes.

CHAPITRE 2

b) Une protection sociale également assurée par d'autres administrations publiques que les administrations de sécurité sociale.

Sont désignées, à ce titre :

- Les administrations publiques centrales, tels l'Etat, notamment à travers le régime spécial de retraite des fonctionnaires et certains établissements publics nationaux sous tutelle de l'Etat, comme, par exemple, la CNRACL ;
- Les administrations publiques locales, notamment les départements à travers les prestations sociales du revenu de solidarité active, de l'allocation personnalisée d'autonomie et de la prestation de compensation du handicap et les communes à travers les prestations versées par les centres communaux d'action sociale.

c) Les organismes privés de protection sociale intervenant à titre complémentaire.

Ces organismes privés sont constitués par les mutuelles en matière d'assurance maladie complémentaire et les caisses d'assurances privées complémentaires en matière de maladie ou de retraite.

d) Les caisses d'assurances sociales des entreprises publiques.

Sont ici désignées, notamment, les caisses de retraite des agents de la SNCF, de la RATP et des électriciens et gaziers.

e) Les autres organismes de protection sociale.

La protection sociale recouvrant tous les champs des politiques sociales, comprend non seulement celui relatif aux prestations sociales (maladie, vieillesse, famille, chômage), mais aussi celui relatif à l'emploi et à la formation professionnelle.

S'agissant du périmètre de la protection sociale, il est important de signaler les masses financières que représentent ses prestations. Le total des dépenses de protection sociale se situe, en effet, à environ 31% du produit intérieur brut selon les dernières évaluations publiées en juin 2020 par la direction de la recherche, des études, de l'évaluation et des statistiques (DREES) relevant du ministère en charge de la santé.

Dans ce total, les prestations servies par les administrations publiques pèsent pour plus de 90 %, les administrations de Sécurité sociale en assurant, à elles seules, près des trois quarts.

2.2 La combinaison des comptes des régimes de sécurité sociale.

Toutes les branches des régimes de sécurité sociale (régime général et régime agricole) sont tenues, selon le code de la sécurité sociale, de présenter des comptes combinés faisant ressortir, par branche, le total des recettes et des dépenses recouvrées ou engagées au niveau de la branche, que ce soit au niveau de l'organisme central, ou au niveau de l'ensemble des organismes locaux, la combinaison s'opérant après un retraitement en vue d'éliminer les flux financiers et les dettes ou créances réciproques entre la caisse centrale et les organismes locaux.

3. La consolidation des comptes propre aux établissements publics nationaux.

En application de l'article 13 de la loi n° 85-11 du 3 janvier 1985 relative aux comptes consolidés de certaines sociétés commerciales et entreprises publiques modifié par l'article 136-I de la loi n° 2003-706 du 1er août 2003 de sécurité financière (LSF), les établissements publics de l'État sont tenus d'établir et de publier des comptes consolidés et un rapport de gestion du groupe dès lors qu'ils contrôlent une ou plusieurs personnes morales ou exercent sur elles une influence notable dans les conditions prévues aux articles L. 233-16 et suivants du Code de commerce.

La réglementation relative au compte financier des établissements publics nationaux, dont les universités et les établissements publics de santé, prévoit de présenter en annexes un état des participations détenues dans les entités contrôlées dotées de la personnalité morale, ainsi qu'un état des engagements hors bilan.

Les universités doivent présenter des comptes qui consolident leurs propres comptes avec ceux de personnes morales qu'elles contrôlent (par exemple, les fondations). Les comptes ainsi consolidés ne doivent pas être confondus avec les comptes agrégés qui ne regroupent que des entités dépourvues de la personnalité morale (budgets annexes et services à comptabilité distincte).

L'arrêté du ministre chargé de la santé en date du 1er décembre 2020 relatif au compte financier des établissements publics de santé impose d'inclure en annexe une note sur l'état des participations détenues à la clôture de l'exercice ainsi qu'un état des engagements hors bilan autres que les instruments de couverture de la dette à long terme.

Cependant, la question du périmètre de l'information financière fournie prend un autre relief au vu de la multiplication des formes de coopérations dans le domaine de la santé. Outre les simples conventions entre établissements, celle-ci passe fréquemment par la création de nouveaux organismes, groupements d'intérêts économiques, groupements d'intérêts publics, groupements

CHAPITRE 2

de coopérations sanitaires (ou médico-sociaux) ou groupements hospitaliers de territoires¹⁰. Si les trois premiers disposent d'une personnalité morale et donnent lieu à une participation de l'établissement, les groupements hospitaliers de territoire, qui ont pourtant vocation à structurer l'offre sanitaire publique et à permettre des mutualisations de moyens entre établissements, ne disposent pas de personnalité morale. Pour autant, aucune information financière n'est fournie par les groupements hospitaliers de territoires.

L'article 107, VII de la loi de modernisation de notre système de santé du 26 janvier 2016 disposait qu'en application de l'article 13 de la loi n° 85-11 du 3 janvier 1985 relative aux comptes consolidés de certaines sociétés commerciales et entreprises publiques est applicable aux établissements publics de santé à compter de l'exercice 2020. A l'instar des établissements publics de l'Etat contrôlant ou exerçant une influence notable, dans les conditions prévues aux articles L. 233-16 et suivants du code de commerce¹¹, les établissements publics de santé auraient été tenus d'établir et de publier des comptes consolidés et un rapport sur la gestion du groupe dès lors qu'ils exercent un contrôle exclusif ou conjoint sur un autre organisme.

Cette disposition législative a soulevé toutefois plusieurs difficultés. La première est celle du périmètre des établissements ou organismes concernés. En effet, la notion de contrôle d'un établissement de santé sur un autre n'est pas directement applicable notamment dans le cadre des groupements hospitaliers de territoire qui ne dispose pas de la personnalité morale. La seconde difficulté tient à la définition des modalités de réalisation de ces comptes consolidés, notamment du fait de l'hétérogénéité des normes comptables appliquées au sein d'un groupement hospitalier de territoire. En effet, si les établissements publics de santé utilisent la nomenclature comptable M21, un groupement hospitalier de territoire peut comprendre des EHPAD publics autonomes qui utilisent la nomenclature comptable M22 prévue pour les établissements publics sociaux et médico-sociaux.

L'article 57 de la loi n° 2019-774 du 24 juillet 2019 relative à l'organisation et à la transformation du système de santé prévoyait que les établissements publics de santé, par dérogation à l'article 13 de la loi n° 85-11 du 3 janvier 1985 relative aux comptes consolidés de certaines sociétés commerciales et entreprises publiques, devaient établir à compter de l'exercice 2022 des états comptables dont le périmètre et les modalités de production auraient été fixés par décret en

¹⁰ Deux autres formes de coopération subsistent de façon plus marginale, les communautés hospitalières de territoire et les fédérations médicales inter-hospitalières.

¹¹ Ces articles définissent les conditions d'un contrôle exclusif ou d'un contrôle conjoint. Dans les deux cas, sous réserves des dérogations prévues au code de commerce, les sociétés commerciales sont tenues d'établir des comptes consolidés.

Conseil d'Etat. Finalement, au vu des difficultés liées à la consolidation des comptes, cette disposition a été supprimée en 2020.

4. La consolidation des comptes dans le secteur public local

En la matière, tout commence par une question de périmètre : comment définir celui du secteur public local et par conséquent celui de ses comptes ? En effet, le secteur public local n'est pas unique mais protéiforme, de nombreuses structures publiques en font partie et son périmètre n'est ainsi pas aisé à délimiter. De surcroît viennent s'ajouter aux structures publiques, collectivités territoriales et établissements publics locaux, des « satellites » de statut privé participant à l'exécution du service public local ou des politiques publiques locales : sociétés d'économie mixte, sociétés publiques locales, sociétés d'économie mixte à opération unique, associations et entreprises délégataires de service public.

Ces sociétés et associations sont souvent largement financées par les collectivités ou les établissements publics locaux ou bénéficient de leur part de garanties financières diverses et variées. Les liens étroits existant entre les collectivités, leurs établissements et leurs « satellites » conduisent inmanquablement à se poser la question de la prise en compte de ces structures au sein de l'information et de la communication financière propres aux collectivités locales.

Si aucune consolidation comptable n'est actuellement mise en œuvre au sein du secteur public local, une réflexion est engagée sur la forme de regroupement de l'information comptable et financière qui serait la plus réaliste et la plus pertinente, en allant de la forme la plus intégrée, celle de la consolidation comptable, vers celles qui le sont moins, telles la combinaison ou la simple agrégation des comptes.

Dans ce cadre, le projet de recueil des normes comptables du secteur public local, élaboré par le Conseil de normalisation des comptes publics, aborde cette question à travers son projet de norme n° 1 sur les états financiers, sous un angle particulier limité aux budgets annexes ou aux comptabilités sans autonomie financière recouvrant une activité ou un service créé par la collectivité locale.

Si un service ou une activité n'a pas la personnalité juridique ou est doté de cette personnalité mais est dépourvu d'autonomie financière, les éléments de ses états financiers devraient ainsi faire partie intégrante des états financiers de la collectivité locale qui a créé ce service ou qui gère cette activité, soit sous la forme d'une agrégation dans les états financiers de la collectivité locales, soit sous la forme d'informations dans l'annexe à ces états financiers. Dans le cas contraire, ce service ou cette activité devrait produire ses propres états financiers.

LA PRODUCTION DE L'INFORMATION FINANCIÈRE PROPRE AUX ADMINISTRATIONS PUBLIQUES

1. L'information financière produite par les administrations publiques.

1.1 L'information financière produite par les administrations de l'Etat.

a) Les normes régissant le contenu et la présentation de l'information financière.

Les normes régissant l'information budgétaire.

L'information financière de nature budgétaire est normée par le référentiel de comptabilité budgétaire de janvier 2009.

Le document issu de cette comptabilité contenant l'information la plus riche sur l'exécution budgétaire est la loi de règlement soumise chaque année au Parlement au mois de juillet de l'année suivante.

Ce document rend compte de l'exécution du budget, notamment des écarts entre prévisions et réalisations, ce qui ne manque pas de faire apparaître les marges de progrès potentielles sur la précision et la sincérité des prévisions budgétaires.

A titre d'illustration, la loi de règlement de 2017 a fait ressortir des écarts parfois importants entre les prévisions d'ouvertures des crédits en autorisations d'engagement et en crédits de paiement et la consommation de ces crédits.

Comme exemple d'écarts affectant la gestion des autorisations d'engagement, on pouvait citer le cas de la mission budgétaire « Défense » pour laquelle un montant de 1 317 M€ d'autorisations d'engagement non consommées et non reportables ont dû être annulées, alors qu'il arrive que les responsables des armées au plus haut niveau revendiquent une augmentation de leurs moyens financiers.

CHAPITRE 3

D'autres annulations importantes, à la fois, d'autorisations d'engagement et de crédits de paiement ont concerné certains comptes spéciaux du Trésor. Trois d'entre eux se distinguaient tout particulièrement. Ils concernent :

- Les participations financières de l'Etat, avec une annulation, à la fois, d'autorisations d'engagement et de crédits de paiement d'un montant de 1 288 M€, ce qui illustre une hésitation ou un retard de l'Etat au niveau de sa prise de participation dans certaines entreprises publiques ;
- Les avances de l'Etat à l'agence de services et de paiement au titre du préfinancement des aides européennes dans le cadre de la politique agricole commune, avec des annulations d'autorisations d'engagement de 900 M€ et de crédits de paiement de 2 045 M€. Ces annulations pouvaient être d'autant plus dommageables que beaucoup d'exploitants agricoles bénéficiaires de ces aides étaient affectés par une baisse de leurs revenus ou des gênes de trésorerie ;
- Les avances de l'Etat aux collectivités territoriales. Les avances ordonnancées à ce titre s'élevaient au montant très important de 102 074 M€ en 2017. Toutefois, les annulations en autorisations d'engagement ont représenté 3 615 M€ et en crédits de paiement 3 621 M€, alors qu'ici aussi les exécutifs locaux se plaignent régulièrement d'une baisse des transferts financiers opérés par l'Etat.

Enfin, la gestion infra-annuelle des crédits est apparue parfois surprenante. Ainsi les crédits consacrés aux remboursements ou dégrèvements d'impôts ont donné lieu, à la fois, à un abondement d'autorisations d'engagement en cours d'année 2017 à hauteur de 204 M€ et à une annulation d'autorisations d'engagement à la fin de la même année à hauteur de 913 M€.

L'importance des annulations de crédits précitées a pu être expliquée, en partie, par les nouvelles dispositions contenues à l'article 15 de la loi organique relative aux lois de finances. Celles-ci prévoient, en effet, que les autorisations d'engagement ou les crédits de paiement disponibles sur un programme à la fin de l'année ne peuvent être, en deçà d'un faible pourcentage, reportées que sur le même programme ou, à défaut, sur un programme poursuivant les mêmes objectifs.

S'agissant des comptes d'affectation spéciale faisant partie des comptes spéciaux du Trésor, l'article 21 de la loi organique relative aux lois de finances ajoute que les autorisations d'engagement et les crédits de paiement disponibles en fin d'année ne peuvent être reportés sur l'année suivante que pour un montant ne pouvant excéder le solde du compte concerné.

Mais au-delà de ces nouvelles limitations légales, l'importance des annulations de crédits a traduit aussi les insuffisances de la gestion budgétaire par certains responsables de missions et de programmes budgétaires, régulièrement dénoncées par la Cour des comptes.

Ainsi, dans son rapport consacré à la gestion budgétaire de l'Etat pour l'année 2017, la Cour relevait des annulations de crédits de paiement plus que compensées par de nouvelles ouvertures de crédits en cours d'année.

Globalement, l'exécution du budget de 2017 avait fait ressortir les éléments suivants :

. Crédits ouverts en loi de finances initiale	: 318,5 Md€
+ Reports de crédits de 2016	: 2,7 Md€
+ Ouvertures de crédits par loi de finances rectificative	: 7,3 Md€
- Annulations de crédits en fin de gestion	: 4,2 Md€
- Mise en réserve de crédits	: 0,5 Md€
- Sous-consommation de crédits	: 1,1 Md€
= Total de crédits réellement consommés	: 322,7 Md€.

L'augmentation globale des dépenses de 4,2 Md€ par rapport aux prévisions de la loi de finances initiale a résulté, à la fois, d'une sous-évaluation de certains crédits nécessitant de nouvelles ouvertures en cours d'année, et d'une insuffisance de suivi de la consommation d'autres crédits, voire des mêmes crédits, ce que montre l'exemple précité des crédits consacrés aux remboursements et dégrèvements d'impôts.

Dans la période actuelle de disette budgétaire, la Cour des comptes ne devrait pas être la seule instance à communiquer sur ces insuffisances dans la gestion budgétaire de l'Etat.

Les normes régissant le contenu et la présentation des états financiers de la comptabilité patrimoniale.

Les états financiers de synthèse sont regroupés dans un document unique, le compte général de l'Etat (CGE) formé de quatre composantes : le bilan, le compte de résultat, le tableau des flux de trésorerie et l'annexe.

CHAPITRE 3

Par ailleurs, deux documents complètent annuellement ces états financiers pour faciliter leur lecture et leur compréhension et pour assurer aux utilisateurs que les informations qui y figurent reposent sur une production fiable : le rapport de présentation du compte général de l'État et le rapport sur le contrôle interne comptable de l'État.

La présentation et le contenu du bilan de l'État.

Il s'agit d'un tableau de situation nette qui présente la différence entre l'actif et le passif.

Cette situation se distingue du bilan des entreprises privées en raison des spécificités de l'action de l'État.

Un actif est pour l'État une ressource contrôlée qui participe à la mise en œuvre des actions publiques. La spécificité de certaines actions de l'État implique inévitablement des méthodes de valorisation des biens différentes du secteur privé, soit pour traduire correctement l'action de l'État dans les comptes, soit parce qu'il n'existe pas d'équivalent dans le secteur privé (les monuments historiques, les routes, les prisons, les actifs militaires par exemple).

