



DIRECTION GENERALE DES FINANCES PUBLIQUES

## Section Gestion comptable publique n° 14-0006

NOR : BUDE1407360J

Instruction du 21 mars 2014

CHARTRE NATIONALE RELATIVE A LA FIABILITE DES COMPTES PUBLICS LOCAUX

**Bureau CL-1B**

### RÉSUMÉ

La présente instruction a pour objet de diffuser la charte nationale relative à la fiabilité des comptes publics locaux. Cette charte constitue désormais le socle sur lequel les directions locales des finances publiques et les comptables du secteur public local sont invités à formaliser et approfondir le partenariat avec les ordonnateurs locaux en prenant en compte leurs caractéristiques et leurs priorités.

Date d'application : 21/03/2014

DOCUMENTS À ABROGER

Néant

SOMMAIRE

---

**INTRODUCTION.....3**

**Annexes.....4**

Annexe n° 1 : Note au réseau de présentation de la charte de fiabilité des comptes locaux.....4

Annexe n° 2 : Charte Nationale relative à la fiabilité des comptes publics locaux.....6

## INTRODUCTION

La Charte nationale relative à la fiabilité des comptes publics locaux signée par les Ministres, le Premier président de la Cour des comptes et les associations nationales d'élus locaux, rappelle l'importance de la qualité comptable pour la qualité de la gestion et la démocratie locale.

Elle vise à définir des outils et des méthodes, tenant notamment compte des meilleures pratiques constatées sur le terrain, et propose des modes appropriés d'attestation de la fiabilité des comptes tenant compte de l'hétérogénéité des situations et des enjeux financiers au sein du secteur public local.

Elle consolide ainsi l'action du comité national relatif à la fiabilité des comptes locaux, présidé par le directeur général des Finances publiques ( DGFIP).

LE SOUS-DIRECTEUR CHARGÉ DE LA GESTION  
COMPTABLE ET FINANCIÈRE DES  
COLLECTIVITÉS LOCALES

JEAN-LUC BRENNER

## Annexes

### **Annexe n° 1 : Note au réseau de présentation de la charte de fiabilité des comptes locaux**

*La DGFIP exerce la responsabilité de la tenue des comptes des administrations publiques. Nos comptables interviennent dans la plupart de nos domaines de compétence (assiette et recouvrement, secteur public local et hospitalier, publicité foncière, interventions économiques de l'État, activités bancaires des administrations publiques).*

*Leur champ d'action a été conforté par le décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique, qui intègre les principes de la loi organique sur les lois de finances (LOLF) et ancre leur rôle en matière de qualité comptable. Notre démarche s'inscrit dans une exigence croissante de qualité des comptes publics vis-à-vis des pouvoirs publics, tant nationaux qu'européens. [...]*

*Nous poursuivons la démarche partenariale de fiabilisation des comptes publics locaux en nous appuyant sur le comité national qui comprend les associations nationales d'élus locaux et les juridictions financières » (document stratégique de la DGFIP pour la période de 2013 à 2018, page 7, §1,1).*

Ainsi, la DGFIP préside le Comité national relatif à la fiabilité des comptes locaux qui est l'instance de concertation de tous les acteurs de la chaîne comptable rassemblant les représentants des groupes d'acteurs et partenaires : ordonnateurs locaux, comptables publics, juridictions financières.

Conscients qu'une impulsion collective est indispensable pour contribuer à la fiabilité des comptes publics locaux, ce comité a formalisé la méthodologie et les objectifs de ce partenariat en rédigeant une charte nationale relative à la fiabilité des comptes figurant en annexe de la présente circulaire. Cette charte a été signée par les trois Ministres concernés, les Présidents d'associations nationales d'élus locaux (AMF, ADF, ARF,...) et le Premier Président de la Cour des Comptes.

#### **1. La charte coordonne l'action des différents acteurs dont la mobilisation durable est nécessaire pour améliorer progressivement la fiabilité des comptes locaux**

La charte relative à la fiabilité des comptes publics locaux constitue le nouveau socle pour approfondir le partenariat entre l'État, les collectivités territoriales et les juridictions financières afin d'améliorer la fiabilité des comptes de manière pragmatique et coordonnée.

L'objectif partagé par les signataires de cette charte est d'approfondir le partenariat qui existe déjà entre ces acteurs en mutualisant les meilleures pratiques.

En particulier, la charte promeut une action volontariste et concrète pour améliorer l'application de la réglementation budgétaire et comptable en vigueur. Cependant, le comité national s'attachera également à tracer des perspectives d'amélioration du cadre existant au vu des expériences dont il lui sera rendu compte (perspectives notamment de certification future des comptes des plus grands organismes publics locaux).

Par ailleurs, l'un des points essentiels de ce partenariat vise à développer une démarche de maîtrise des risques en développant un dispositif partagé de contrôle interne efficace et pérenne. Le contrôle allégé en partenariat des dépenses est un bon exemple des synergies existant entre l'optimisation des procédures et l'amélioration de la qualité des comptes (cf. Arrêté du 6 janvier 2014 modifiant l'arrêté du 11 mai 2011 encadrant le contrôle allégé en partenariat des dépenses).

Consciente des contraintes du terrain, la démarche préconisée se veut adaptée aux risques et aux enjeux ainsi qu'aux moyens des acteurs, en mutualisant les efforts par une approche ciblant les problématiques communes à la plupart des collectivités territoriales.

#### **2. L'impulsion donnée au niveau national par cette charte doit désormais être relayée par chaque direction locale et chaque comptable du secteur public local**

Dans la mesure où la fonction comptable est partagée entre le comptable et l'ordonnateur, le comité a élaboré des méthodes et outils de travail qui leur sont proposés. Ils sont le fruit de travaux approfondis, menés depuis plusieurs mois par des praticiens et des experts.