Le traitement des passifs dans le bilan de l'État trouve une mise en application différente liée à des contraintes et pratiques spécifiques. Par exemple, sur les engagements de retraite, les principes comptables généralement admis au niveau international pour le secteur privé (IFRS) imposent leur comptabilisation au passif du bilan des entreprises. Pour l'État, une présentation des engagements de retraite des fonctionnaires est faite en hors bilan dès lors qu'ils correspondent à un système de retraite par répartition.

Par ailleurs, les spécificités des états financiers de l'État conduisent à déconnecter la notion de situation nette du concept de création de richesse.

Ainsi, l'État ne dispose pas de capital social et la capacité de l'État à lever l'impôt, qui constitue un actif incorporel, n'est pas intégrée à son bilan en raison de la difficulté d'en donner une valorisation objective. Autre exemple, les monuments historiques sont valorisés à l'actif à l'euro symbolique. L'ensemble de ces particularités conduit à un déséquilibre facial du bilan de l'État qui se traduit par une situation nette négative.

Par conséquent, cette situation ne signifie pas une destruction de richesse comme le traduiraient des capitaux propres négatifs dans le bilan d'une entreprise privée mais reflète un déséquilibre intrinsèque de son bilan propre à la mise en œuvre de ses missions de service public. Cette situation

se retrouve dans les comptes de nombreux États étrangers ou organisations internationales ne disposant pas structurellement de capital.

La présentation et le contenu du compte de résultat de l'État.

Il est constitué de trois tableaux successifs qui représentent la totalité des charges et des produits de l'exercice comptable : le tableau des charges nettes, le tableau des produits régaliens et le tableau de détermination du solde des opérations de l'exercice.

Le compte de résultat de l'État est spécifique par rapport à celui d'une entreprise privée car il n'y a pas, au niveau d'un État, de lien direct et immédiat entre les charges engagées pour la mise en œuvre des politiques et les produits collectés (essentiellement les impôts). Le résultat comptable de l'État ne correspond donc pas, comme dans le cas des entreprises, à une création ou à une diminution de richesse par rapport aux moyens initiaux engagés dans la structure.

Pour l'Etat, on distingue donc un tableau des charges nettes qui permet de mettre en avant l'importance respective des grandes catégories de dépenses (fonctionnement, interventions, etc.) nettes des produits annexes et un tableau des produits régaliens nets qui permet de faire ressortir l'impact des recettes fiscales.

Le tableau des flux de trésorerie.

Il présente les entrées et les sorties de trésorerie classées en trois catégories selon que les flux sont liés à l'activité, aux opérations d'investissement, ou aux opérations de financement.

L'annexe aux comptes annuels.

Elle donne l'ensemble des informations utiles à la compréhension des états financiers de l'État. Elle comprend notamment l'explicitation et le chiffrage des engagements hors bilan. On y trouve par exemple l'évaluation des engagements de retraite des fonctionnaires ainsi que les besoins de financement des régimes spéciaux subventionnés par l'État.

L'annexe participe à la diffusion d'une information transparente et contribue à donner une image fidèle sur le résultat, le patrimoine et la situation financière de l'Etat.

CHAPITRE 3

Les normes régissant le contenu et la présentation de l'information sur la performance.

Le guide de la performance figurant sur le site internet de la performance publique recommande un cadre de présentation et de constitution des indicateurs de performance des administrations de l'Etat.

Le dénombrement des indicateurs de performance pour la loi de finances pour 2021 est présenté dans le tableau ci-dessous.

	Budget général	Total du budget avec les budgets annexes et les comptes spéciaux du Trésor
Nombre de missions	32	51
Nombre de programmes	125	178
Nombre d'objectifs	338	403
Nombre moyen d'objectifs par programme	2,7	2,3
Nombre d'indicateurs	690	799
Nombre moyen d'indicateurs par objectif	2	2
Nombre d'indicateurs modifiés pour l'année	26	27
Taux d'indicateurs non modifiés	96%	96%
Nombre d'indicateurs nouveaux	28	40
Taux d'indicateurs nouveaux	4%	5%

Ce tableau fait ressortir une assez grande stabilité des indicateurs de performance autour de 96% d'indicateurs non modifiés et de 4 à 5% d'indicateurs nouveaux, ce qui est rassurant pour la comparabilité des résultats d'une année sur l'autre. Toutefois, le nombre moyen de deux indicateurs par objectif signifie que toutes les dimensions de résultat ne sont pas mesurées

pour tous les objectifs, étant entendu que la performance doit se mesurer sous trois vecteurs : l'efficacité socio-économique, la qualité du service et l'efficience de l'action.

Les normes régissant le contenu et la présentation de l'information de nature prospective.

L'information financière prospective sur la gestion des administrations de l'Etat est contenue principalement dans le rapport de l'article 50 de la loi organique relative aux lois de finances sur la situation et les perspectives économiques, sociales et financières joint au projet annuel de loi de finances et dans la loi de programmation pluriannuelle des finances publiques.

Une part essentielle de l'information financière prospective figurant dans ces deux documents est définie selon des normes et des concepts de comptabilité nationale, eux-mêmes issus du droit financier européen pour assurer le suivi du respect des engagements européens en matière de soldes budgétaires et transférés en droit français par la loi organique sur la programmation et la gouvernance des finances publiques du 17 décembre 2012.

Selon ces normes et ces concepts, le suivi de l'évolution des soldes budgétaires doit être exprimé en termes de solde structurel et d'effort structurel, plutôt que de solde effectif ou nominal.

Le solde structurel est calculé en suivant plusieurs étapes.

Il faut d'abord estimer le produit intérieur brut (PIB) potentiel sur la base de la croissance potentielle. Celle-ci dépend du stock de capital et de la main d'œuvre disponibles et de l'efficacité avec laquelle ces deux facteurs de production sont utilisés, qui est désignée par l'expression « productivité globale des facteurs » et dont la croissance résulte notamment du progrès technique.

La différence entre le PIB effectif et le PIB potentiel, appelée « écart de production », a mécaniquement pour conséquence un surplus de recettes si l'écart est positif, ou une perte de recettes s'il est négatif. Ce surplus ou cette perte peuvent être estimés en supposant qu'un écart de production de x % accroît le produit des prélèvements obligatoires d'environ y %, en France, ce qui correspond à une « élasticité » des prélèvements obligatoires au PIB quasi-égale à un. La hausse ou la baisse des prestations sociales qui résultent d'un écart de production négatif ou positif sont également estimés.

La composante conjoncturelle du solde public, appelée aussi « solde conjoncturel », est la somme de ce surplus de recettes et de cette baisse des prestations pour un écart de production positif.

CHAPITRE 3

L'écart négatif se traduit, au contraire, par une perte de recettes et une hausse des prestations. Dans le cas de la France, compte-tenu du poids des prélèvements obligatoires et des dépenses publiques sensibles à la conjoncture, la composante conjoncturelle du solde public est égale à un peu plus de la moitié (environ 55 %) de l'écart de production.

Enfin, des mesures dites « ponctuelles ou temporaires », définies comme des mesures exceptionnelles prises pour une année qui ne sont pas appelées à se renouveler, sont également à prendre en compte pour passer du solde effectif au solde structurel.

Ce passage d'un solde à l'autre est opéré sur la base des équations suivantes :

$$\begin{aligned} \text{PIB effectif} - \text{PIB potentiel} &= \text{Ecart de production} \\ (0,55 \times \text{Ecart de production}) / \text{PIB} &= \\ \text{Composante conjoncturelle du solde budgétaire en \% du PIB} &= \\ \text{Solde budgétaire effectif} - \text{Composante conjoncturelle du solde budgétaire} \\ - \text{Solde des mesures ponctuelles et temporaires} &= \text{Solde structurel.} \end{aligned}$$

Par ailleurs, la notion d'effort structurel permet d'explicitier l'origine de l'évolution du déficit structurel. Exprimé en points de PIB, il comprend deux volets : un effort de hausse des prélèvements obligatoires et un effort de maîtrise des dépenses publiques.

La hausse des prélèvements obligatoires (impôts et cotisations sociales), égal au rendement total des « mesures nouvelles » concernant ces prélèvements traduit un effort positif. Il est au contraire négatif si les baisses de prélèvements l'emportent sur les hausses.

L'effort de maîtrise des dépenses publiques est égal à 55 % de la différence entre la « croissance potentielle » du PIB en volume et la croissance effective en volume des dépenses. Cette définition se justifie ainsi :

- plus la progression des dépenses est inférieure à la croissance potentielle du PIB, plus le ratio des dépenses au PIB diminue à moyen terme ;
- le coefficient de 55 % correspond au poids des dépenses publiques dans le PIB et permet de passer d'un pourcentage des dépenses à un pourcentage du PIB.

Si la croissance en volume des dépenses est supérieure à la croissance potentielle du PIB en volume, l'effort structurel en dépenses est négatif, et il contribue à détériorer le solde structurel. Au contraire ce solde s'améliore si l'effort structurel en dépenses est positif dans le cas où la croissance en volume des dépenses est inférieure à la croissance potentielle du PIB en volume.

Enfin, les mesures ponctuelles et temporaires, en recettes comme en dépenses, soustraites du solde structurel, le sont également de l'effort structurel.

b) L'organisation du processus de production de l'information.

A la base, la mise en place d'une comptabilité générale prévue par la loi organique relative aux lois de finances a nécessité le strict respect d'une comptabilité d'engagement, ainsi que la prise en compte des variations de stocks et des charges et produits calculés, notamment pour leur rattachement à l'exercice selon le service réalisé et pour la constatation des amortissements et des provisions.

Cette mise en place s'est traduite par une extension du partage de la fonction comptable dans les administrations de l'Etat entre l'ordonnateur et le comptable, les services de l'ordonnateur étant dorénavant pleinement mobilisés dans la réalisation des travaux d'inventaire de fin d'année, indispensables à la détermination de la situation patrimoniale et financière de l'État.

Dans le cadre de cette fonction comptable élargie, tous les acteurs de la chaîne budgétaire et comptable participent ainsi à la démarche de qualité comptable, depuis l'engagement juridique jusqu'à l'établissement des comptes.

Mais au-delà de l'extension à la base du rôle des services de l'ordonnateur, c'est toute l'organisation comptable de l'Etat qui a été rénovée. Celle-ci a été articulée sur trois niveaux.

Au sein de la Direction générale des Finances publiques (DGFIP), le service comptable de l'État est chargé du pilotage, de l'animation et de la coordination au niveau national de l'ensemble des acteurs de la fonction comptable de l'État. Ce service est également en charge de l'élaboration et de la qualité du compte général de l'État.

Au sein de chaque ministère, la recherche d'une forte proximité avec l'ensemble des acteurs est concrétisée par l'instauration d'un service de contrôle budgétaire et comptable ministériel (SCBCM) qui comprend un département de contrôle budgétaire (DCB) et un département comptable ministériel (DCM). L'objectif de ce dernier est triple : participer à la mise en œuvre de

CHAPITRE 3

la comptabilité d'exercice, développer le contrôle interne comptable et optimiser les procédures comptables en organisant et en coordonnant la fonction d'audit interne dans chaque ministère.

Au niveau déconcentré, le directeur départemental des finances publiques anime la fonction comptable au sein du département en lien avec les services comptables des directions déconcentrées de l'Etat et tient la comptabilité de l'État au niveau du département en garantissant sa qualité.

Le fonctionnement de cette organisation comptable est principalement assuré par l'application informatique Chorus. Ce progiciel de gestion intégrée (PGI) a été doté de fonctionnalités adaptées à la mise en œuvre de la loi organique sous les deux volets de comptabilité budgétaire et de comptabilité générale. Cet outil permettant d'améliorer le pilotage de la gestion financière de l'Etat sous ces deux volets et de faciliter les contrôles en assurant la traçabilité des données financières, est partagé par l'ensemble des acteurs financiers des services centraux et déconcentrés de l'État.

A signaler qu'au-delà de l'information financière brute, de nature comptable ou statistique, les différentes directions de ministères publient aussi des informations financières sur leur gestion à travers des rapports d'activités.

1.2 L'information financière produite par les administrations de sécurité sociale.

a) L'information financière brute établie selon des normes réglementaires.

Le cadre de l'information budgétaire des administrations de sécurité sociale est défini par le code de la sécurité sociale et détaillé par les circulaires du ministre en charge de la sécurité sociale.

Les organismes faisant partie des régimes de sécurité sociale, que ce soient celui du régime général, ou celui du régime agricole, produisent et publient, à travers leurs comptes annuels, une information financière brute établie et publiée en respectant les normes réglementaires propres au plan comptable unique des organismes de sécurité sociale (PCUOSS).

Dans sa dernière version, ce plan comptable a été actualisé par un arrêté ministériel du 24 février 2010 portant modification de l'arrêté du 30 janvier 2008 pris en application du décret n° 2001-859 du 19 septembre 2001 modifié relatif à l'application du plan comptable unique des organismes de sécurité sociale. Il constitue le référentiel comptable applicable aux organismes de tous les régimes de sécurité sociale conformément à l'article L114-5 du code de la sécurité sociale. Fondé sur le plan comptable général applicable aux entreprises du secteur privé, moyennant des adaptations de portée limitée destinées à tenir compte de la spécificité des organismes de sécurité sociale, il

a été appliqué à partir de l'exercice 2001 lorsque les organismes de sécurité sociale ont adopté un système de comptabilité d'engagement et abandonné le système antérieur de comptabilité dite « de caisse » limitant l'enregistrement des opérations au niveau des encaissements et des décaissements.

Les évolutions du PCUOSS font l'objet d'un avis préalable du conseil de normalisation des comptes publics (CNOCP) créé en 2009.

S'agissant de l'information financière brute portée par la publication des comptes annuels, il est à relever qu'hormis les caisses nationales gérant les branches du régime général, les autres organismes publics ou privés gérant un régime de sécurité sociale ou, plus largement de protection sociale, ne font pas figurer leurs comptes annuels sur leur site internet, que ce soit en prévision ou en exécution.

b) L'information financière de nature statistique.

L'illustration de ce type d'information est tirée des documents produits et publiés par les organismes du régime général d'assurance maladie qui paraissent les plus développés.

La rubrique « statistiques » du site internet publie des données globales sur les charges et les produits annuels de l'assurance maladie. Des séries statistiques sur plusieurs années, labellisées par l'autorité de la statistique publique, mettent en perspective les données de base annuelles sur ces produits et ces charges pour faire ressortir les tendances de longue période.

Les données issues du SNIIRAM (Système national d'information inter-régimes de l'assurance maladie), créé en 1999, constituent une base de données nationale, alimentée par tous les régimes d'assurance maladie, dont l'objectif est de contribuer à une meilleure gestion de l'assurance maladie et des politiques de santé et d'améliorer la qualité des soins en mettant à la disposition des professionnels de santé les informations pertinentes sur leur activité.

Enfin, l'assurance maladie enrichit son offre de données par l'open data en mettant à disposition de toute personne ou de tout professionnel intéressé des données comptables et financières, détaillées ou de cadrage, issues de ses propres fichiers, ou de ceux du SNIIRAM.

c) L'information financière commentée.

Ce type d'information financière est surtout issu du rapport d'activités établi au niveau de la Caisse centrale, la CNAMTS (caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés).

CHAPITRE 3

La partie introductive du rapport rappelle et commente les données globales relatives aux prestations versées dans l'année par la branche assurance maladie et par celle accidents du travail et maladies professionnelles, ainsi que le ratio d'efficience de la gestion administrative des deux branches rapportant les charges de cette gestion au montant total des prestations versées.

Le rapport analyse ensuite les données financières, ciblée sur certains objectifs contenus dans les conventions d'objectifs et de gestion : l'accès aux droits, la qualité du service à travers les relations avec les usagers, la couverture des risques professionnels, la politique de prévention et d'accompagnement au service de tous les assurés ou de ceux qui sont en situation de fragilité ou de handicap.

Dans la partie relative à l'organisation des branches et à leurs résultats, le rapport analyse les résultats obtenus à partir des différents types de prestations assurées ou versées et commente les résultats financiers à partir des comptes sociaux annuels de la Caisse centrale et des comptes combinés annuels établis au niveau de chaque branche.

Par ailleurs, une rubrique particulière du site internet est réservée à la publication de rapports ou de périodiques de l'assurance maladie. Ces publications ont notamment pour objet de formuler des propositions d'amélioration de la qualité de maîtrise des dépenses du système de santé, présentées chaque année au Gouvernement et au Parlement.

A signaler enfin que chaque année, le conseil d'orientation des retraites (COR) publie un important rapport sur la situation, l'évolution et les perspectives de tous les régimes de retraite en France, en situant l'analyse dans un scénario démographique, économique et d'emploi qui conditionne le maintien de l'équilibre financier du système et en comparant les droits et les obligations des cotisants des différents régimes. Dans la période actuelle de refondation de ce système, il n'est nul besoin d'insister sur l'importance de la publication de ce type de rapport.

d) L'information financière produite et publiée par l'assurance chômage.

Les deux organismes ayant cette charge sont, d'une part, l'UNEDIC dont la mission consiste à calculer et à verser les allocations aux demandeurs d'emploi indemnisés, d'autre part, Pôle Emploi dont la mission consiste en l'accueil, l'inscription, l'accompagnement et le placement de demandeurs d'emploi.

L'information financière de l'UNEDIC est regroupée dans un rapport financier annuel présentant les comptes annuels de l'organisme dans le cadre d'un plan comptable particulier dont la mise en œuvre remonte à l'année 1994 et analysant en même temps son activité.

Un rapport annuel de Pôle Emploi synthétise annuellement de la même façon son information financière, les comptes annuels étant présentés dans un cadre adapté au recueil des normes comptables des établissements publics nationaux de novembre 2018, publié au JO du 14 décembre 2018.

1.3 L'information financière produite par les établissements publics nationaux ou contrôlés par l'Etat.

Le cadre de l'information financière, de nature budgétaire et comptable des établissements publics nationaux, y compris des universités, relève dorénavant d'une instruction budgétaire et comptable commune à toutes les catégories d'établissements publics nationaux datée du 16 janvier 2020.

L'information sur la performance des établissements publics nationaux relève de circulaires ministérielles et d'un guide méthodologique sur le contenu des contrats d'objectifs et de moyens.

Quant à l'information prospective, elle découle du rapport annexé à la loi de programmation des finances publiques qui prévoit une projection sur 5 ans du total des recettes, des dépenses et du solde budgétaire des ODAC (organismes divers d'administration centrale).

Les rapports d'activités publiés par les établissements publics nationaux, commentant les différents aspects de leur gestion, complètent l'information financière brute publiée par ailleurs. Toutefois, aucune obligation légale ou réglementaire ne leur étant imposée en la matière, il arrive souvent que ce type de rapport ne soit pas publié.

Avant l'intervention de l'ordonnance n°2003-850 du 4 septembre 2003, les établissements publics de santé étaient des établissements publics locaux. En application de l'article L. 6141-1 du code de la santé publique, ils sont devenus des établissements publics de l'Etat soumis à son contrôle. Cette évolution majeure n'a toutefois pas impacté les modalités de la production de l'information financière rétrospective et prospective qui reste régie par le titre I (et non par le titre III) du décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique du 7 novembre 2012 applicable aux établissements publics nationaux s'agissant des dispositions applicables en matière de production de l'information comptable et financière.

CHAPITRE 3

En outre, le recueil des normes comptables applicable aux établissements publics nationaux, adopté en novembre 2018, ne s'applique pas aux établissements publics de santé. Cette situation les écarte, pour le moment, des travaux en cours sous l'égide du conseil de normalisation des comptes publics visant à faire évoluer les normes comptables du secteur public vers une exigence de qualité comptable imposée par la Constitution et explicitée dans le cadre conceptuel des comptes publics.

Enfin, l'information sur la performance des établissements de santé est encadrée par les contrats pluri annuels d'objectifs et de moyens signés avec l'agence régionale de la santé (article L. 6114-1 du code de la santé publique). Ces contrats s'appuient sur une vision pluriannuelle de la mise en œuvre par l'établissement des orientations stratégiques régionales et fixent des objectifs de pilotage en matière d'offre, de missions spécifiques, de ressources humaines et financières. Le suivi périodique et l'évaluation finale qui est réalisée se basent sur des informations médico-économiques et financières qui fondent l'analyse de la performance de l'établissement.

Les instances des établissements publics de santé les plus importants prennent l'initiative de réaliser un second niveau de communication par des communiqués de presse ou des publications sur leurs sites internet à l'occasion d'événements spécifiques (principales étapes budgétaires¹², plan global de financement pluriannuel¹³, certification des compte¹⁴, émission d'un emprunt obligataire). Ces pratiques restent encore limitées. Le compte financier est rarement mis sur le site internet de l'établissement à disposition du public, même dans une version simplifiée. Cependant, la publication de rapports d'activité annuels ou de fiches de chiffres clés contenant des éléments financiers est plus fréquente¹⁵ mais les données sont, en règle générale, présentées avec un an voire deux années de retard.

12 Voir par exemple le communiqué de presse du 20 octobre 2017 de l'AP-HP publié sur son site internet à la page <https://www.aphp.fr/contenu/conseil-de-surveillance-de-lap-hp-du-20102017> concernant notamment la modification de l'EPRD

13 Voir par exemple la motion de la commission médicale d'établissement de l'AP-HP du 6 décembre 2016 à la page http://cme.aphp.fr/sites/default/files/CMEDoc/cme6decembre2016_motionpgfp_0.pdf

14 Voir par exemple le communiqué de presse du 11 juillet 2017 de l'AP-HP publié sur son site internet à la page <https://www.aphp.fr/contenu/ap-hp-le-conseil-de-surveillance-approuve-avec-les-comptes-2016-les-premiers-comptes> concernant la certification des comptes

15 Voir par exemple le CHRU de Tours sur la page <http://www.chu-tours.fr/le-rapport-dactivite-du-chu.html> concernant le rapport d'activité 2015 ou la page <http://www.chu-tours.fr/le-chu-en-chiffres-les-chiffres-cles.html> concernant les chiffres clés 2016.

1.4 L'information financière produite au sein du secteur public local

a) Une information financière brute établie selon des normes réglementaires.

L'information brute est issue des systèmes d'information sans retraitement, avec mise en forme minimale pour une bonne compréhension. Cette information est contenue dans deux documents, le compte de gestion et le compte administratif.

b) Une information financière de nature statistique.

Les collectivités locales doivent mettre en ligne des documents d'informations budgétaires et financières, notamment à la suite de la publication du décret du 23 juin 2016. Celui-ci prévoit une présentation simplifiée des informations contenues dans le budget primitif et le compte administratif qui doit être mise en ligne sur le site de la collectivité dans un délai d'un mois à compter de l'adoption par le conseil municipal de la délibération concernée.

Cette publication doit présenter des informations financières claires et lisibles par les citoyens et être accompagnée du rapport sur débat d'orientations budgétaires, d'une note explicative de synthèse du budget primitif et d'une note explicative de synthèse du compte administratif.

La publication de la loi n° 2016-1321 du 7 octobre 2016 pour une République numérique marque une nouvelle étape dans l'ouverture des données publiques en France. Cette loi crée, pour toutes les collectivités locales de 3 500 habitants et plus, une obligation de publication en ligne gratuite de certaines informations et consacre également le principe de libre réutilisation des données publiques.

La finalité première de l'open data consiste, en effet, à favoriser la réutilisation des données publiques. Tous les outils mis en place, tels que le format des données, leur libreaccès ou encore la gratuité, visent à garantir cette réutilisation par le plus grand nombre.

La démarche d'ouverture des données publiques est supposée remplir des objectifs :

- de transparence démocratique ;
- de développement du potentiel économique et d'innovation des entreprises locales ;
- d'enrichissement du patrimoine numérique de la collectivité, notamment par l'acquisition de bonnes pratiques dans tout le cycle de vie de la donnée.

2. L'information financière produite et publiée par les instances extérieures aux administrations publiques.

2.1 L'information publiée sur le site de la performance publique .

Ce site contient une information très développée sur la gestion budgétaire et comptable des finances de l'Etat.

Une rubrique sur les finances publiques au sens large définit le cadre de gestion des finances des collectivités locales et de celles de la sécurité sociale, en les replaçant notamment dans un cadre de gestion européen.

Une autre rubrique consacrée aux ressources documentaires contient notamment certains rapports importants du Parlement sur les finances publiques, ainsi que les rapports annuels de la Cour des comptes sur la situation et les perspectives des finances publiques.

2.2 L'information financière publiée sur les administrations de l'Etat.

a) Les publications par les assemblées parlementaires.

De nombreux rapports sur les finances de l'Etat sont publiés sur le site internet de l'Assemblée nationale et du Sénat. Les rapports les plus connus sont présentés, au sein de la commission des finances des deux assemblées, par le rapporteur général et, selon un découpage par mission budgétaire, par des rapporteurs spéciaux, à l'occasion de l'examen des projets de loi de finances.

En ce domaine, les rapports de la Commission des finances du Sénat, sans doute en raison du fait qu'ils sont établis par une assemblée d'opposition politique au Gouvernement, restituent une vue assez critique de la gestion financière de l'Etat, ce qui favorise le débat et approfondit l'analyse et la réflexion sur cette gestion, plus que cela serait possible avec les rapports de la Commission des finances de l'Assemblée nationale, dont les membres appartiennent à la même majorité politique que les membres du Gouvernement.

A titre d'illustration, le rapport du rapporteur général de la Commission des finances du Sénat sur le projet de loi de finances pour l'année 2019 relevait ainsi que l'insuffisance des réformes structurelles engagées par le Gouvernement ne permettait pas de réduire de manière significative le déficit des finances de l'Etat, ni par conséquent de stabiliser son endettement qui passerait de 79,9% du PIB à fin 2017 à 82,1% à fin 2019.

Sur cet aspect d'ailleurs, ce rapport du sénat reprenait le sens du constat formulé par le Haut Conseil des finances publiques dans son avis rendu sur le PLF pour 2019 qui relevait que les efforts structurels en matière budgétaire pour 2018, de 0,1 point de PIB et pour 2019 de 0,3 point de PIB, n'étaient pas conformes au volet préventif du Pacte de Stabilité et de Croissance conclu entre Etats membres de la Zone Euro fixant une convergence de leur solde structurel autour d'un objectif annuel de moyen terme de 0,5% du PIB sur une période correspondant à leur cycle économique.

b) Les publications par le Haut Conseil des Finances Publiques.

Institué par la loi organique du 17 décembre 2012 sur la programmation et la gouvernance des finances publiques, le Haut Conseil des finances publiques, organisme indépendant, est placé auprès de la Cour des comptes et présidé par le premier président de la Cour des comptes.

Ce Haut Conseil est amené à émettre des avis d'abord sur les prévisions macroéconomiques sur lesquelles sont bâtis, tant le projet de programme de stabilité établi au titre de la coordination des politiques économiques des Etats membres de l'Union européenne, que le projet de loi de programmation pluriannuelle des finances publiques et les projets de loi de finances de l'Etat et de financement de la sécurité sociale. Il émet ensuite un avis sur les projets eux-mêmes de loi de programmation pluriannuelle des finances publiques, de finances annuelles de l'Etat ou de financement annuel de la sécurité sociale, que ce soit sur les projets initiaux ou les projets rectificatifs. Ces avis examinent la cohérence des objectifs d'évolution du solde budgétaire structurel des finances publiques que conditionnent les prévisions d'évolution des finances de l'Etat et de la sécurité sociale, au regard des objectifs contenus dans les engagements européens de la France et de la loi de programmation pluriannuelle des finances publiques.

Tous les avis du Haut Conseil doivent être joints à l'ensemble des projets concernés et sont publiés sur son site internet.

L'article 23 de la loi organique contient des dispositions qui peuvent être contraignantes pour le Gouvernement à la suite de certains constats formulés par le Haut Conseil dans les avis rendus sur les projets de lois de règlement du budget.

A ce niveau, en effet, le Haut Conseil peut constater un écart important entre les résultats de l'année écoulée et les orientations pluriannuelles de soldes budgétaires définies dans la loi de programmation des finances publiques. Dans ce constat, il tient compte, le cas échéant, de circonstances exceptionnelles de nature à justifier cet écart.

CHAPITRE 3

Un écart est considéré comme important lorsqu'il représente au moins 0,5 % du produit intérieur brut sur une année donnée ou au moins 0,25 % du produit intérieur brut par an en moyenne sur deux années consécutives.

Le Gouvernement est alors mis en situation de devoir exposer les raisons de ces écarts et de présenter les mesures de correction envisagées dès le rapport présenté pour le débat d'orientations budgétaires déposé sur le bureau de l'Assemblée nationale concomitamment au dépôt du projet de loi de règlement du budget. Quelques mois après, c'est-à-dire au plus tard dans le plus prochain projet de loi de finances de l'Etat, ou de financement de la sécurité sociale, le Gouvernement doit tenir compte de l'écart important relevé par le Haut Conseil.

Un rapport annexé à ce projet de loi de finances de l'Etat, ou à ce projet de loi de financement de la sécurité sociale, analyse les mesures de correction envisagées, qui peuvent porter sur l'ensemble des administrations publiques ou sur certains sous-secteurs seulement, en vue de retourner aux orientations pluriannuelles de solde structurel définies par la loi de programmation des finances publiques. Le cas échéant, ce rapport justifie les différences apparaissant, dans l'ampleur et le calendrier de ces mesures de correction, par rapport aux projections figurant dans la loi de programmation des finances publiques.

L'avis du Haut Conseil des finances publiques comporte une appréciation de ces mesures de correction et, le cas échéant, de ces différences.

Le Gouvernement peut lui demander de constater si les conditions mentionnées pour la définition des circonstances exceptionnelles sont réunies ou ont cessé de l'être.

Le Haut Conseil répond sans délai, par un avis motivé et rendu public sur son site internet. L'article liminaire du premier projet de loi de finances, autre que la loi de règlement suivant la publication de cet avis, peut alors déclarer une situation de circonstances exceptionnelles ou constater que de telles circonstances n'existent plus.

Jusqu'à aujourd'hui, les avis rendus par le Haut Conseil des finances publiques sur les projets de lois de règlement du budget n'ont jamais contraint le Gouvernement à prendre des mesures correctrices dans ses projets de lois de finances ou de financement annuels, dans la mesure où le déficit budgétaire structurel des finances publiques est toujours apparu inférieur au déficit de même nature prévu dans la loi de programmation.

Toutefois, le Haut Conseil a relevé que cette heureuse occurrence a pu être obtenue, soit par une révision à la baisse des objectifs contenus dans l'avant-dernière loi de programmation en

matière de réduction du déficit structurel jusqu'en 2016 et, à partir de 2017, par une élasticité particulièrement élevée du rendement des prélèvements obligatoires accompagnant elle-même une révision à la hausse du taux de croissance économique, si bien que le passage du déficit public sous le seuil des 3% de PIB qui a permis à la France de sortir de la procédure européenne de déficit excessif a pu être réalisé sans aucun effort budgétaire structurel discrétionnaire, ni en recette, ni en dépense.

Dans son avis rendu à fin septembre 2020 sur le projet de loi de finances pour 2021 : « Le Haut Conseil relève que la loi de programmation de janvier 2018 constitue désormais une référence dépassée, qu'il s'agisse du scénario macroéconomique ou de celui de finances publiques. En particulier, la crise sanitaire a affecté le potentiel productif de l'économie française. En conséquence, le Haut Conseil estime nécessaire l'adoption dès le printemps 2021 d'une nouvelle loi de programmation des finances publiques fixant une nouvelle trajectoire d'évolution du PIB et du PIB potentiel ainsi que de finances publiques.

Enfin, le Haut Conseil constate que le ratio de dette publique s'établirait, en 2021, 18 points de PIB au-dessus de son niveau d'avant-crise et 22 points au-dessus de celui prévu par la loi de programmation. Cette augmentation massive, résultant d'un choc aussi violent qu'inédit sur l'activité et de la réponse budgétaire apportée, intervient après une décennie quasi ininterrompue de hausse de la dette.