Ainsi, le comité national relatif à la fiabilité des comptes locaux a progressivement constitué une boîte à outils accessible sur le portail gouvernemental des collectivités locales disposant d'une rubrique dédiée à la « fiabilité des comptes locaux » qui vient d'être actualisée (Finances locales > Droit budgétaire et comptabilités locales > Fiabilité des comptes <sup>1</sup>). Les outils d'ores et déjà en ligne sont classés sous chacun des thèmes suivants jugés prioritaires par le comité :

- le suivi de l'actif immobilisé<sup>2</sup>,
- la comptabilité d'engagements<sup>3</sup>,
- le contrôle interne<sup>4</sup>,
- les engagements hors bilan<sup>5</sup>
- la dette<sup>6</sup>.

A titre d'illustration, ces actions partenariales s'inscrivent pleinement dans le plan d'action national sur l'inventaire amorcé par la DGFIP le 3 juin 2013. Cette fiabilisation du bilan constitue, pour de nombreuses collectivités, l'un des principaux chantiers d'amélioration des comptes.

Par ailleurs, dans le cadre d'une prochaine convention en cours d'élaboration avec le Centre national de la fonction publique territoriale (CNFPT), il est prévu d'organiser dans les prochains mois une formation conjointe des ordonnateurs et des comptables relative à la fiabilisation des comptes.

Il est demandé au réseau de la DGFIP de veiller à enrichir en conséquence l'axe comptable des conventions partenariat conclues avec les ordonnateurs locaux (CSCF et EP) soit à l'occasion de nouvelles conventions, soit au moyen d'avenant à des conventions existantes.

La présente charte apporte toute la légitimité nécessaire au réseau de la DGFIP pour prendre les initiatives en ce sens, sans attendre d'être sollicité par les partenaires locaux dont les contraintes et les priorités devront toutefois être prises en compte. Il va ainsi de soi que les efforts consentis devront être proportionnés aux moyens disponibles des acteurs concernés.

Les directions locales des finances publiques veilleront à expliquer le sens de cette démarche aux comptables de leur département sachant que la fiabilité des comptes qu'ils établissent est une préoccupation au cœur même de leur métier et une exigence légitime qui sera de plus en plus attendue d'eux.

Le Directeur général des finances publiques

Bruno BEZARD

---

1 <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/fiabilite-des-comptes-locaux>

2 <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/suivi-lactif-immobilise-0>

3 <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/comptabilite-dengagement>

4 <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/controle-interne>

5 <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/engagements-hors-bilan>

6 <http://www.collectivites-locales.gouv.fr/suivi-lendettement>

## Annexe n° 2 : Charte Nationale relative à la fiabilité des comptes publics locaux



## CHARTRE NATIONALE RELATIVE A LA FIABILITE DES COMPTES PUBLICS LOCAUX

Paris, le 21 mars 2014

Les signataires de la présente charte constatent que la fiabilité des comptes des collectivités territoriales et de leurs établissements publics est une condition essentielle à la performance de leur gestion. La reddition des comptes est également un élément fondamental de la démocratie locale car elle permet de justifier l'emploi des fonds publics conformément aux articles 13, 14 et 15 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du citoyen de 1789.

Les signataires rappellent que cette exigence de fiabilité des comptes de l'ensemble des organismes publics a été consacrée en 2008 dans la Constitution : « *Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière* » (second alinéa de l'article 47-2 de la Constitution).

Pour atteindre cet objectif majeur, les signataires estiment nécessaire et possible d'améliorer la fiabilité des enregistrements comptables pour renforcer la qualité des comptes publics locaux dans une démarche partenariale visant à :

- ⇒ Définir des outils et des méthodes, tenant notamment compte des meilleures pratiques constatées sur le terrain, mis à la disposition des acteurs locaux pour leur permettre d'améliorer plus facilement la qualité de leurs traitements comptables ;
- ⇒ Proposer des modes appropriés d'attestation de la fiabilité des comptes tenant compte de l'hétérogénéité des situations et des enjeux financiers au sein du secteur public local et du cadre évolutif en la matière.

A cet égard l'article L.111-3-1 A du code des juridictions financières dispose que « *la Cour des comptes s'assure que les comptes des administrations publiques sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière soit en certifiant elle-même les comptes, soit en rendant compte au Parlement de la qualité des comptes des administrations publiques dont elle n'assure pas la certification* ».

En outre, l'article L.132-6 du même code prévoit que « *les rapports de certification des comptes des administrations publiques soumises par la loi à l'obligation de certification de leurs comptes sont obligatoirement transmis sans délai à la Cour des comptes qui en établit une synthèse et, sur cette base, émet un avis sur la qualité des comptes de ces administrations publiques. Cet avis est transmis au Premier ministre, au ministre chargé du budget et aux présidents des assemblées parlementaires* ».

Les signataires souhaitent agir aux fins d'améliorer la qualité des comptes locaux en s'appuyant sur les progrès déjà constatés depuis plusieurs années et cela, à cadre juridique constant, sachant que l'article 57 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique définit les principes comptables assurant la qualité des comptes publics.

Le préambule de l'instruction budgétaire et comptable M14, généralisée aux communes et à leurs établissements publics en 1997, rappelle que ce nouveau cadre budgétaire et comptable vise à améliorer la lisibilité et la transparence des comptes communaux en se référant explicitement au plan comptable général des entreprises. Ces mêmes principes ont été retenus ensuite par l'instruction M52 généralisée aux départements et à leurs établissements publics en 2007, et l'instruction M71 généralisée aux régions et à leurs établissements publics en 2010.

Les signataires confirment également la nécessité de renforcer le contrôle interne comme axe privilégié de fiabilisation des comptes publics locaux. Celui-ci doit porter sur l'ensemble des chaînes de traitement comptable en tenant compte du partage de la fonction comptable de chaque organisme public local entre l'ordonnateur (exécutif local) et le comptable public (agent de la Direction générale des finances publiques). Cette dernière distinction, inscrite dans la loi et le règlement général sur la comptabilité publique, est un acquis essentiel. Au demeurant, la séparation des fonctions de la personne qui décide les recettes et les dépenses par rapport à celle qui les contrôle et exécute est un principe de base du contrôle interne de toute structure.