Dans un contexte de croissance potentielle affaiblie rendant plus difficile la réduction du déficit, la soutenabilité à moyen terme de la dette publique constitue un enjeu central de la stratégie financière de la France et appelle la plus grande vigilance ».

c) L'information financière sur les administrations de l'Etat mise en ligne sur le site internet de la Cour des comptes.

L'information financière produite et publiée par la Cour des comptes sur les administrations de l'Etat est très diverse et très riche dans la mesure où elle relève de ses quatre missions : juger les comptes des comptables publics, contrôler la gestion des gestionnaires publics, évaluer les politiques publiques et certifier les comptes de l'Etat.

Les missions de jugement et de certification des comptes, complémentaires, garantissent la qualité de l'information comptable et financière produite par les administrations de l'Etat et répondent à l'objectif prévu à l'article 47-2 - 2ème alinéa - de la Constitution selon lequel les comptes des administrations publiques, en premier lieu ceux de l'Etat sont réguliers et sincères

CHAPITRE 3

et donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière.

Le 1^{er} alinéa de cet article 47-2 prévoit, par ailleurs, que la Cour des comptes assiste le Parlement dans le contrôle de l'action du Gouvernement. Elle assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances et de l'application des lois de financement de la sécurité sociale ainsi que dans l'évaluation des politiques publiques. Par ses rapports publics, elle contribue à l'information des citoyens.

Dans ses articles L 111-3, L 111-4, L 111-6, L 111-8, L 111-9, L 111-10 et L 111-11, le code de juridictions financières définit un champ très large de contrôle des comptes et de la gestion, non seulement des administrations de l'Etat, mais aussi des entreprises publiques et d'organismes très divers, d'envergure nationale, financés par les ressources publiques ou par des dons relevant de la générosité publique.

L'article L111-11 accorde aussi à la Cour des comptes un droit de contrôle sur les comptes que les délégataires de service public ont produit aux autorités délégantes de statut national et, selon l'article L 111-12, sur les organismes collecteurs de la participation des employeurs à l'effort de construction.

Selon les termes de l'article L111-2, par ses contrôles, la Cour des comptes vérifie sur pièces et sur place la régularité des recettes et des dépenses décrites dans les comptes et s'assure du bon emploi des crédits, fonds et valeurs gérés par les services et organismes relevant de sa compétence. Ces contrôles comportent donc deux volets, l'un portant sur la régularité des opérations, l'autre sur le « bon emploi » des fonds publics, qui consiste à s'assurer d'un emploi économe, efficace et efficace de ces fonds.

L'article L111-13 ajoute au contrôle du bon emploi des fonds publics, que la Cour des comptes contribue, conformément à l'article 47-2 de la Constitution précité, à l'évaluation des politiques publiques.

La démarche d'évaluation suppose que conformément à des règles spécifiques, des méthodes pluridisciplinaires et des procédures particulières requérant la participation à l'évaluation des représentants de l'entité, l'évaluation cherche à apprécier, non seulement l'efficacité socio-économique de politiques publiques, leur impact en ce domaine sur les publics concernés, mais aussi leur pertinence notamment dans le cas où cet impact n'est pas au rendez-vous.

En la matière, la démarche d'évaluation pratiquée par la Cour des comptes ne prétend pas être aussi ambitieuse, notamment parce qu'elle veut éviter d'être critiquée par les responsables politiques pour une immixtion dans leur choix de nature politique. Aussi, en ce domaine, ce limite-t-elle à vérifier si les résultats d'une politique publique sont à la hauteur des objectifs fixés, et si les moyens budgétaires sont utilisés de manière efficace et efficiente. Le rôle de la Cour n'est donc pas de se prononcer sur les choix politiques, mais d'évaluer leurs conséquences et de formuler des recommandations pour atteindre les objectifs votés par le Parlement ou les assemblées délibérantes.

Par ses missions constitutionnelles, la Cour des comptes doit non seulement assister le Parlement dans le contrôle de l'action du Gouvernement, ou assister le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances et dans l'évaluation des politiques publiques, mais aussi contribuer à l'information des citoyens par la publication de ses rapports.

A cet effet, cinq types de rapports sont publiés par la Cour des comptes.

Le rapport qui fournit l'information financière la plus prégnante sur la conduite par l'Etat de la gestion de ses propres finances est le rapport présentant chaque année au mois de juin la situation et les perspectives des finances publiques. Dans ce rapport, la Cour des comptes fournit une information, à la fois rétrospective et prospective sur l'évolution des finances de l'Etat, mais aussi de celles de ses opérateurs, de la sécurité sociale et du secteur public local, en reliant l'évolution des finances de ces différentes sphères d'administrations publiques pour montrer la manière dont leur interdépendance peut ou non contribuer à respecter les engagements européens de la France en matière d'évolution des soldes budgétaires et d'endettement public.

Plus spécifiquement, le rapport annuel publié en mai de chaque année sur les résultats et la gestion budgétaires de l'Etat fournit une information riche et précise sur les conditions d'exécution du budget de l'Etat par rapport aux autorisations votées par le Parlement.

Le rapport sur la certification des comptes de l'Etat publié également au mois de mai de chaque année fait ressortir l'évolution de la qualité de l'information comptable de l'Etat, notamment à travers les réserves formulées et leur motivation. Comme mentionné ci-dessus au point I.B, la Cour a relevé, à l'occasion de la certification des comptes de l'exercice 2017 que, dans plusieurs cas, elle n'avait pas été en mesure de se prononcer sur la fiabilité des enregistrements comptables en raison tant des conditions de tenue de la comptabilité générale dans l'application informatique Chorus que de l'organisation et du suivi du contrôle interne ministériel, ce qui a opposé une limite

CHAPITRE 3

sérieuse à l'étendue de ses vérifications. Elle en a conclu que des marges de progrès significatives restaient donc à réaliser pour parfaire la comptabilité générale de l'Etat.

Par ailleurs, la Cour publie, chaque année au mois de février, plusieurs insertions dans son rapport public général comportant une information financière sur certaines politiques publiques, ou sur la gestion des administrations de l'Etat ou des organismes publics ou privés qui lui sont plus ou moins liés.

Enfin, des rapports publics thématiques rendent compte de la gestion financière ou de certaines opérations financières de certaines administrations ou organismes de l'Etat.

Dans son rapport publié en mars 2019 sur l'accès aux services publics dans les territoires ruraux, la Cour préconise ainsi de rationaliser les réseaux de certains services déconcentrés de l'Etat, tout à la fois en maintenant un lien de proximité avec les habitants, mais avec le souci de réaliser des économies budgétaires, par le regroupement géographique, la mutualisation fonctionnelle ou l'accélération du développement des infrastructures de communication numérique.

d) L'information financière sur les administrations de l'Etat mise en ligne sur le site de l'INSEE.

Les publications de l'INSEE en la matière sont de deux natures :

- D'une part des publications de statistiques sur les comptes et les finances de l'Etat. L'INSEE est ainsi le premier à publier, en mars de chaque année, les dernières données d'exécution sur les finances publiques et sur celles de l'Etat, dans la nomenclature de la comptabilité nationale conforme au système européen de comptes (SEC 2010) afin notamment de permettre au Gouvernement de présenter dans les délais à la Commission européenne son rapport sur l'exécution du Programme de Stabilité ;
- D'autre part des analyses statistiques sur les finances de l'Etat, tant en matière de dépenses, par exemple sur les effectifs d'agents et leurs rémunérations, que sur les recettes, par exemple sur les prélèvements obligatoires.

2.3 L'information financière publiée sur les administrations de sécurité sociale.

a) L'information publiée par la Cour des comptes.

La Cour des comptes publie annuellement, en dehors de rapports thématiques publiés certaines années ou d'insertions ponctuelles dans son rapport public général annuel paraissant au mois de

février, deux rapports emblématiques sur la protection sociale : le rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques et le rapport sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale.

Le rapport annuel sur la situation et les perspectives des finances publiques.

Ce rapport, publié annuellement au mois de juin, comporte des développements sur la situation et les perspectives des finances des administrations de sécurité sociale dans l'ensemble des trois sphères d'administrations publiques (l'Etat et ses opérateurs, les administrations de sécurité sociale et les administrations publiques locales). Il se révèle très important pour le pilotage d'ensemble des finances publiques dans la mesure où il vise à faire ressortir les interrelations entre ces trois sphères, à donner des comparaisons avec nos voisins européens, et à recommander des mesures pour améliorer la gouvernance de nos finances publiques et rendre la protection et les prestations sociales plus efficaces et plus efficaces.

Le rapport annuel sur l'application des lois de financement de la sécurité sociale (RALFSS).

Ce rapport est publié annuellement au mois de septembre. Comme son nom l'indique, il a pour objet, chaque année, de présenter les conditions dans lesquelles a été exécutée la dernière loi de financement de la sécurité sociale en mettant en perspective cette exécution. Par ailleurs, il contient des développements thématiques sur le pilotage du système de sécurité sociale, sur certaines prestations de soins, consommations sanitaires ou prestations sociales, ou sur les activités de certains professionnels de la santé.

A titre d'illustration, à travers la lecture du sommaire du rapport publié en septembre 2018, on percevait bien le sens des messages que la Cour voulait faire passer, à destination du Gouvernement qui établit et présente annuellement les projets de loi de financement de la sécurité sociale, du Parlement appelé à les adopter, des usagers « consommateurs » des mesures qu'ils contiennent et des citoyens/contribuables concernés par le financement de ces mesures et par l'efficacité et l'efficacité du système de sécurité sociale. Ces messages étaient les suivants :

- Parvenir à un rétablissement durable de l'équilibre financier des régimes de sécurité sociale afin d'éliminer la dette « sociale » qui constitue en soi une anomalie dans la mesure où elle finance des dépenses de consommation courante ;
- Améliorer la structuration de l'offre de soins pour rétablir un meilleur équilibre territorial et mieux intégrer les progrès des techniques de soins ;

CHAPITRE 3

- Renforcer la maîtrise des coûts du médicament en agissant, à la fois, sur le volume de consommation des médicaments, sur leur nature en favorisant la prescription de génériques plutôt que les princeps, sur leur prix et sur leur coût de distribution ;
- Réformer certaines aides aux familles en renforçant celles octroyées aux familles les plus vulnérables et en les réorientant pour favoriser le développement de certaines prestations, tels les modes de garde de la petite enfance ;
- Améliorer les performances des organismes gestionnaires de la sécurité sociale en poursuivant un réel regroupement de ces organismes, en mutualisant davantage certaines de leurs fonctions supports, mais aussi en développant l'efficacité de leurs moyens dans la lutte contre certains abus ou certaines fraudes affectant, par exemple, les retraites versées à des résidents à l'étranger.

b) L'information publiée par l'INSEE.

L'information financière sur la protection sociale publiée par l'INSEE est de deux types :

- Une publication annuelle sur les comptes des administrations publiques, dont ceux des administrations de sécurité sociale. Cette publication permet, en début d'année suivante (fin mars), au Gouvernement, à la Cour des comptes et à la Commission européenne, d'avoir connaissance des données provisoires sur les dépenses, les recettes, le solde d'exécution budgétaire et la dette des différentes sphères d'administrations publiques, dont celle des administrations de sécurité sociale ;
- Une publication régulière d'études statistiques sur la gestion et les résultats des politiques sociales. Une des publications emblématiques en ce domaine est celle, annuelle, du « Portrait social de la France » dans lequel figurent des statistiques et des analyses sur certaines politiques sociales. A titre d'illustration, le portrait publié en septembre 2017 avait trait, par exemple, à l'impact des réformes intervenues en 2016 en matière de prestations sociales et de prélèvements obligatoires sur les différentes catégories de ménages en fonction de leur niveau de vie.

c) L'information publiée par la direction de la recherche, des études, de l'évaluation et des statistiques (DREES).

L'activité de la DREES consiste d'abord à produire les statistiques dans le domaine de la protection sociale. A cet effet, elle est en charge de la conception de l'appareil statistique, de la collecte et du traitement des données et de la publication des statistiques.

Elle contribue aussi à l'élaboration des comptes nationaux de la santé et des comptes de la protection sociale. Elle publie, par ailleurs des études, telle celle sur l'état de santé de la population en France.

Enfin, elle soutient les travaux de recherche dans le domaine de la protection sociale et contribue aux travaux d'évaluation des politiques sociales en coordonnant leur conception, en participant à leur validation et à la mise en œuvre des méthodes d'évaluation.

Les documents produits et publiés par la DREES concernent ainsi des domaines très variés de la protection sociale. Au-delà des publications recouvrant les thèmes des travaux précités, on peut citer aussi des publications sur l'aide et l'action sociale, sur les établissements de santé et les établissements médico-sociaux, sur la famille et l'enfance et sur le handicap et la dépendance.

La DREES a une mission prioritaire : doter son ministère de tutelle en charge de la santé, les services déconcentrés, ainsi que les établissements, organismes et agences gravitant dans l'orbite de ce ministère, d'une meilleure capacité d'observation, d'expertise et d'évaluation de leur action et de leur environnement. A ce titre, par exemple, elle publie annuellement un panorama des établissements de santé, publics et privés, qui fournit des chiffres clés, globalisés, sur leurs activités et leur situation financière. De plus, des publications plus courtes, études et résultats ou dossiers, peuvent faire le point sur un aspect particulier. Enfin, elle met les données statistiques à la disposition du public en open data (par exemple, sur l'activité, le financement, l'offre hospitalière, etc.).

d) L'information publiée par la direction de l'animation, de la recherche, des études et des statistiques (DARES).

Le champ d'analyse et d'expertise de la DARES comprend l'emploi, le chômage, les métiers et les qualifications, la rémunération des salariés, les conditions de travail, les relations professionnelles, la négociation collective, la formation des actifs, les politiques de l'emploi, du travail, et de la formation professionnelle.

Afin d'éclairer le débat économique et social et d'apporter un appui à la conception et à la mise en œuvre des politiques publiques sur ces questions, la DARES produit une information statistique régulière via l'exploitation de données administratives et d'enquêtes, contribue à l'évaluation des politiques publiques, finance des études et des recherches, anime et appuie le réseau des services d'études, d'évaluation et de statistiques.

CHAPITRE 3

Dans ces différents domaines, les publications de la DARES sont de quatre types.

Une publication intitulée « Analyses - Indicateurs – Résultats » porte sur les thématiques de l'emploi et du chômage, des conditions de travail et de la santé au travail, des métiers et des qualifications, des politiques d'emploi, de la formation professionnelle, des relations professionnelles et des salaires.

Des études synthétiques de deux catégories, intitulées « Synthèse Stat » et « Synthèse Eval », ont vocation à accueillir des synthèses de données ou d'évaluation sur les thèmes de l'emploi, du travail et de la formation professionnelle.

Des documents d'études comportent des résultats détaillés ou théoriques d'études réalisés ou commandés par la DARES.

Enfin, la revue Travail et Emploi est une revue trimestrielle de recherche en sciences sociales à caractère pluridisciplinaire et international. Elle propose des analyses de chercheurs français et étrangers en sociologie et économie du travail, en sociologie de l'emploi et des relations professionnelles, en histoire, droit et psychologie du travail, en sciences de gestion et en sciences politiques en matière sociale.