Les partenaires souhaitent conserver cette organisation en enrichissant un partenariat entre ordonnateurs et comptables qui respecte les prérogatives de chacun d'entre eux. Ils se fixent l'objectif de définir des actions-type ayant vocation à être insérées dans les conventions permettant à un ordonnateur et à un comptable de s'engager réciproquement sur un même objectif partagé de fiabilisation des comptes (conventions de services comptables et financiers, engagements partenariaux, conventions ad hoc).

Pour ce faire, ces deux acteurs de la fonction comptable pourront tirer profit des constats et recommandations émises par les juridictions financières dans leurs différentes missions (examen de la gestion, avis budgétaires voire à l'occasion du jugement des comptes) et désormais des avis des juridictions financières sur la qualité des comptes des administrations publiques. Ils pourront également bénéficier, à cadre législatif inchangé, de l'appréciation par les chambres régionales et territoriales des comptes de la fiabilité des comptes locaux selon des modalités que les signataires souhaitent étudier ensemble.

Partageant ces orientations générales, détaillées en annexe de la présente charte et dans le cadre juridique et le référentiel comptable en vigueur, les signataires décident d'assurer la participation de leurs représentants au comité national relatif à la fiabilité des comptes publics locaux chargé d'élaborer, de diffuser et de suivre la mise en œuvre de solutions opérationnelles ne nécessitant pas forcément de rupture préalable dans le droit et le référentiel comptable en vigueur. Ce comité est :

- ⇒ Une structure de concertation veillant à la prise en compte des intérêts des différents acteurs et à la cohérence des orientations prises et des actions menées ;
- ⇒ Une structure de décision fixant des outils et des méthodes ayant vocation à être volontairement utilisés par les ordonnateurs et les comptables dans une logique partenariale ;
- ⇒ Une structure de proposition éventuelle aux autorités compétentes d'évolution des normes juridiques voire comptables.

Conscients qu'une impulsion collective est indispensable pour contribuer à la fiabilité des comptes publics locaux, les signataires suivants ont formalisé la méthodologie et les objectifs de leur partenariat au moyen de la présente charte.

<p>Le Ministre de l'économie et des finances</p> <p>Signé</p> <p>Pierre MOSCOVICI</p>	<p>La Ministre de la réforme de l'Etat, de la décentralisation et de la fonction publique</p> <p>Signé</p> <p>Marylise LEBRANCHU</p>
<p>Le Ministre délégué auprès du Ministre de l'économie, des finances et du commerce extérieur, chargé du budget</p> <p>Signé</p> <p>Bernard CAZENEUVE</p>	<p>Le Premier Président de la Cour des comptes</p> <p>Signé</p> <p>Didier MIGAUD</p>

Le Président de l'Association des Maires de France  Signé  Jacques PELISSARD	Le Président de l'Assemblée des Départements de France  Signé  Claudy LEBRETON
Le Président de l'Association des Régions de France  Signé  Alain ROUSSET	Le Président de l'Assemblée des Communautés de France  Signé  Daniel DELAVEAU
Le Président de l'Assemblée des Grandes Villes de France  Signé  Michel DESTOT	Le Président de l'Association des Communautés Urbaines de France  Signé  Michel DELEBARRE
Le Président de l'Association des Petites Villes de France  Signé  Martin MALVY	Le Président de la Fédération des Villes Moyennes  Signé  Christian PIERRET



## ANNEXE DE LA CHARTE NATIONALE RELATIVE A LA FIABILITE DES COMPTES PUBLICS LOCAUX

### Introduction

La comptabilité est la traduction sous forme chiffrée d'un ensemble de flux financiers et patrimoniaux internes et externes. Elle décrit au fur et à mesure de leur survenance l'exécution de ces flux sur différents supports (journal ; grand-livre), dans des classes de comptes déterminées, suivant des normes comptables établies par arrêté interministériel pris après avis du Conseil de normalisation des comptes publics.

Ces enregistrements quotidiens sont agrégés en fin d'exercice pour permettre l'établissement d'une situation synthétique faisant ressortir la situation patrimoniale d'une collectivité territoriale ou d'un établissement public local au travers d'un bilan et son évolution au travers d'un compte de résultat.

Cette information globale, objective et transparente de la situation patrimoniale est essentielle pour les autorités exécutives et délibérantes de cet organisme public, les autorités de contrôle externe (Préfet et juridictions financières), les tiers en relation financière avec l'organisme public (bailleurs de fonds, fournisseurs, etc.), les citoyens et contribuables locaux. À partir de l'information contenue dans les documents de synthèses, la comptabilité sert également de levier de gestion pour les niveaux décisionnels. Les informations contenues dans le haut comme dans le bas de bilan vont permettre de prendre des décisions de gestion ou bien le retraitement de ces informations servira de base à la comptabilité analytique.

Ainsi en fonction de la situation des actifs immobilisés, les autorités concernées pourront-elles décider de céder des actifs corporels ou financiers inutiles ou trop coûteux, ou de prévoir le renouvellement de tel ou tel actif corporel. Un simple inventaire physique ne permet pas d'avoir une telle valorisation des actifs, du fait de son caractère statique. Le bas de bilan est lui-même riche d'enseignements pour un gestionnaire : les informations sur le niveau des stocks, l'encours des créances et des dettes permettent d'orienter ou d'infléchir certaines pratiques administratives pour améliorer leur performance. La comptabilité générale est naturellement la source de toute analyse fiable de la performance au travers d'une comptabilité analytique et des coûts ; c'est à partir des informations collectées au sein de la comptabilité générale tenue par le comptable public et retraitées pour des besoins de gestion par les services de l'ordonnateur que vont être élaborés des indicateurs de gestion et de performance (tableaux de bord).