2.4 L'information financière publiée sur les établissements publics de santé.

a) L'information financière remise par le Gouvernement au Parlement

La mission d'évaluation et de contrôle de la sécurité sociale, créée par la loi organique du 2 août 2005 relative aux lois de financement de la sécurité sociale, a pour mission, au sein de chaque assemblée du Parlement, de suivre et contrôler l'application de ces lois de financement. Elle peut procéder à l'évaluation de toute question touchant aux finances de la sécurité sociale et produire des rapports, dont certains concernent les finances des établissements de santé.

b) L'information financière publiée par l'ATIH

Le domaine de la santé fait l'objet d'un effort particulier de recueil d'informations tant sanitaires que d'organisation des moyens humains et financiers. Ces informations sont progressivement rendues publiques sous réserve des dispositions relatives au secret médical. Les principaux dispositifs de recueil et de diffusion d'information financière sur les établissements de santé sont gérés par l'ATIH (agence technique d'information sur l'hospitalisation), établissement public administratif de l'État créé en 2000. L'information est mise à disposition sur son site internet

dédié (www.scansante.fr). Elle provient d'une remontée du programme de médicalisation des systèmes d'information (PMSI), des études nationales de coût (ENC), des états financiers (comptes financiers, états des prévisions de recettes et de dépenses, rapports annuels et infra-annuels), des bilans sociaux et des ministères pour ce qui concerne les dotations et forfaits versés. Il s'agit donc d'une information particulièrement riche en matière financière mais aussi concernant l'activité des établissements.

c) L'information financière publiée par l'ANAP

L'agence nationale d'appui à la performance des établissements de santé et médico-sociaux, créée en 2009, met en ligne et entretient une base de données d'indicateurs de performance des établissements qui pratiquent la médecine, la chirurgie ou l'obstétrique. Cette base permet des comparaisons entre établissements notamment dans le domaine financier (base de données Hospidiag).

d) L'information financière publiée par les agences de notation

Certains établissements publics de santé sont notés par les agences de notation (Assistance publique-Hôpitaux de Paris, Hospices civils de Lyon par exemple). C'est pour eux une obligation dès qu'ils veulent bénéficier d'un financement sur le marché obligataire, soit à titre individuel soit de façon groupée au travers du groupement de coopération sanitaire « CHU de France Finance »¹⁶. La publication d'une fiche de notation est l'occasion d'une communication financière sur l'établissement public de santé.

e) L'information publiée par les juridictions financières

Les établissements publics de santé font l'objet de rapports d'observations définitives de la part des chambres régionales des comptes qui sont publiés sur le site internet de la Cour des comptes. Par ailleurs, des enquêtes thématiques sont lancées ponctuellement par les juridictions financières et sont publiées, soit dans des rapports thématiques spécifiques, soit au sein du rapport annuel de la Cour des comptes¹⁷.

¹⁶ Le GCS « CHU de France Finance » est un groupement de coopération sanitaire de moyens, regroupant 20 centres hospitaliers régionaux et universitaires publics français (CHU)

¹⁷ Voir par exemple le chapitre sur la dette des hôpitaux au sein du rapport public annuel 2018 de la Cour des comptes

2.5 L'information financière publiée sur les collectivités et les établissements du secteur public local.

a) L'information financière sur le site de la performance publique

Cette information concerne les ressources et les dépenses par type des collectivités et contient un « jaune budgétaire » sur les transferts financiers de l'Etat aux collectivités locales.

Des informations financières sont également données sur certaines politiques publiques : enseignement scolaire et supérieur, politique en faveur de la famille, revenu de solidarité active, aménagement des territoires et services urbains, transport de voyageurs...

b) L'information financière sur le site de la Cour des comptes

Les rapports publiés par la Cour des comptes contenant une information financière sur le secteur public local sont les suivants :

- Le rapport public annuel et général contenant des insertions sur le secteur public local ;
- Le rapport annuel sur la situation et les perspectives des finances publiques contenant une partie sur les finances du secteur public local, en lien avec les finances des deux autres sphères d'administrations publiques ;
- Les deux rapports annuels sur la situation financière et sur la gestion des collectivités territoriales et de leurs établissements publics ;
- Les rapports publics thématiques sur les politiques publiques locales partagées entre l'Etat et les collectivités locales.

Par ailleurs, la Cour des comptes publie également sur son site internet tous les rapports des chambres régionales et territoriales des comptes portant sur l'examen de la gestion des collectivités territoriales, de leurs établissements publics et de leurs « satellites », ainsi que leurs avis de contrôle budgétaire de ces collectivités et établissements.

c) L'information financière sur le site « collectivités locales » (site commun de la DGFiP et de la DGCL)

En sus des informations de nature réglementaire et législative, ce site publie un ensemble très riche de données statistiques nécessaires à l'analyse financière des collectivités locales (fiches financières comportant des ratios par strate démographique, données sur la fiscalité ...).

Par ailleurs plusieurs rapports ou bulletins sont aussi publiés sur le site :

- Collectivités locales en chiffres : l'objectif de ce rapport est de fournir annuellement les informations statistiques essentielles sur les collectivités locales. Il est réalisé par le Département des études et des statistiques locales de la Direction générale des collectivités locales. Les principaux chapitres portent sur les structures, les finances, les personnels des collectivités locales et donnent, en complément des chiffres, un commentaire succinct et surtout des définitions et des références ;
- Les chiffres clés des collectivités est un extrait du document précédent publié sous forme de plaquette ;
- Le rapport de l'Observatoire des finances et de la gestion publique locale dresse un état des lieux des finances locales. Après une vue d'ensemble sur les finances locales, il présente une analyse détaillée des finances des collectivités par nature d'opérations budgétaires. Chaque niveau de collectivité (communes, département, région, groupements à fiscalité propre) fait ensuite l'objet d'une fiche d'analyse financière. Le rapport comporte également un dossier approfondissant un sujet spécifique (par exemple, une analyse sur les effectifs des collectivités locales à partir des données de l'Insee) ;
- Le bulletin d'information statistique de la DGCL (mensuel thématique). Comme exemples de thèmes, on peut citer : les effectifs dans la fonction publique territoriale, le poids des budgets annexes et des syndicats dans les finances des collectivités locales, la part des femmes parmi les élus locaux... ;
- Le guide statistique sur la fiscalité locale (statistiques fiscales par nature de collectivités) ;
- Des données sur la fonction publique territoriale ;
- Des données sur l'intercommunalité.

CHAPITRE 3

d) L'information financière sur le secteur public local traitée par les laboratoires et entrepôts de la donnée publique.

Si la politique d'ouverture des données, ou open data, existe déjà depuis quelques années au sein des administrations, la loi pour une République numérique d'octobre 2016 a marqué une nouvelle étape dans l'histoire de l'open data en France en instaurant l'ouverture des données publiques par défaut.

Comme d'autres administrations (à Bercy, dans d'autres ministères et collectivités territoriales), la Direction générale des Finances publiques (DGFiP) est désormais engagée dans une démarche d'ouverture de ses données financières. Cette orientation s'est traduite notamment par la publication, en 2016, du code source permettant le calcul des impôts sur les revenus de l'année 2014, complétée, en septembre 2017, par l'ouverture du code du calcul de l'impôt sur le revenu des années 2010 à 2015.

L'Open data répond à une exigence de transparence de l'action publique, très anciennement affirmée dans l'article 15 de la déclaration des droits de l'homme de 1789 : « La Société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration ».

Pour les entreprises, les données ouvertes sont un bien commun qui doit être facteur d'externalités économiques positives. Au regard de certains modes antérieurs de mise à disposition des données, l'open data permet un jeu gagnant/gagnant entre l'administration et la société. Par exemple, les retours sur les jeux de données exposés permettent d'améliorer leur qualité.

Data.gouv, la plateforme de publication des données ouvertes, est un bon outil pour une collaboration entre producteurs de données et utilisateurs qui peuvent avoir une conversation et des échanges techniques autour des jeux de données.

Au niveau central, le département « Etalab », rattaché à la Direction Interministérielle du Numérique (DINUM), est chargé de concevoir et mettre en œuvre la stratégie de l'État dans le domaine de l'ouverture et du partage de la donnée. A ce titre, il met en œuvre et anime la plateforme ouverte des données publiques « data.gouv.fr » qui héberge les jeux de données et recense leurs utilisations.

Les directions et services de Bercy sont déjà engagés dans une démarche d'ouverture de leurs données et étendent leurs initiatives aux territoires pour les inciter à participer à cette nouvelle donne autour de la data financière.

Ce qui est en jeu, c'est la question des nouveaux modèles économiques et usages innovants liés au développement de l'open data et les impacts attendus pour les entreprises et pour les citoyens (développement des territoires, innovation de services, transparence de la donnée publique,...).

Pour accroître l'impact de cette modernisation au niveau local, Opendata France est l'association de référence mandatée par les pouvoirs publics pour apporter les services et l'assistance nécessaire aux collectivités locales désireuses d'identifier, qualifier, mettre en qualité et ouvrir leurs jeux de données, notamment financières, aux acteurs externes.

La publication des données en open data a une finalité : leurs réutilisations par les acteurs publics ou privés et la société civile. Que ce soit sous forme d'application, de service ou d'analyse, que ce soit des entreprises, des associations, des individus ou les collectivités elles-mêmes, les cas de réutilisation sont nombreux et pourtant peu connus. OpenData France présente et valorise ces cas de réutilisation.

Cette dernière association aide donc les collectivités à lancer ou développer leurs projets d'open data :

- Elle intervient dans des séminaires de sensibilisation à destination des acteurs publics ;
- Elle épaulé spécifiquement les institutions qui lui en font la demande dans la compréhension des enjeux de l'ouverture des données publiques, les bonnes pratiques, les conditions opérationnelles de mise en œuvre ;
- Elle met en accès libre les supports utiles au développement des projets : guide pédagogique, exemple de délibération ou d'article juridique, méthodologie d'animation.

Les enjeux liés à la maîtrise de la data financière par les collectivités territoriales sont considérables : développement des cas d'usages autour de l'ingénierie financière, création d'un écosystème d'innovation citoyenne et entrepreneuriale sur le territoire, analyse prospective et aide à la décision renforcée par l'utilisation des algorithmes de calculs, travaux de recherche académiques et de contre-expertise simplifiée pour les citoyens en quête d'une meilleure objectivation des politiques locales, etc.

LES MODALITÉS DE LA COMMUNICATION FINANCIÈRE PROPRE AU SECTEUR PUBLIC

1. Les cibles et les finalités de la communication financière sur les administrations publiques

Deux grands types de cibles peuvent être distingués, d'une part, les cibles externes et, d'autre part, les cibles internes.

1.1 Les cibles externes de la communication financière.

Ces cibles sont les suivantes :

- Les citoyens, les contribuables ou les usagers des services publics ;
- Les partenaires économiques et financiers des administrations publiques ;
- Les personnes physiques ou morales susceptibles de s'installer sur le territoire national ou local.

a) La communication financière en direction des citoyens, des contribuables et des usagers.

Le citoyen est censé être intéressé par la qualité de la gestion financière des administrations publiques. A ce titre, la communication financière peut être nourrie par six types d'information financière :

- Une information sur le niveau et la répartition entre catégories de contribuables des différents types de prélèvements obligatoires ;
- Une information sur le niveau des dépenses publiques, sur leur répartition entre les différentes politiques publiques ;
- Une information sur la qualité de la gestion budgétaire des administrations publiques ;
- Une information sur la gestion et la situation patrimoniale des administrations publiques ;
- Une information sur les conditions d'emploi de l'argent public selon les critères d'efficacité et d'efficacé ;
- Une information de nature prospective sur la manière dont l'Etat respecte ou pas ses engagements européens quant à l'évolution des soldes de finances publiques.

CHAPITRE 4

L'information financière destinée aux usagers doit mettre en rapport le prix ou le tarif qu'ils acquittent, avec la quantité et la qualité du service rendu.

La publication de ces différents types d'information financière doit permettre aux citoyens, aux contribuables et aux usagers, dans le cadre d'expression d'une démocratie représentative, d'adhérer aux actions, aux projets ou aux politiques présentés par le Gouvernement, adoptés par le Parlement ou par les autres instances délibérantes et mis en œuvre par les agents des administrations publiques.

Elle peut même avoir une visée plus ambitieuse, celle de créer la base d'une démocratie participative supposant un jeu d'interactions entre, d'une part, les citoyens et les usagers, d'autre part, le Gouvernement et les élus nationaux ou locaux.

Toutefois, la question mérite d'être posée de l'intérêt du citoyen à s'approprier tous les aspects de l'information financière, y compris celui portant sur la situation patrimoniale des entités publiques dont ils relèvent. A cet égard, l'exemple peut être pris de la maintenance des infrastructures publiques, pour se poser la question de savoir de quel type d'information financière devrait pouvoir disposer le citoyen pour apprécier le bon emploi de l'argent public.

Force est alors de reconnaître que le maintien en bon état du patrimoine public devrait faire partie des critères permettant de juger de ce bon emploi et qu'en la matière, la politique d'amortissement ou de provisionnement pour risques ou pour grosses réparations doit être incluse dans le contenu de l'information financière à destination des citoyens, quitte pour les élus ou les gestionnaires à bien expliquer, dans leur communication financière, la signification et l'intérêt d'une pratique de l'amortissement ou du provisionnement pour couvrir les risques d'accidents ou les charges futures de grosses réparations.

b) La communication financière en direction des partenaires économiques et financiers de la collectivité publique.

Cette communication doit avoir pour principal objectif de solidifier la relation de confiance, d'une part, avec les partenaires économiques et d'autre part, avec les partenaires financiers.

Les objectifs de la communication financière en direction des partenaires économiques.

Deux grands types de partenaires économiques peuvent contractualiser la réalisation de prestations pour les administrations publiques, d'une part, les fournisseurs, d'autre part, les délégataires de service public.

En direction des fournisseurs, la communication d'informations sur la situation financière de l'administration, prouvant la solidité de son équilibre financier et l'absence de risque dans le paiement des prestations, tant sur le paiement lui-même, que sur le délai de paiement, peut contribuer à l'obtention du meilleur prix pour une quantité et une qualité de prestations données.

De même, une communication financière diffusant, en toute transparence, une information financière de qualité sur les éléments qui conditionnent les relations contractuelles avec les délégataires de service public, portant notamment sur les marges de manœuvre financière actuelles et futures, ne peuvent que rassurer les cocontractants quant à leurs relations à moyen et long terme avec l'administration publique concernée.

S'agissant des universités, la loi du 10 août 2007 relative aux libertés et aux responsabilités des universités leur a conféré davantage d'autonomie dans leur gestion. Aujourd'hui, pratiquement toutes les universités ont accédé à cet élargissement de leur autonomie de gestion et donc à plus de responsabilité, en particulier dans la gestion de leurs ressources humaines et dans celle de leurs biens immobiliers.

Conséquemment, elles ont ressenti le besoin d'accroître leur notoriété et leur attractivité. A travers leurs activités de recherche, leurs innovations, leur développement régional, national et international, la multiplicité des cibles visées, leur potentiel de « matière grise », leurs appuis locaux, européens et étatiques, elles doivent s'appuyer désormais sur leurs propres capacités, leurs réseaux, leurs ressources financières et immatérielles afin d'obtenir le maximum de possibilité de développement, d'autonomie financière et stratégique. Elles doivent ainsi s'engager dans une communication de type entrepreneurial en direction des milieux économiques pour étendre le champ de leurs contrats de recherche et maximiser leurs ressources propres et leur autonomie financière.

Les objectifs de la communication financière en direction des marchés financiers.

L'élément déterminant pour un investisseur, au moment de prendre sa décision de concours financier, est d'avoir accès à toutes les données qui caractérisent et conditionnent la solvabilité à moyen et à long terme de la collectivité ou de l'établissement public concerné.

En ce domaine, la communication financière doit reposer sur une information financière transparente et fiable, c'est-à-dire une information présentant sincèrement et fidèlement la situation financière réelle de l'entité publique.

CHAPITRE 4

Jusqu'à maintenant cette dernière a pu bénéficier, de la part des investisseurs, de conditions de crédit avantageuses au regard du bas niveau des taux d'intérêt pour les emprunts qui financent sa dette, nonobstant le niveau de celle-ci, ce qui ne peut que renforcer le caractère crucial d'une communication financière complète, fiable et transparente si la collectivité publique veut maintenir ces conditions avantageuses en cas de remontée des taux d'intérêt.

c) La communication financière en direction des personnes physiques ou morales résidant ou s'implantant sur le territoire national ou local.

En direction des résidents ou des entreprises installées sur le territoire national ou local, la communication financière peut diffuser une information financière mettant en relief le niveau et la qualité de ses équipements publics et la modération relative de la pression fiscale et des tarifs qui permettent de les financer.

Les entreprises décidant de demeurer sur le territoire national ou local, ou de venir s'y installer, peuvent être séduites ou attirées par les mêmes caractéristiques d'équipements et de niveaux de pression fiscale et de tarifs, pour elles-mêmes et pour leurs employés.

1.2 Les cibles internes de la communication financière.

En interne, la communication financière s'adresse, soit aux instances délibérantes des administrations publiques, soit à leurs gestionnaires ou à leurs agents.

a) La communication financière en direction des assemblées délibérantes.