Ainsi, la comptabilité est à la fois un outil de gestion et de contrôle : « *La comptabilité des organismes publics a pour objet la description et le contrôle des opérations ainsi que l'information des autorités de contrôle et de gestion. A cet effet, elle est organisée en vue de permettre :*

- *La connaissance et le contrôle des opérations budgétaires et des opérations de trésorerie ;*
- *La connaissance de la situation du patrimoine ;*
- *Le calcul des prix de revient, du coût et du rendement des services ;*
- *La détermination des résultats annuels ;*
- *L'intégration des opérations dans la comptabilité économique nationale »* (article 49 du décret n°62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique ; l'article 52 de ce même texte précise que la nomenclature des comptes ouverts en comptabilité générale s'inspire du plan comptable général applicable aux entreprises).

Des comptes fiables permettent d'apporter aux destinataires susvisés une information comptable :

- ⇒ claire : univoque et sans ambiguïté ;
- ⇒ pertinente : directement utilisable par le destinataire ;
- ⇒ lisible : directement compréhensible par des non comptables ;
- ⇒ périodique : régulièrement transmise et dans des délais permettant son utilisation.

Dans son rapport public de 2004, la Cour des comptes a analysé la fiabilité des comptes des collectivités territoriales en précisant qu'elle « *est une condition de la qualité de l'information financière à laquelle le plus large public est légitimement attentif. [...] Les contrôles des chambres régionales des comptes montrent que l'application des principes comptables reste souvent partielle, entraînant un certain nombre de biais significatifs dans la présentation des résultats* »<sup>1</sup>.

En complément des obligations juridiques fixées par la réglementation en vigueur, un partenariat est nécessaire pour favoriser des actions coordonnées sur la base du volontariat en tenant compte de la multiplicité des solutions organisationnelles et procédurales. L'objectif est de dégager des pistes pour des solutions homogènes tout en recherchant des simplifications et des gains de productivité.

La présente charte a pour objet d'organiser ce partenariat au niveau national afin de favoriser une mise en œuvre coordonnée, cohérente et efficace pour assurer la fiabilité de chaque compte public local. Elle a été conclue par les représentants des trois groupes d'acteurs et partenaires de cette fiabilisation : les ordonnateurs, les comptables publics et les membres des juridictions financières.

<sup>1</sup> Téléchargeable sur internet : <http://www.ccomptes.fr/fr/CC/documents/RPA/CollectivitesTerritoriales.pdf>

## 1) L'objet du partenariat national

### 1.1) L'objectif commun de fiabilisation des comptes

L'objectif partagé par les signataires est de développer, de façon partenariale et dans le respect des prérogatives de chaque acteur, la capacité des comptes publics locaux à présenter la situation financière et le patrimoine de chaque organisme public local de façon la plus fidèle à la réalité, en mettant à disposition des acteurs locaux des méthodes et outils de travail adaptés à la fois à cet enjeu et à l'hétérogénéité des organismes concernés.

Au sens de la présente charte, il convient d'entendre par "comptes", les états financiers actuellement établis à la fois par l'ordonnateur et le comptable : « *L'arrêté des comptes de la collectivité territoriale est constitué par le vote de l'organe délibérant sur le compte administratif présenté selon le cas par le maire, le président du conseil général ou le président du conseil régional après transmission, au plus tard le 1er juin de l'année suivant l'exercice, du compte de gestion établi par le comptable de la collectivité territoriale* » (article L.1612-12 du code général des collectivités territoriales). Ces états financiers engagent les différents acteurs car le compte de gestion « *est visé par l'ordonnateur, qui certifie que le montant des titres à recouvrer et des mandats est conforme aux écritures de la comptabilité administrative* » (article D.2343-4 du même code).

Il est rappelé que l'article 18 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 confère l'exclusivité de la tenue des comptes au comptable public au regard des missions propres que cet article lui confie. Par voie de conséquence, les éléments essentiels des états financiers (bilan et compte de résultat) d'une collectivité territoriale ou d'un établissement public local sont élaborés par le comptable. Néanmoins il est dépendant de l'ordonnateur, qui détient le pouvoir de gestion, pour la mise en œuvre des opérations d'inventaire définies par l'exécutif de la collectivité. La production d'états annexes incombe aussi bien à l'ordonnateur qu'au comptable.

	Etats financiers élaborés par le comptable public	Etats financiers élaborés par l'ordonnateur
ETATS FINANCIERS DONT LA FIABILITE POURRAIT ETRE ATTESTEE PAR DIVERS MOYENS	<p><u>Etats décrivant le bilan :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bilan synthétique</li> <li>• Bilan</li> </ul> <p><u>Etats décrivant le compte de résultat :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Compte de résultat synthétique</li> <li>• Compte de résultat</li> </ul> <p><u>Annexe :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Etats des opérations pour compte de tiers</li> <li>• Etat de l'actif ou flux des immobilisations</li> </ul>	<p><u>Annexe :</u></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Méthode utilisée pour les amortissements</li> <li>• Etat de la dette</li> <li>• Etat des provisions et de leur étalement</li> <li>• Etat des charges transférées</li> <li>• Etat des emprunts garantis par la commune ou l'établissement</li> <li>• Etat des contrats de crédit-bail</li> <li>• Etat des contrats de partenariat public-privé</li> <li>• Etat des autres engagements</li> <li>• Etat des engagements reçus</li> <li>• Liste des concours attribués à des tiers en nature ou en subventions</li> <li>• Détail des opérations pour le compte de tiers</li> <li>• Variation du patrimoine – entrées-sorties</li> <li>• 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)</li> <li>• Liste des organismes auprès desquels la collectivité a pris un engagement financier</li> </ul>
ETATS FINANCIERS NECESSAIRES A L'AUTORITE ATTESTANT LA FIABILITE	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦ Balance</li> <li>♦ Résultat budgétaire</li> <li>♦ Résultat d'exécution</li> <li>♦ Etat de consommation des crédits</li> <li>♦ Etat de réalisation des opérations</li> <li>♦ Liasse des bordereaux de mandats</li> <li>♦ Liasse des bordereaux d'annulations ou de réductions de mandats</li> <li>♦ Liasse des bordereaux de titres</li> <li>♦ Liasse des bordereaux d'annulation ou de réductions de titres</li> <li>♦ Etats de restes à recouvrer</li> <li>♦ Etats de restes à payer</li> <li>♦ Etat de développement des soldes des comptes de tiers et financiers au 31/12/N</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>♦ Délibération d'affectation du résultat</li> </ul>