Cette communication doit fournir aux membres de l'assemblée délibérante toute l'information financière disponible pour leur permettre de prendre les bonnes décisions en matière budgétaire et financière.

En cette matière, l'abondance de l'information financière n'est pas forcément synonyme de qualité de cette information. Les rapports de gestion doivent donc être concentrés sur le commentaire des données essentielles.

Quant aux états financiers issus de la comptabilité générale, ils doivent contribuer à éclairer l'analyse des documents budgétaires présentés au vote des assemblées délibérantes en fournissant une connaissance plus complète de la situation financière et patrimoniale des entités publiques concernées.

Pour ce qui concerne les administrations de l'Etat, le CGE, préalable indispensable pour le calcul des coûts des politiques mises en œuvre à travers les missions et les programmes budgétaires, fournit une information financière essentielle qui s'inscrit en complément des Rapports Annuels de Performance (RAP) soumis au Parlement. L'ensemble de ces documents, de nature budgétaire et patrimoniale, intégrés au Projet de loi de règlement, est désormais jugé indispensable dans le cadre des travaux d'examen des projets de loi de finances.

b) La communication financière en direction des gestionnaires des administrations publiques.

L'enrichissement du contenu de l'information financière devrait présenter pour eux une source d'amélioration de la gestion financière de leurs services. En exigeant, par exemple, le rattachement complet des charges de fonctionnement à l'exercice, les états financiers produits à partir de la comptabilité générale donnent une meilleure connaissance des coûts engagés dans les actions publiques. Ils constituent ainsi une aide dans les choix de gestion en permettant d'estimer les coûts complets de ces actions et donc leur efficacité. Ainsi, l'inventaire des immobilisations et leur amortissement permettent aux administrations d'avoir une meilleure connaissance de leur parc immobilier et du coût complet de leurs actions. Ceci devrait conduire les administrations publiques à réfléchir aux modes de gestion les plus adaptés pour leurs activités.

c) La communication financière interne en direction des agents des entités publiques.

L'information financière, doit être diffusée de la manière la plus synthétique, mais la plus complète possible à l'ensemble des agents des entités publiques car cette information est le reflet de leurs propres activités et il est juste qu'ils en bénéficient en retour pour se l'approprier et resituer leurs activités dans un cadre financier d'ensemble. A cet effet, l'information brute doit être retraitée sous forme de tableau de bord comportant non seulement des indicateurs de situation financière mesurant les marges de manœuvre budgétaire de l'administration, mais aussi des indicateurs de performance propres aux services ou aux politiques qu'elle met en œuvre.

2. La réglementation applicable à la communication financière sur les administrations publiques.

2.1 Les principes communs à l'ensemble des administrations publiques.

Ces principes communs reposent tout d'abord sur l'article 14 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 selon lequel tout citoyen a le droit de constater la nécessité de l'impôt et d'en suivre l'emploi, par lui-même ou par ses représentants.

L'article 15 de cette Déclaration prévoit le droit de la société de demander compte à tout agent public de son administration.

Enfin, l'article L 311-1 du code des relations entre le public et les administrations officialise l'open data pour l'ensemble des administrations publiques et les oblige à communiquer, aux personnes qui en font la demande, les documents qu'elles détiennent, en particulier les documents financiers.

2.2 La réglementation spécifique applicable à la communication financière relative aux administrations publiques

a) La réglementation applicable à la communication financière des administrations publiques productrices de l'information financière.

La réglementation applicable à la communication des administrations publiques productrices de l'information financière s'applique plutôt à la forme et au contenu de cette information, qu'à la communication financière elle-même laissée à leur initiative sur les conditions dans lesquelles l'information peut être publiée notamment sur leur site internet.

Toutefois, une catégorie d'administrations publiques paraît faire exception, celle des collectivités locales dont le code général des collectivités territoriales contient dorénavant des dispositions précises pour améliorer les conditions de publication de leur information budgétaire, comptable et prospective en matière financière (article L 2313-1 du CGCT applicable aux communes, transposé aux autres collectivités territoriales et établissements publics locaux).

b) La réglementation applicable à la communication financière des instances extérieures aux administrations publiques.

L'illustration de cette réglementation prend comme exemple la réglementation applicable à la communication de la Cour des comptes sur les finances de l'Etat, la plus développée et la plus explicite, qui figure dans le code des juridictions financières.

Les arrêts, observations et opinions de la Cour des comptes sont délibérés et adoptés collégalement, après une procédure contradictoire.

Ses observations et recommandations sont arrêtées après l'audition, à leur demande, des dirigeants des services ou organismes contrôlés, des autorités de tutelle, et de toute autre personne explicitement mise en cause.

À l'inverse, tout représentant, administrateur, fonctionnaire ou agent des services, établissements et organismes contrôlés, ainsi que, pour les besoins du contrôle, tout représentant ou agent de l'Etat, tout gestionnaire de fonds publics, tout dirigeant d'entreprise publique ou tout membre des services d'inspection et corps de contrôle dont l'audition est jugée nécessaire, a l'obligation de répondre à la convocation de la Cour des comptes.

Les observations et recommandations portant sur la gestion des services, organismes et entreprises contrôlés font l'objet de communications de la Cour des comptes aux ministres, organismes et entreprises ainsi qu'aux autorités administratives compétentes.

Sous réserve du respect des secrets protégés par la loi, la Cour des comptes peut rendre publiques ces observations et recommandations, selon des modalités fixées par un décret en Conseil d'Etat.

Lorsqu'elle envisage de rendre publique une communication, le premier président en informe les ministres, les représentants des organismes et collectivités intéressés ainsi que toute personne explicitement mise en cause. Ces derniers adressent leurs réponses dans un délai d'un mois, sauf prorogation accordée par le premier président sur demande écrite et motivée tendant à l'octroi d'un délai supplémentaire. La publication de la communication, accompagnée des réponses adressées au premier président, ne peut intervenir qu'à l'expiration du délai de réponse applicable.

Quand la Cour des comptes communique ou rend publiques des observations, les réponses qui sont jointes engagent la seule responsabilité de leurs auteurs.

Les communications de la Cour des comptes aux ministres, autres que celles portant sur le contrôle des entreprises publiques ou des organismes bénéficiant de la générosité du public et les réponses qui leur sont apportées sont transmises aux commissions des finances et, dans leur domaine de compétence, aux autres commissions permanentes de chacune des assemblées parlementaires à l'expiration d'un délai de réponse de deux mois. Elles sont également communiquées, à leur demande, aux commissions d'enquête de chacune des assemblées parlementaires.

Les observations de la Cour peuvent également être transmises par des communications du procureur général aux autorités compétentes.

La Cour des comptes adresse au Président de la République et présente au Parlement un rapport public annuel et des rapports publics thématiques, dans lesquels elle expose ses observations et recommandations et dégage les enseignements qui peuvent en être tirés.

Les rapports publics de la Cour des comptes portent à la fois sur les services, organismes et entreprises directement contrôlés par elle et sur les collectivités territoriales, établissements, sociétés, groupements et organismes qui relèvent de la compétence des chambres régionales et territoriales des comptes.

Les rapports publics de la Cour des comptes, auxquels sont jointes les réponses des ministres et des représentants des collectivités territoriales, des établissements, sociétés, groupements et organismes intéressés ainsi que de toute autre personne explicitement mise en cause, sont publiés au Journal officiel de la République française.

Le rapport public annuel comporte une présentation des suites données aux observations et recommandations de la Cour des comptes et des chambres régionales et territoriales des comptes, établie sur la base de comptes rendus que les destinataires de ces observations ont l'obligation de leur fournir.

3. Les structures mises en place pour la communication financière relative aux administrations publiques.

3.1 La problématique générale de la mise en place de ces structures.

Il reste difficile, voire impossible, d'identifier et de mesurer les moyens spécifiques dédiés à la communication financière, tant interne, qu'externe, relative aux administrations publiques.

En effet, tant les administrations publiques productrices de cette communication, que les instances publiant une information financière sur la gestion de ces administrations, ne précisent pas, dans leur rapport d'activités, les moyens humains et matériels spécifiquement dédiés à la communication financière en la matière.

S'il est ainsi difficile d'apprécier la quantité et la qualité des moyens de communication, il n'en demeure pas moins qu'en général, tant le ministère en charge du budget (actuellement le ministère de l'action et des comptes publics), que les services centraux des organismes de sécurité sociale, ou les services des collectivités locales les plus importantes, ou les instances d'études ou de contrôle les plus importantes, telle la Cour des comptes, se sont dotés d'une direction de la communication.

Ces services spécialisés sont de plus en plus impactés par le développement du numérique, particulièrement prégnant dans le domaine de la communication, ce qui suppose l'émergence en la matière, de nouveaux processus et de nouveaux métiers et la nécessité d'y former un personnel spécialisé.

Toutefois, en matière de communication financière sur les administrations de l'Etat comme sur les autres administrations publiques, l'importance majeure, s'agissant de l'accessibilité et de l'utilité de l'information financière publiée, se trouve moins dans le développement des réseaux et circuits numérisés de la communication, que dans le contenu de ce qui est diffusé dans ces circuits. En effet, le défi majeur en cette matière reste de rendre l'information financière intelligible par un public suffisamment vaste et d'intéresser ce public à ce type d'information complexe par nature eu égard à la diversité des administrations concernées et aux différentes natures et facettes de cette information.

3.2 Les moyens mis en œuvre par la Cour des comptes.

En vue de donner le maximum d'audience à la publication de ses rapports, la Cour des comptes met en œuvre des moyens conséquents dans ses relations avec la presse et les médias. La direction de la communication de la juridiction, en charge de la médiatisation des rapports, organise, lors de chaque publication, une conférence de presse, généralement présidée par le Premier président, à l'occasion de laquelle est remis, à chaque journaliste présent, un dossier de presse composé du discours de présentation du rapport du Premier président, du rapport lui-même, de sa synthèse et du communiqué de presse. Ce dossier est en même temps mis en ligne sur le site internet de la Cour et la direction de la communication informe par courriel les médias non présents à la conférence de presse en leur adressant le communiqué de presse.

CHAPITRE 4

Avec ou en dehors de la conférence de presse, c'est un réseau d'environ 3 000 journalistes français ou étrangers, regroupés en trente-cinq thématiques recouvrant tous les champs de compétences des juridictions financières, qui sont alertés par la publication des rapports de la Cour à travers des invitations ciblées, des rencontres informelles avec les journalistes, la communication de dossiers ou de communiqués de presse.

Le champ de cette communication est souvent relayé, au niveau régional, par les présidents de chambres régionales et territoriales des comptes qui peuvent organiser, à leur niveau, une conférence de presse ou une réunion informelle avec les journalistes locaux pour leur présenter le dossier de presse constitué par la direction de la communication de la Cour des comptes, lorsque le rapport publié a trait ou contient des observations et recommandations résultant de contrôles auxquels la chambre régionale ou territoriale des comptes a contribué.

On peut relever, à travers cette intensité des relations avec les médias et les journalistes, l'importance de la communication mise en œuvre par les juridictions financières pour maximiser l'audience de leurs publications.

Toutefois, les moyens matériels et humains mis en œuvre pour cette communication ne sont pas spécifiquement répertoriés dans le rapport d'activité de la Cour des comptes publié chaque année au mois de février. Dans cette partie du rapport, la Cour publie, en effet, des données chiffrées sur les moyens financiers et en personnel consacrés à ses quatre principales missions, juger, contrôler, certifier et évaluer, mais n'en publie aucune sur ceux qui sont consacrés spécifiquement à sa fonction de communication.

S'agissant du résultat des travaux, dans le Tome II de son rapport public annuel, la Cour des comptes publie les taux de suivi de ses recommandations, tant pour celles émises à son niveau, que pour celles émises par les chambres régionales ou territoriales des comptes depuis que l'article 107-1-1° de la loi NOTRE du 7 août 2015 a prévu pour ces dernières qu'un rapport sur le sujet soit émis au niveau régional par chaque président de chambre régionale ou territoriale.

Au-delà de la communication sur les rapports et sur les résultats des contrôles, le rapport général annuel de la Cour publié en février 2017 confirme l'adhésion des juridictions financières à la démarche d'open data et l'amplification de cette démarche.

Depuis 2014, la Cour des comptes a, en effet, pris l'initiative de mettre à disposition des jeux de données à l'occasion de la publication de ses rapports. En 2016, ce mouvement d'ouverture des données s'est amplifié. Ainsi, les données quantitatives utilisées dans les rapports rendus publics

sont désormais systématiquement mises à disposition sur le portail data.gouv.fr dans un format libre, ouvert et aisément réutilisable avec les outils numériques.

En complément, sont désormais accessibles sur le site des juridictions financières (ccomptes.fr) le texte intégral des rapports d'observations définitives des chambres régionales et territoriales des comptes, en commençant par ceux qui ont été publiés depuis 2013, ainsi que la jurisprudence financière depuis 2010. De même, de nombreuses données relatives à l'activité, à l'organisation et aux personnels des juridictions financières sont mises en ligne dans un format libre et réutilisable.

LES FORCES ET LES FAIBLESSES DE LA COMMUNICATION FINANCIÈRE PROPRE AU SECTEUR PUBLIC.

1. La critique sur la forme de la communication financière.

1.1 Une information trop prolix.

Si l'on prend l'exemple de l'information publiée par la Cour des comptes, celle-ci a pris la précaution de publier, parallèlement aux rapports publics eux-mêmes, des synthèses de ces rapports. Toutefois, la réduction du volume de l'information n'empêche pas une certaine prolixité résultant de l'abondance des données chiffrées qui figurent encore dans ces synthèses. A cet égard, un commentaire sur les principales tendances financières propres à l'année écoulée, au lieu d'une analyse détaillée des écarts de réalisation par rapport aux prévisions, répondrait sans doute mieux au message de la Cour destiné au grand public à travers une synthèse, à savoir : un retour durable à l'équilibre des comptes de l'Etat non encore assuré du fait principalement d'une insuffisante maîtrise des dépenses publiques.

A titre d'exemple, les chambres régionales des comptes publient des rapports qui analysent périodiquement la fiabilité des comptes et la situation financière des établissements publics de santé. Ils sont tous publiés sur le site internet des juridictions financières. Malgré la publication quasi systématique d'une synthèse destinée à résumer les points clés des contrôles, ces rapports restent pour la plupart d'une approche difficile pour les personnes peu familières du domaine sanitaire ou médicosocial, des finances et de la comptabilité. De fait, les rapports des juridictions financières portant sur les établissements publics de santé n'ont que peu de répercussion dans la presse, si ce n'est la presse spécialisée.

1.2 Une information redondante.

Les informations chiffrées sur l'évolution d'ensemble des comptes publics sont publiées sur plusieurs sites, notamment sur ceux de l'INSEE, de la performance publique, en plus de celui de la Cour des comptes. Toutefois, ce qui compte ce sont les commentaires formulés à l'appui des informations chiffrées et ceux de la Cour sont souvent autres et différents de ceux publiés par ailleurs, en

raison de ses missions propres l'amenant à critiquer, au besoin, la gestion des administrations de l'Etat et à formuler des propositions ou des recommandations visant à améliorer cette gestion.

Il n'empêche qu'il pourrait y avoir moins de données chiffrées dans les rapports de la Cour des comptes, portant notamment sur les finances de l'Etat, lorsqu'elles s'accompagnent de commentaires purement descriptifs sur les évolutions enregistrées, ces commentaires figurant, par ailleurs, dans les publications sur les sites précités auxquelles les rapports de la Cour pourraient utilement renvoyer.

1.3 Une information difficilement appréhendable.

Les rapports d'information financière sur les administrations publiques sont le plus souvent publiés sur le site internet des administrations productrices de l'information, ou sur celui des instances d'études ou de contrôle et les publications sur support papier se font de plus en plus rares.

Cette raréfaction pose le problème de l'accessibilité à cette information par une partie du public éprouvant des difficultés ou une impossibilité d'usage de l'outil internet, qui demeure, notamment chez les personnes âgées, une minorité non négligeable.