## Page 6 sur 10

Au sens de la présente charte, il convient d'entendre par "*fiabilisation*", toute action, autorisée par la réglementation budgétaire et comptable en vigueur, qui accroît la régularité et la sincérité des comptes ainsi que la fidélité de l'image du résultat de la gestion, du patrimoine et de la situation financière des collectivités territoriales et de leurs établissements publics :

- La régularité implique la conformité à la réglementation en vigueur des opérations financières conduisant à des enregistrements comptables ;
- La sincérité est l'application de bonne foi des règles et procédures comptables en vigueur, afin de traduire la connaissance que les acteurs chargés de l'établissement des comptes ont de la réalité et de l'importance relative des opérations enregistrées en comptabilité ;
- L'image fidèle est la représentation chiffrée, aussi objective et précise que possible, de la réalité financière et patrimoniale de l'organisme public local par la comptabilité générale afin que toute personne externe puisse en avoir une perception exacte.

Ce dernier principe d'image fidèle est essentiel car il est à la fois un objectif et résume l'ensemble des principes comptables à respecter (cf. article 57 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012) :

- principe de régularité (conformité aux lois et aux règlements en vigueur des opérations financières conduisant aux enregistrements comptables),
- principe de sincérité (application sincère des règles afin de traduire la connaissance que les responsables de l'établissement des comptes ont de la réalité et de l'importance relative des éléments comptabilisés),
- principe d'exactitude (correcte évaluation chiffrée des actifs et des passifs enregistrés dans la comptabilité),
- principe d'exhaustivité (enregistrements comptables détaillant la totalité des droits et obligations de l'entité),
- principe d'imputation (les droits et obligations de l'entité sont imputés à la subdivision adéquate du plan de comptes),
- principe de spécialisation des exercices (enregistrement définitif en comptabilité des opérations se rattachant à la bonne période comptable ou au bon exercice),
- principe de permanence des méthodes (les mêmes règles et procédures sont appliquées chaque année afin que les informations comptables soient comparables),
- principe de bonne information qui se décline en intelligibilité, pertinence et fiabilité,
- principe d'image fidèle (les comptes donnent une représentation du résultat de la gestion, du patrimoine et de la situation financière de l'entité conforme à la réalité).

La fiabilité comptable se confond donc avec cet objectif de produire des comptes fidèles qui permettent de donner une image du patrimoine et de la situation financière de chaque collectivité territoriale et de chaque établissement public local en se référant à l'article 120-1 du plan comptable général : « *La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine et de la situation financière* ». Ainsi, la fiabilité comptable peut-elle être définie comme la production de comptes fidèles et lisibles, dans la mesure où ces comptes apportent une information fiable et pertinente.

Les instructions budgétaires et comptables du secteur public local (M14, M52, M71,...) rappellent l'obligation d'appliquer les principes généraux du droit comptable susvisés. Le respect de ce cadre normatif correspond ainsi à une obligation juridique pour les collectivités territoriales et leurs établissements publics, mais répond aussi à leur intérêt et à celui de leurs partenaires (établissements de crédit,...).

En effet, la comptabilité est un outil nécessaire à la performance de la gestion, notamment patrimoniale. Elle contribue à la préservation des intérêts financiers des organismes publics locaux. Elle assure une visibilité indispensable, en amont des prises de décision, et constitue le matériau de la communication financière. Elle permet également la valorisation des données comptables (analyses financières, statistiques nationales). Enfin, elle conditionne l'exactitude du calcul du montant des déficits et endettements publics effectués au niveau de la comptabilité nationale.

Ainsi, dans le contexte de renforcement continu des exigences de transparence des comptes publics et d'optimisation de la gestion publique, disposer de comptes fiables est, pour les organismes publics locaux et leurs partenaires, à la fois une nécessité et un atout.

## 1.2) Le constat partagé de la nécessité d'une démarche partenariale

La présente charte fonde un partenariat qui s'inscrit dans l'ensemble normatif budgétaire et comptable en vigueur pour l'ordonnateur, le comptable public et les chambres régionales des comptes. Les principes fondamentaux suivants seront notamment respectés :

- la séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable dont les compétences et obligations sont définies par l'article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963 et le décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 ;
- le principe constitutionnel de libre administration des collectivités territoriales : chaque organisme public local demeure responsable de l'organisation du contrôle interne pesant sur ses services et de l'organisation de son système d'information budgétaire et comptable. La fiabilisation se fera sur la base de plusieurs systèmes d'information s'échangeant des données par interface.
- le principe constitutionnel défini par l'article 47-2, deuxième alinéa selon lequel « *les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière* ». En application de ce principe, l'article L.111-3-1 A du code des juridictions financières dispose que « *la Cour des comptes s'assure que les comptes des administrations publiques sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière soit en certifiant elle-même les*

*comptes, soit en rendant compte au Parlement de la qualité des comptes des administrations publiques dont elle n'assure pas la certification. ».*

Si le comptable public tient la comptabilité de chaque organisme public local, ses écritures sont la résultante de décisions prises par l'ordonnateur qui détient le pouvoir de gestion. La qualité comptable n'est donc pas l'affaire du seul comptable public car la fonction comptable est partagée entre les deux acteurs. La coordination de leur action est donc indispensable :

- Pour identifier les dysfonctionnements qui sont parfois constatés et les résoudre par la mise en place des procédures les plus performantes possibles ;
- Pour améliorer les contrôles permettant de fiabiliser les enregistrements comptables ;
- Pour tirer le meilleur profit des procédures et des outils modernes de gestion ;
- Pour formaliser des objectifs à atteindre ensemble, dans la durée ;
- Et ainsi pour produire des états financiers de qualité.