Pour ce qui est du secteur hospitalier, il faut noter que les données chiffrées, que ce soit de l'état des prévisions de dépenses et de recettes ou du plan global de financement pluriannuel, ne sont pas mises en ligne sous forme d'open data pouvant être exploitées directement. La dématérialisation et la mise en place de systèmes d'information intégrés dans la plupart des établissements de santé sont pourtant de nature à faciliter la mise à disposition de données financières au public et à toutes les parties intéressées. Cette mise à disposition pour le plus grand nombre concourrait à la meilleure compréhension du fonctionnement et des contraintes du service public hospitalier. Il convient de rappeler, en la matière, que les établissements de santé sont soumis aux mêmes obligations en matière d'open data que l'ensemble des établissements publics. Au titre de la loi n°2016-1321 du 7 octobre 2016 pour une République numérique, les établissements publics de santé ou médico-sociaux sont, en effet, concernés par son article 6 qui instaure le principe de l'open data par défaut. À ce jour, sur le portail de l'open data du gouvernement (www.data.gouv.fr), seuls figurent deux jeux de données concernant les équipements des hôpitaux.

Pour les hôpitaux, comme pour l'ensemble des administrations publiques, l'engagement dans une démarche d'open data constitue une question politique d'actualité présentant de forts enjeux en

termes d'image de la collectivité et de maîtrise de son information ainsi que de valorisation de ses missions quotidiennes.

Toutefois il est vrai qu'une telle démarche a un coût et que seules quelques collectivités ont pu d'ores et déjà s'y engager.

1.4 Une information difficilement appréhensible ou intelligible.

Ici se situe sans doute l'une des difficultés majeures auxquelles se trouvent confrontés les communicants, en raison notamment de l'organisation complexe de la gestion des finances publiques due à l'imbrication étroite des quatre sphères d'administrations publiques.

De surcroît, le recours à un certain langage technocratique en rajoute souvent aux difficultés de compréhension du vocabulaire de l'information financière ardue par nature.

Pour aider à décrypter ce langage, un glossaire devrait être inséré dans toutes les publications.

Ce glossaire s'avérerait très utile à définir et à rendre intelligible certaines expressions.

En voici cinq exemples parmi beaucoup d'autres qui pourraient être cités :

a) Pour comprendre le sens des engagements européens de la France, il est principalement fait référence à la notion de « solde structurel », plutôt qu'à celle de « solde effectif » ou nominal. Dans la situation actuelle de la France, la référence est faite à son « déficit structurel ». En vue de traduire en langage compréhensible par le plus grand nombre la nature de ce déficit, la mention d'un déficit hors effets de la conjoncture économique générant de moindres recettes et un surcroît de dépenses et de prestations permettrait sans doute de mieux saisir pourquoi le « déficit effectif » est supérieur au « déficit structurel » dans le cas où la croissance économique effective est inférieure à la croissance économique potentielle obtenue par le plein emploi et une productivité optimale des facteurs de production. Le plus grand nombre pourrait peut-être ainsi mieux comprendre en quoi l'absence ou l'insuffisance de mesures « structurelles » se trouve à l'origine du vrai déficit des finances publiques de nature « structurelle ».

b) L'objectif d'économies sur les dépenses publiques pourrait aussi être mieux compris si l'expression « faire des économies » était explicitée. En la matière, il faudrait préciser que cela consiste, non pas forcément à réduire globalement ou indistinctement les dépenses d'une année sur l'autre, mais plutôt à ralentir leur progression tendancielle telle qu'elle résulte du rythme emprunté dans le passé, au moyen de mesures spécifiques relevant de réformes structurelles susceptibles

CHAPITRE 5

d'infléchir durablement ce rythme de progression dans des secteurs bien déterminés. Par exemple, les économies à faire sur les dépenses de certaines prestations sociales ne résulteraient pas de la diminution des dépenses d'une année sur l'autre due à la baisse de la population des assurés ou des allocataires, mais d'une réforme sur les conditions qui ouvrent droit à ces prestations.

c) La gestion des finances publiques est un jeu de vases communicants dans lequel les finances de l'Etat sont très imbriquées à celles de la protection sociale et du secteur public local. Deux annexes dites « jaunes » jointes aux projets de lois de finances permettent de saisir cette imbrication. L'une présente le bilan des relations financières entre l'Etat et la protection sociale, l'autre retrace les transferts financiers de l'Etat aux collectivités locales, Ainsi, pour 2021, c'est une somme globale de 362,2 Md€ correspondant aux flux financiers qui devraient être échangés entre l'Etat et la protection sociale, qui se décompose de la façon suivante :

- Prise en charge par l'Etat employeur des cotisations sociales pour couvrir son personnel contre les risques sociaux : 56,3 Md€ ;
- Prise en charge par l'Etat du financement de l'exonération des cotisations sociales des employeurs : 6,2 Md€ ;
- Financement par l'Etat lui-même des prestations de protection sociale : 38,7 Md€ ;
- Subventions accordées par l'Etat aux régimes spéciaux de sécurité sociale : 6,3 Md€ ;
- Affectation aux organismes de protection sociale du produit de certains impôts et taxes : 254,7Md€.

Pour ce qui concerne les flux financiers en direction des collectivités locales, le montant des transferts financiers de l'Etat atteint chaque année une somme supérieure à 100 Md€.

Au vu de ces montants considérables de flux financiers échangés entre ces trois sphères d'administrations publiques, la maîtrise des dépenses publiques, du niveau des prélèvements obligatoires, du déficit et de l'endettement publics, ne sauraient être perçues comme ressortant uniquement de la maîtrise du budget de l'Etat. La communication financière devrait, sur ce point, consentir un effort particulier de clarification et de pédagogie en direction de l'opinion publique.

d) Le niveau considérable de la dette publique, sur lequel, à regret, porte peu l'effort de communication financière, d'un montant de l'ordre de 2 674 milliards d'euros à la fin du 3ème trimestre de l'année 2020, parle peu aux non-initiés. Le public en plus grand nombre pourrait mieux l'appréhender si la communication insistait plutôt sur la conséquence de cette dette traduite en charge d'intérêts. Ainsi, le poids de cette charge, payée à plus des trois quarts à des investisseurs étrangers, d'un montant de plus de 36 milliards par an, conduit à présenter, pour le budget de

l'Etat, une fuite de ressources au profit de ces investisseurs de l'ordre de 1 200 € par seconde ! Peut-être que la publication réitérée de ce type de donnée chiffrée provoquerait un électrochoc nécessaire à une réaction de l'opinion publique.

e) Le niveau d'endettement pourrait être aussi mieux assimilé par l'opinion publique si la communication financière explicitait la nature de cet endettement qui finance relativement peu les dépenses d'investissement préparant l'avenir des futures générations, mais principalement des dépenses de fonctionnement ou le remboursement des emprunts antérieurement contractés, ce qu'on qualifie ordinairement de « cavalerie » financière. En cette matière le tableau annexé au projet de loi de finances pour 2021, présentant les recettes et les dépenses budgétaires en deux sections de fonctionnement et d'investissement, fait ressortir que l'Etat s'apprête à mobiliser 260 Md€ de ressources d'emprunt, dont 48,2% devraient servir à financer des dépenses de fonctionnement et 50,5% les remboursements d'emprunts antérieurement contractés, tandis que seuls 1,3% devraient financer des dépenses d'investissement. Il est dommage que ce genre de tableau, par ailleurs non utilisé dans la procédure de vote des crédits budgétaires par le Parlement, ne soit pas mis en exergue dans la communication sur les finances de l'Etat faite à destination de l'opinion publique.

2. La critique sur le fond de la communication financière.

2.1 Des données comptables non totalement fiables.

Pour ne retenir que l'exemple des comptes de l'Etat, figurant dans son rapport de mai 2020 et relatif à la certification de l'exercice 2019, la Cour des comptes a émis quatre réserves :

- La réserve n° 1 porte sur les limites générales dans l'étendue de ses vérifications ;
- La réserve n°2 est consécutive aux anomalies rencontrées dans la comptabilisation des stocks militaires et des immobilisations corporelles ;
- La réserve n° 3 a trait aux anomalies rencontrées dans la comptabilisation des immobilisations financières ;
- La réserve n° 4 concerne les anomalies de comptabilisation relatives aux charges et aux produits régaliens.

Un deuxième exemple pourra être donné, en ce qui concerne la réserve n° 3, émise au titre de la certification des comptes de l'exercice 2017 et portant sur la comptabilisation des immobilisations financières, dans laquelle le rapport de la Cour a relevé que les comptes de l'État ne donnaient pas une image fidèle de la valeur des établissements publics de santé.

CHAPITRE 5

On y dénombrait une participation financière de l'Etat dans 827 établissements publics de santé comptabilisée à l'actif de son bilan pour une valeur de 4,2 Md€, correspondant au cumul des dotations versées par celui-ci à chacun d'eux, depuis leur création.

Or, les vérifications réalisées par la Cour sur plusieurs échantillons d'établissements faisaient apparaître de multiples écarts entre les comptes de ces derniers et ceux de l'État, et une surévaluation probable d'au moins 0,8 Md€ relative au compte 26 « Participations et créances rattachées » retraçant la valeur comptable des immobilisations financières à l'actif du bilan de l'Etat. À de rares exceptions près, les établissements publics de santé n'avaient pas encore mis en œuvre l'instruction prise conjointement par la DGFIP et la direction générale de l'offre de soins en février 2017 qui leur demandait d'examiner et, le cas échéant, de corriger le traitement, dans leurs comptes annuels, des dotations reçues de l'État avant le 1er janvier 2011. Fin 2017, la valeur nette de ces établissements restait donc surévaluée.

Cet exemple montre combien il est difficile pour l'Etat de produire une information comptable et financière totalement fiable dans la mesure où cette fiabilisation dépend, non seulement de l'action menée en ce domaine au sein de ses propres services, mais aussi de celle relevant des entités comprises dans son périmètre comptable.

Le même constat peut être fait au niveau des collectivités locales. Le bilan du diagnostic global d'entrée fait par la Cour en 2018, à la suite des premiers travaux liés à l'expérimentation, démontrait en la matière les marges de progression nécessaires sur des thématiques telles que le patrimoine immobilier ou encore la dette.

L'expérimentation de la certification des comptes d'un faible nombre d'entre elles ou de leurs groupements¹⁸, ou les contrôles alternatifs sur la fiabilisation des comptes, devraient contribuer à faire progresser la qualité de leurs données comptables.

Il en est de même pour les établissements publics de santé, dont les plus importants sont soumis à la certification de leurs comptes depuis 2014, ainsi que pour les universités répondant aux critères d'autonomie et de responsabilité définis par la loi du 10 août 2007 relative aux libertés et responsabilités des universités, dont les comptes sont soumis à certification depuis 2009.

18 Au plan national, vingt-cinq collectivités territoriales ou groupements intercommunaux volontaires ont été admis à intégrer l'expérimentation de la certification de leurs comptes à compter de l'exercice 2017.

2.2 Une communication portant sur un périmètre d'information financière non adéquat.

Il a été exposé précédemment que le périmètre comptable de l'Etat conduisait à un régime de consolidation ou de combinaison des comptes des entités relevant de ses secteurs d'activités.

Toutefois, la valeur d'équivalence des participations de l'État dans les entités qu'il contrôle n'est pas pertinente, en l'absence de retraitement des comptes de certaines d'entre elles.

On relève, à cet égard, que ces entités, inscrites à son actif en tant que participations financières, relèvent de statuts juridiques variés : établissements publics nationaux dans leurs diverses déclinaisons, groupements d'intérêt public, sociétés d'économie mixte, sociétés anonymes cotées ou non, groupements d'intérêt économique, fondations, associations, etc. À la clôture de l'exercice, ces participations sont évaluées par équivalence à l'actif du bilan de l'État, en déterminant sa quote-part dans la situation nette de ces entités telle qu'elle ressort de leurs comptes annuels.

Or, à cette diversité de formes juridiques correspondent de multiples référentiels comptables, tels que les instructions budgétaires et comptables dites « M9 », le plan comptable général des entreprises, celui des associations, les normes IFRS pour les entités qui font appel public à l'épargne et consolident leurs comptes. Ces référentiels peuvent comporter des dispositions divergentes ou incohérentes entre elles, ou avec les normes comptables de l'État, s'agissant par exemple de l'évaluation des actifs immobiliers. De plus, certaines de ces entités, soumises à un même référentiel comptable, ne l'appliquent pas de manière homogène.

Faute, selon les cas, d'un retraitement des comptes des principales entités concernées par ces divergences ou de la production par celles-ci de comptes retraités conformément aux normes comptables de l'État, les valeurs retenues ne sont pas homogènes. La valeur globale qui en résulte à l'actif du bilan de l'État en est dès lors très affectée.

Pour ce qui concerne les établissements publics de santé, il faut noter que les procédures suivies par les chambres régionales des comptes les placent dans la quasi impossibilité d'examiner la situation financière d'un ensemble d'établissements de santé regroupés en groupement hospitalier de territoire, alors même que le pilotage financier (gestion des disponibilités, décisions d'investissements, mise en place de filières et recrutements, etc.), à la fois par les instances de gouvernance comme par la tutelle, est réalisé depuis leur création à cette échelle. Il est alors à craindre que les rapports des chambres régionales des comptes perdent progressivement de leur pertinence du fait d'une échelle de contrôle qui n'est plus adaptée à celle des prises de décisions.

2.3 Une communication basée sur une information trop descriptive ou pas assez problématisée.

Toute communication financière doit être reliée à un objectif visé, à un problème donné et à un public concerné et adapter son message en conséquence.

A cet égard, l'information financière délivrée dans les rapports de la Cour des comptes ayant trait à la gestion des finances de l'Etat présente souvent un léger défaut contrebalancé par une qualité reconnue. Elle est en effet, à la fois, trop descriptive lorsqu'elle se limite à commenter l'évolution de données financières au risque d'être redondante avec l'information publiée sur d'autres sites, mais elle est surtout « principalement problématisée ». En effet, la Cour ajuste son message afin de soulever certains problèmes posés par la gestion des administrations de l'Etat, tout en visant les cibles prioritaires de ce message, en premier lieu le Parlement où le Gouvernement au moment propice où les projets de lois de finances ou les projets d'autres textes viennent à l'examen du Parlement ou sont débattus dans les médias.

Pour ce qui concerne les établissements publics de santé, il convient toutefois de relever que le suivi des recommandations mis en place par les chambres régionales des comptes depuis la loi NOTRE ne s'applique pas à leur gestion. Cette absence de suivi risque, en ce domaine, de faire peser sur les rapports des chambres régionales une critique récurrente de l'opinion publique sur le manque d'impact de leurs recommandations.

2.4 Une communication financière trop étroite ne faisant que peu état de la performance de gestion des entités publiques.

A cet égard, dans les rapports publics portant sur la gestion des finances de l'Etat, la Cour ne fait référence que très rarement aux indicateurs de performance mesurant l'efficacité et l'efficacité des actions de l'Etat.

Sans doute, cette communication réservée sur ce point correspond-t-elle au peu d'intérêt porté à ces indicateurs par les parlementaires eux-mêmes lorsqu'ils examinent les projets de lois de finances ou de règlement du budget.

Plus largement, l'insuffisant développement des outils de comptabilité analytique et de contrôle de gestion au sein des administrations de l'Etat, souvent critiqué d'ailleurs par la Cour, ainsi que le sous-développement de la culture de l'évaluation des politiques publiques en France chez les gestionnaires de l'Etat, expliquent cette réserve dans la communication de la Cour des comptes.

2.5 Une communication financière limitée par certaines restrictions d'accès à l'information.

Dans certains cas, un barrage peut en effet être opposé par certains exécutifs pour s'opposer à la publication de données ou d'analyses « sensibles ».