Dans le cadre de sa triple mission de jugement des comptes, d'examen de la gestion et de contrôle des actes budgétaires, chaque chambre régionale des comptes est amenée à fournir les éléments d'un diagnostic de la fiabilité des comptes examinés<sup>2</sup>. Ceci peut être une première étape pour arrêter un plan d'action adapté aux enjeux et au contexte local. Sur la base d'un constat partagé, l'ordonnateur et le comptable devront réexaminer ensemble les procédures existantes pour remédier aux dysfonctionnements constatés par eux-mêmes et par les juridictions financières. Ils s'attacheront notamment à optimiser et coordonner leurs dispositifs respectifs de contrôle interne<sup>3</sup>.

L'efficacité suppose qu'ils arrêtent ensemble un plan d'action définissant les objectifs de progrès et les actions à entreprendre : contenu, modalités, calendrier, acteurs, désignation du (des) responsable (s) de la conduite de l'action. Ce plan d'action prend place au sein d'une convention de services comptables et financiers pour les organismes les plus importants, ou au sein d'un engagement partenarial pour les autres (conclusion d'une telle convention élargie à d'autres objectifs ou avenant à une convention déjà existante) afin de formaliser leurs engagements réciproques. A défaut, il prend place au sein d'une convention ad hoc dont le seul axe partenarial est la fiabilisation des comptes. Par la suite, l'ordonnateur et le comptable dressent conjointement un bilan périodique d'avancement des actions qu'ils ont décidées ensemble.

En tout état de cause les progrès dans la qualité des états financiers et l'évaluation de la fiabilité des comptes seront à apprécier sous la forme prévue par le législateur dans le cadre défini désormais par l'article 47-2 de la Constitution qui ne fait pas expressément référence à la notion de certification. La vérification de leur fiabilité peut donc prendre la forme, dans un cadre légal actualisé, soit d'une mission de certification des comptes, soit de tout autre mode d'acquisition d'une assurance raisonnable sur la fiabilité des comptes, avec l'intervention à ce titre et sous une forme appropriée des juridictions financières, ainsi qu'indiqué plus haut.

Au demeurant, les juridictions financières font connaître dans leurs diverses communications leurs appréciations sur la fiabilité des comptes publics, comme en témoignent depuis dix ans les centaines de mentions à ce titre dans les rapports d'observation de gestion sur la gestion des collectivités et établissements publics locaux. Cette expérience a vocation à se prolonger et s'étendre avec la nouvelle mission d'information générale confiée par le législateur à la Cour des comptes au plan national. Le présent partenariat au niveau national contribuera en tout état de cause à l'étude des différentes formes envisageables d'attestation de la fiabilité des comptes des collectivités territoriales et de leurs établissements publics.

## **2) L'instance partenariale : le comité national relatif à la fiabilité des comptes publics locaux**

### **2.1) Mission**

Cette instance a pour mission d'assurer l'élaboration, la diffusion et le suivi de la mise en œuvre de solutions opérationnelles de fiabilisation des comptes publics locaux dans le cadre du droit et du référentiel comptable en vigueur. Cependant elle s'attachera aussi à tracer des perspectives d'amélioration du cadre existant au vu des expériences dont il lui sera rendu compte. Elle mettra ses travaux en conformité avec les avis et recommandations du Conseil de normalisation des comptes publics qui demeure l'instance de concertation en matière de normes comptables (article 136 de la loi n°2001-1275 de finances pour 2002 modifiée).

Le comité veille aux intérêts des différents acteurs et à la cohérence des orientations prises et des actions menées. En particulier :

- il pilote l'établissement de conventions cadres nationales de fiabilisation globales ou thématiques et les valide notamment en ce qui concerne les conséquences organisationnelles qu'elles induiraient ;
- il est destinataire des comptes-rendus des différentes réalisations du programme d'actions qu'il détermine ;
- il émet des avis sur les propositions faites par ses membres ainsi que sur l'avancement des travaux en faisant part de ses préconisations ;

<sup>2</sup> Par ailleurs, l'article L.823-16 du code de commerce précise que « les commissaires aux comptes sont déliés du secret professionnel à l'égard du comptable public d'un organisme public lorsqu'ils sont chargés de la certification des comptes dudit organisme. Les commissaires aux comptes adressent copie de leurs rapports de certification des comptes des organismes publics dotés d'un comptable public à ce dernier. »

<sup>3</sup> Le contrôle interne comptable et financier est l'ensemble des dispositifs, organisés, formalisés et permanents, choisis par l'encadrement, mis en œuvre par les responsables de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités financière et patrimoniale. Ces dispositifs sont destinés à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de l'objectif de fiabilité des comptes.

il coordonne les actions dans le domaine de la fiabilité des comptes sur le terrain et assure la promotion des principes évoqués dans la présente charte ;  
il tire les enseignements du bilan périodique des actions engagées et des expériences qui lui est présenté par la DGFIP. Le cas échéant, il fait des propositions d'évolution des textes aux autorités concernées.

## **2.2) Composition**

Cette instance rassemble les représentants des trois groupes d'acteurs et partenaires dans le domaine de la fiabilité des comptes du secteur public local.

Elle est présidée par le directeur général des finances publiques (DGFIP) ou son représentant, par délégation du ministre chargé des comptes publics, qui arrête l'ordre du jour de ses réunions en tenant compte des propositions de ses membres.

Elle est composée des représentants désignés par les signataires de la présente charte :  
représentants de l'Association des Maires de France (AMF), de l'Assemblée des Départements de France (ADF), de l'Association des Régions de France (ARF), de l'Association des Communautés Urbaines de France (ACUF), de l'Assemblée des Communautés de France (ADCF) et de l'Association des Maires des Grandes Villes de France (AMGVF) ;  
représentants de la Direction Générale des Collectivités Locales (DGCL) et de la DGFIP ;  
représentants des juridictions financières désignés par le premier président de la Cour des Comptes, président du conseil supérieur des CRTC.

Certaines réunions pourront associer des experts proposés par ses membres, notamment des membres de l'Association Finances Gestion Evaluation des collectivités territoriales (AFIGESE).

## **2.3) Organisation des travaux**

Cette instance se réunit deux fois par an, sauf demande de réunion supplémentaire faite par l'un de ses membres. Son secrétariat est assuré par la sous-direction de la gestion comptable et financières du service des collectivités locales de la Direction Générale des Finances Publiques (CL1). Afin de conduire les différentes actions touchant à la fiabilité des comptes publics locaux, des groupes de travail pourront être mis en place sur des thèmes définis par le comité. Chaque signataire de la présente Charte pourra y être représenté. L'instance arrête ses méthodes et son plan de travail. Elle prend ses décisions de manière consensuelle.

## **3) Les principes directeurs relatifs à la fiabilité des comptes publics locaux**

Les signataires de la présente charte retiennent les grands principes suivants pour assurer l'atteinte de l'objectif de fiabilité des comptes publics locaux.

### **3.1) Une démarche fondée sur le volontariat**

Une action volontariste et pragmatique apparaît utile aux signataires de la présente charte pour améliorer l'application de la réglementation budgétaire et comptable en vigueur. La fiabilité des comptes publics locaux, promue par la présente charte, fait l'objet d'actions mises en œuvre avec le libre concours des acteurs locaux.

Les signataires de la présente charte entendent œuvrer conjointement pour favoriser cette coopération entre acteurs locaux en leur proposant un ensemble de solutions organisationnelles et procédurales et en recourant si besoin à des expérimentations. Par l'analyse et la validation des bonnes pratiques relevées à travers le territoire national, ils favoriseront la mutualisation et la capitalisation de ces expériences.

### **3.2) Une démarche appelée à faire évoluer les relations entre acteurs comptables**

Constatant que la fonction comptable est partagée entre le comptable et l'ordonnateur, les signataires de la présente Charte souhaitent faciliter les échanges entre ces derniers pour assurer la fiabilité des comptes publics locaux. Ils contribueront à l'élaboration de méthodes et outils de travail proposés à ces derniers à cette fin.

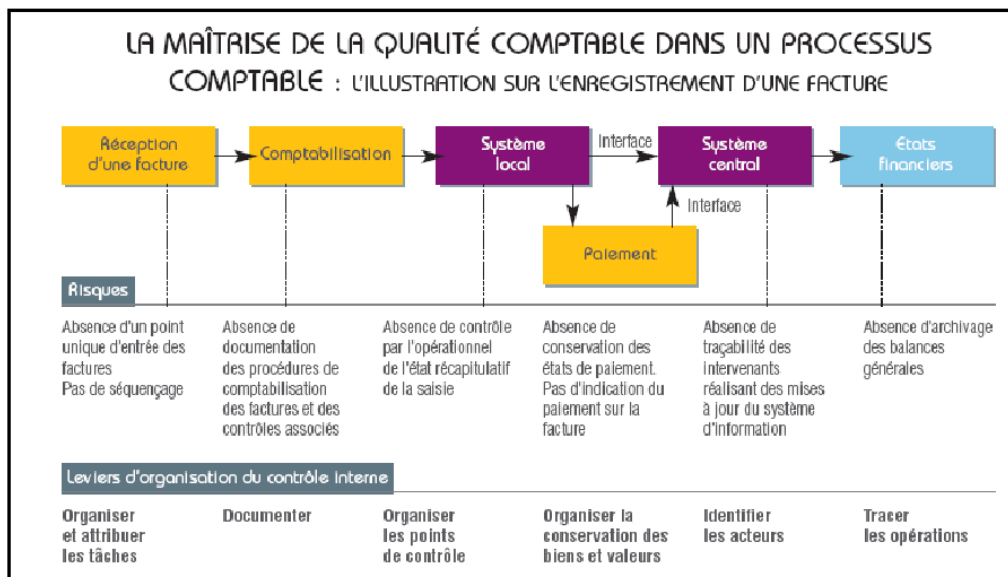
L'accès facultatif à ces méthodes et outils élaborés au niveau national sera facilité par la conclusion d'une convention locale sur un modèle type arrêté par le comité national relatif à la fiabilité des comptes publics locaux (cf. §2 supra). Ce faisant, les acteurs locaux pourront bénéficier d'un appui méthodologique externe organisé par le même comité.

L'accent sera notamment mis sur l'approfondissement du contrôle interne qui se définit comme l'ensemble des dispositifs, organisés, formalisés et permanents, choisis par l'encadrement, mis en œuvre par les responsables de tous niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités ; ces dispositifs sont destinés à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation de l'objectif de fiabilité comptable.

La dimension comptable du contrôle interne vise notamment à permettre à tout organisme public de s'assurer de la réalisation et l'optimisation de ses opérations financières, de la protection de ses actifs et ressources financières, de la qualité des informations comptables et financières retracées dans ses comptes ainsi que du respect du cadre normatif encadrant la tenue des comptes. Le contrôle interne de l'ordonnateur et celui du comptable doivent être coordonnés pour leur permettre de

s'assurer ensemble que les comptes donnent une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'organisme public dont ils partagent la fonction comptable.

Afin de définir un dispositif de contrôle interne performant, les organismes publics doivent mettre en place des systèmes de recensement, d'évaluation et de hiérarchisation des risques en les adaptant à la nature et au volume de leurs opérations. Ils doivent réexaminer régulièrement les risques et leur dispositif de contrôle interne afin d'en vérifier la pertinence au regard de l'évolution de l'activité et de l'environnement. Les risques doivent être nécessairement hiérarchisés en fonction de la probabilité de leur survenance et de leur impact potentiel, afin que leur couverture par le dispositif de contrôle interne ne soit pas disproportionnée en termes de coûts.