Un tel barrage ne peut toutefois être opposé à la Cour des comptes qui dispose, par la loi, d'un droit de communication très étendu sur toute nature d'information financière et sur tout document ayant trait à la gestion des administrations de l'Etat. A cet égard, l'article L 141-7 du code des juridictions financières dispose que les membres de la Cour et les contrôleurs investis de ses pouvoirs d'investigation peuvent demander aux autorités administratives indépendantes et aux autorités de contrôle et de régulation tous renseignements utiles à l'exercice de leurs attributions, sans qu'un secret protégé par la loi puisse leur être opposé. En toute extrémité, mais cette procédure n'est que très rarement et exceptionnellement utilisée, l'article L 141-5 du même code prévoit que le fait de faire obstacle, de quelque façon que ce soit, à l'exercice des pouvoirs attribués aux membres de la Cour des comptes et à ses contrôleurs est puni de 15 000 euros d'amende. Le procureur général près la Cour des comptes peut, à cet effet, saisir le parquet près la juridiction compétente en vue de déclencher l'action publique.

A noter que la Cour peut publier des informations qui pourraient être qualifiées de « sensibles » par les autorités politiques, par exemple celles ayant trait à certains choix de nature politique de ces autorités, non pour critiquer ces choix en tant que tels, mais pour relever leur inadéquation ou leur manque de cohérence par rapport aux moyens disponibles. Cette critique se fonde sur la mission constitutionnelle prévue à l'article 47-2 de la Constitution selon lequel : « La Cour des comptes assiste...le Parlement et le Gouvernement...dans l'évaluation des politiques publiques. Par ses rapports publics, elle contribue à l'information des citoyens ».

Pour les établissements publics de santé, un autre type de limitation dans la communication de l'information financière réside dans l'absence de publication du plan global de financement pluriannuel. Pour pallier ce manque, il suffirait de l'intégrer dans les annexes du compte financier en veillant à articuler le calendrier de sa validation par l'ARS avec celui de la validation du compte financier par le conseil de surveillance.

2.6 Une communication financière orientée ou manquant d'objectivité.

En ce domaine aussi, le statut particulier de la Cour des comptes et de ses magistrats, garantit une impartialité de sa communication fondée sur son statut de juridiction indépendante, ou plutôt à égale distance du Gouvernement et du Parlement, sur la collégialité de ses décisions et sur le respect scrupuleux de la procédure contradictoire avec les autorités de l'Etat.

Ses prises de décision n'ont rien d'idéologique, même si certains peuvent parfois lui reprocher une approche teintée de libéralisme économique ou, par exemple, d'être trop favorable au centralisme institutionnel dans son appréciation des relations entre l'Etat et les collectivités locales.

En vérité, il n'en est rien, les autorités de la Cour ou des chambres régionales ou territoriales des comptes veillant à ce que les jugements ou les décisions rendus se réfèrent toujours à la règle de droit, au pragmatisme, à la prudence et à la rationalité en matière économique et financière.

2.7 Une communication non ou insuffisamment conclusive.

Pour être conclusive, la communication doit aller au-delà du simple constat ou du simple diagnostic pour formuler des solutions ou des recommandations face aux problèmes ou aux difficultés rencontrées.

C'est le cas des rapports de contrôles de la Cour dans le domaine de la gestion des finances de l'Etat, comme dans les autres domaines, les observations contenues dans ces rapports étant accompagnées, pour les plus importantes d'entre-elles, de recommandations indiquant des pistes de solutions ou des mesures générales pour remédier aux dysfonctionnements rencontrés lors des contrôles.

Ces recommandations et leur suivi ont pour finalité d'informer le public sur les suites données par les contrôlés aux observations de la Cour, comme l'indique l'article L 143-9 du code des juridictions financières : « Le rapport public annuel comporte une présentation des suites données aux observations et recommandations de la Cour des comptes et des chambres régionales et territoriales des comptes, établie sur la base de comptes rendus que les destinataires de ces observations ont l'obligation de leur fournir ».

RECOMMANDATIONS POUR AMÉLIORER LA COMMUNICATION FINANCIÈRE PROPRE AU SECTEUR PUBLIC

Pour répondre au défi auquel est confrontée cette communication, plusieurs recommandations peuvent être formulées, tant du côté des récepteurs, que du côté des émetteurs de la communication.

1. Les recommandations tendant à améliorer la réception de la communication financière propre au secteur public.

1. Du côté des récepteurs de la communication financière, des mesures ou des réformes pourraient être adoptées tendant à développer leur capacité à appréhender et à assimiler les informations publiées sur la gestion des finances publiques, ainsi que leur intérêt et leur appétence à recevoir ces informations. La communication financière en ce domaine ne peut, en effet, être efficace et répondre à sa finalité que si, au départ, le public auquel elle est censée s'adresser est en état de la recevoir.

2. Les mesures ou les réformes envisageables sur ce plan consisteraient, par exemple, à développer une information de proximité, au plus près des publics concernés, en déconcentrant au niveau local les relais de la communication financière, qu'elle porte sur les administrations de l'Etat et les établissements publics nationaux, ou sur les administrations de protection sociale, ou sur le secteur public local. Ces relais viseraient à mettre à la portée des publics intéressés, en fonction de leurs besoins ou de leurs attentes, les informations financières censées les concerner en utilisant les divers moyens de communication, que ce soit par la voie d'internet, ou par la tenue de forums citoyens chargés d'organiser des débats sur la base d'une pédagogie adaptée.

3. Mais un public réceptif suppose une formation adéquate en amont susceptible de développer la compréhension et de susciter l'intérêt des futurs citoyens dans le domaine des finances publiques. En cette matière, il conviendrait, au niveau du lycée, d'intégrer ce domaine dans les programmes d'enseignement, ce que ne font pas les programmes actuels consacrés à l'enseignement des sciences dites « économiques et sociales ».

2. Les recommandations visant à améliorer la forme de la communication financière propre au secteur public du côté de ses émetteurs.

1. Eviter la prolixité de l'information chiffrée par la publication systématique de synthèses focalisées sur des messages ciblés et compréhensibles par le plus grand nombre.
2. Eviter la redondance des informations chiffrées entre les supports de communication des administrations et les supports des instances extérieures chargées des études ou du contrôle sur les finances publiques, notamment par des renvois dans les supports de ces dernières aux supports des administrations.
3. Maintenir la dualité des supports de communication, publiés à la fois sur internet et en version papier, pour atteindre tous les publics, y compris celui qui ne dispose pas d'internet ou ne l'utilise pas facilement.
4. Rendre plus intelligible le contenu de l'information financière par un effort de vulgarisation et de pédagogie, notamment au moyen de glossaires joints aux supports de communication explicitant le plus simplement possible les données financières qui sous-tendent les plus forts enjeux dans la maîtrise et la bonne gestion des finances publiques.
5. Eviter le recours à la « novlangue » technocratique bâtie sur l'utilisation d'acronymes ou de néologismes du langage managérial angliciste, qui cultive un entre soi entre initiés, et lui préférer les mots d'usage courant qui respectent la langue française, compréhensibles par le plus grand nombre.

3. Les recommandations visant à améliorer le fond de la communication financière propre au secteur public du côté de ses émetteurs.

1. Donner une plus grande audience à la communication du rapport de la Cour des comptes sur la certification des comptes de l'Etat, pour mobiliser davantage, à la fois, les parlementaires et les gestionnaires de l'Etat sur l'utilisation la plus complète possible des données de la comptabilité générale, chacun dans leur sphère de compétence, et pour sensibiliser davantage l'opinion publique à l'ensemble des données financières, au-delà des seules données budgétaires, qui conditionnent la soutenabilité de l'ensemble des engagements de l'Etat à moyen et long terme.
2. Accélérer les travaux sur la consolidation/combinaison des comptes de l'Etat et des entités publiques ou privées qui lui sont liées, en vue de valoriser de manière plus précise et plus complète les éléments constitutifs du patrimoine de l'Etat.

3. Développer le principe d'une communication problématisée cherchant à donner un sens aux messages publiés en fonction des problèmes rencontrés ou des intérêts portés par les divers publics concernés.
4. Développer la référence aux indicateurs de performance dans la communication financière afin de pouvoir rendre compte au citoyen et à l'usager de la qualité de la gestion publique élargie à l'appréciation de la performance sous l'angle de l'efficacité, de l'efficacité, et de la qualité des services publics, au-delà de la simple appréciation des marges de manœuvre budgétaires et de la situation financière des entités publiques.
5. Lever tous les obstacles constitutifs d'une rétention de l'information financière dite « sensible », en précisant, au besoin, le périmètre de ce type d'information.
6. Sauvegarder l'objectivité de la communication financière, notamment en préservant l'autonomie en la matière des instances d'études et de contrôle compétentes en matière de gestion des finances publiques.
7. Développer, de la part des instances en charge du contrôle de la gestion des administrations publiques, l'effort de communication sur les suites apportées par ces dernières aux recommandations formulées à la suite des contrôles.
8. Concevoir et assurer une plus large audience, notamment à l'occasion du vote du budget, ou des campagnes électorales, à un message simple, compréhensible et assimilable par le plus grand nombre, sur la situation ou la soutenabilité financière et sur la qualité de la gestion des entités publiques concernées.
9. Pour toutes les entités du secteur public, délivrer un message mettant l'accent sur les faibles marges de manœuvre budgétaires des administrations publiques. En effet, le niveau très important atteint par l'endettement public en France pose le problème de sa soutenabilité à moyen et long terme, notamment dans un contexte de risque de remontée des taux d'intérêt.
10. En ce domaine, mettre l'accent sur l'interdépendance des finances des trois sphères d'administrations publiques : l'Etat et des opérateurs, les administrations de sécurité sociale et le secteur public local, dans le but de faire ressortir qu'aucune des trois ne peut échapper séparément à l'effort de redressement des comptes publics au regard de l'importance des flux financiers ou des relations financières entre les trois sphères.



CONCLUSION

L'information financière est sans doute, parmi toutes les sortes d'informations, celle qui est la plus difficile à entendre et à comprendre. Cette difficulté, au premier abord, s'explique par le côté ardu d'une information qui repose principalement sur des données chiffrées et demande, du fait de cette particularité, un décryptage particulier et un effort important d'explicitation résultant de la technicité des sujets qu'elle porte.


Une communication financière aboutie et réussie suppose donc, de la part de l'émetteur de l'information, un effort nécessaire de mise à la portée du récepteur de cette information. Mais cela suppose aussi que ce dernier accepte de se plier à une analyse rationnelle fondée sur la mesure de faits observés et quantifiés et de se départir parfois de présupposés idéologiques en considérant que l'émetteur de l'information financière adopte le même comportement.

Cette double condition, d'une présentation claire et objective de la part de l'émetteur de l'information et d'une capacité d'appréhension et de compréhension dépourvue d'a priori idéologiques de la part de son récepteur, est particulièrement difficile à réunir s'agissant de la communication de l'information financière relative au secteur public, pour plusieurs raisons.

L'émetteur de l'information financière doit d'abord se poser la question du sens donné à sa communication et de l'intérêt ou de l'utilité qu'elle peut revêtir pour les divers publics auxquels elle est censée s'adresser.

Il doit ensuite consentir un effort de décryptage de l'information, particulièrement nécessaire au regard de la complexité de la gestion financière des administrations publiques, mais cet effort n'est pas toujours au rendez-vous. On peut regretter, au contraire, que la masse d'informations, brutes ou commentées, pas ou peu synthétiques, présentées dans un langage abscons et technocratique, détériore souvent le message censé atteindre un large public.

Quant au récepteur de l'information financière, il est supposé porteur d'un intérêt et d'une appétence suffisants pour aller la chercher ou la rechercher, ainsi que d'une culture et d'une capacité de connaissances appropriées pour l'assimiler. Or, sur ce plan, force est de reconnaître que la faiblesse du niveau moyen de culture économique et financière des Français, imputable aux insuffisances et aux défauts de leur formation scolaire et universitaire et, conséquemment, à la diffusion restreinte de la presse spécialisée en ce domaine, constituent un véritable handicap.



De surcroît, le contexte actuel en France de réception de l'information financière relative au secteur public n'est pas très porteur. En effet, le message porté par la communication financière y est inévitablement teinté par l'arrière-fond des contraintes financières liées au niveau des déficits et de l'endettement publics.

A cet égard, la situation et les perspectives imposées par la crise sanitaire qui a commencé en début d'année 2020 sont très préoccupantes. En effet, le déficit de l'ensemble des administrations s'élèverait pour 2021 à 8,5% du PIB après 11,3% en 2020, soit environ 200 milliards d'euros, et la dette publique exploserait à 122,4% du PIB, soit 2.866 milliards d'euros, en hausse par rapport à 2020 où elle se situait à 119,8% du PIB après avoir frôlé 100% du PIB à la fin de l'année 2019.

Dans ce contexte, le message sous-jacent appelant à mieux maîtriser les dépenses publiques pourrait s'opposer à une réflexion sereine et rationnelle sur l'amélioration de la qualité et de l'efficacité de la gestion des administrations publiques.

La communication financière risquerait alors de devenir d'autant plus inaudible que s'est développé ces dernières années le sentiment d'un creusement des inégalités sociales et territoriales. La conjonction de ce contexte financier et de ce sentiment d'injustice ne pourrait alors déboucher que sur une attitude de suspicion, voire de fermeture ou de rejet, face à un message qui se voudrait rationnel et raisonnable, de la part de citoyens, contribuables ou usagers, mécontents, que n'étonne pas la contradiction de réclamer moins d'impôts ou de prélèvements dans le même temps où ils demandent plus de services publics et de prestations sociales.

D'où le défi redoutable auquel est confrontée la communication financière portée par les administrations publiques, ou par les instances extérieures à ces administrations chargées des études ou du contrôle sur les finances publiques, pour répondre aux enjeux et aux risques que porte la gestion financière des administrations publiques dans un contexte de raréfaction des ressources publiques et d'explosion des déficits publics.

Confrontée à cette situation, la communication financière devrait veiller, sur la forme, à être plus accessible et plus intelligible et, sur le fond, reposer sur des données comptables consolidées et mieux fiabilisées, sur une information plus développée concernant la performance des administrations publiques et sur une plus large diffusion dans le public de l'impact des recommandations formulées par les instances de contrôle visant à l'amélioration de leur gestion.



Il reste à espérer que les citoyens, contribuables et usagers, face aux difficultés accrues auxquelles seront confrontées les administrations publiques du fait de l'aggravation des déficits et de l'endettement publics résultant de la crise sanitaire, sauront se montrer ouverts à une communication financière qui, au-delà des difficultés présentes, démontrerait la nécessité de retrouver une situation plus saine de nos finances publiques en mettant l'accent sur les risques que porterait le surendettement public, à la fois pour la solvabilité financière du pays, pour la croissance économique future et pour les prochaines générations.



Composition du groupe de travail

Groupe de travail animé par :

- PAUL HERNU, Conseiller maître honoraire de la Cour des comptes

Composition du groupe de travail

- AREZKI GUIDDIR, Conseil expert financier et en intelligence économique, actuellement DAF
- FLORENCE BONNAFOUX, Présidente de section, Chambre régionale des comptes Île-de-France
- FRANCOIS MAZELLA DI BOSCO, Consultant en stratégie et innovation du Secteur Public, Capgemini Invent
- MARIE-CHRISTINE BARANGER, Agent comptable, Société du Grand Paris
- PATRICK PERRAUD, Expert, Cabinet Conseil et Audit ENODIA
- PAUL HERNU, Conseiller maître honoraire, Cour des comptes

Avec la collaboration de Pierre Valencien, Responsable de l'Académie des Sciences et Techniques Comptables et Financières, pour la rédaction du Cahier de l'Académie.

“

La communication financière propre au secteur public tend à relever ses défis par une normalisation de la production de l'information financière et par un ciblage de la communication adapté aux différents publics auxquels elle s'adresse.

En présentant des recommandations tendant à l'amélioration de la forme et du fond de la communication financière, ce Cahier de l'Académie vise à la présenter comme un vecteur essentiel d'une vision éclairée par les citoyens de la gestion financière des services publics et des politiques publiques mises en œuvre.

Paul Hernu

”

www.lacademie.info

CONTACTS

Académie des Sciences et Techniques
Comptables et Financières

200-216 rue Raymond Losserand 75014 Paris
Tél. +33 (0)1 44 15 64 24

www.lacademie.info

William NAHUM
Président fondateur

Pierre VALENCIEN
Responsable de l'Académie

Marie-Amélie CALMAO
Chargée administrative