Ce principe d'approche par les enjeux et par les risques est fondamental : il s'agit à chaque étape de moduler les mesures de contrôle interne par rapport aux risques relevés et aux enjeux en terme de qualité comptable. Cela se pratique d'ores et déjà de fait dans les services. Ainsi, le comptable met en œuvre un contrôle hiérarchisé de la dépense en fonction des enjeux et des risques. Le contrôle partenarial relève des mêmes principes.

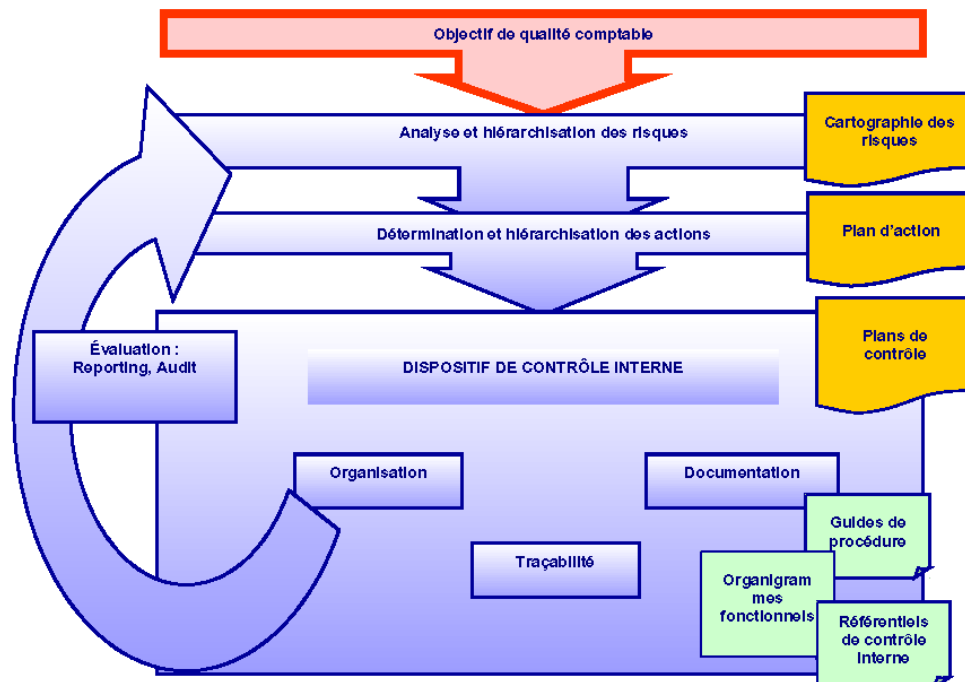
Trois principes de base permettent de décrire le dispositif de contrôle interne : les principes d'organisation, de documentation et de traçabilité.

Premièrement, l'organisation de la fonction comptable doit être conçue d'avance dans un but de maîtrise de cette activité et ne doit pas être issue de contraintes conjoncturelles et résulter d'adaptations faites sans réflexion préalable et conception d'ensemble. Elle doit être adaptée aux objectifs de maîtrise des risques et adaptable aux évolutions de son environnement. L'information comptable, dont dépendent l'enregistrement chronologique et rapide en comptabilité et l'établissement des documents comptables, doit être fluide (réduction des points de rupture de la continuité des processus informatisés ou non pour garantir la piste d'audit + articulation optimale des contrôles d'acteurs différents pour limiter ceux inutilement redondants). La constitution d'un organigramme fonctionnel garantit l'efficacité de cette organisation s'appuyant sur une séparation des tâches permettant des contrôles mutuels, que constitue la séparation ordonnateur / comptable.

Deuxièmement, les procédures doivent être décrites et établies sur support papier ou numérique (y compris les documents à utiliser), afin de mettre à la disposition des agents opérationnels une documentation claire, formalisée et à jour à tous les niveaux des procédures comptables (cf. guide du contrôle interne comptable et financier dans le secteur public local, diffusé dans son réseau par la DGFIP fin 2010, guide des procédures Hélios). La pertinence pour un ordonnateur de formaliser un guide des procédures repose sur son caractère opérationnel (diagrammes de circulation de l'information, fiches de procédure détaillant les opérations figurant dans ce diagramme, fiches d'écritures et de contrôles comptables, guide d'utilisateur du logiciel utilisé).

Troisièmement, la réalisation des opérations comptables donne lieu à traçabilité sur support papier ou dans un système d'information. Celle-ci repose sur un système de preuves et peut être graduée en fonction des risques. Elle constitue le support de la piste d'audit permettant de remonter toutes les étapes préalables à partir d'un enregistrement comptable final en identifiant précisément les différents intervenants sur toute la chaîne, en s'appuyant sur les systèmes d'information. En définitive, le contrôle interne permet à l'ordonnateur et au comptable d'avoir confiance dans l'information comptable produite par leurs services respectifs.

### La démarche globale de contrôle interne comptable



### 3.3) Une démarche adaptée aux enjeux et aux risques ainsi qu'aux moyens des acteurs

Toutes les pratiques n'ont pas la même influence sur la fiabilité des comptes publics locaux. Les organismes publics locaux n'ont pas les mêmes obligations comptables et les mêmes moyens à y consacrer.

Les signataires de la présente charte s'engagent à concentrer leur action sur les enjeux prioritaires qui répondent aux besoins du plus grand nombre d'organismes publics locaux. Ils partagent la même vision de progrès progressifs mais durables de la fiabilité des comptes supposant d'étaler les efforts sur une durée raisonnable.

Pour des raisons d'efficacité, le comité national relatif à la fiabilité des comptes publics locaux traitera des comptes locaux qui partagent suffisamment de points communs. Ceci conduit à exclure du périmètre du présent comité les comptes des établissements publics de santé, des établissements publics sociaux et médico-sociaux ainsi que des offices publics de l'habitat qui ont ou auront un régime budgétaire spécifique (état prévisionnel des recettes et des dépenses) et qui font l'objet de structures de concertation distinctes.

### 4) Suivi et évaluation de la présente charte

La présente charte, signée par les partenaires pour une période de 5 ans, est tacitement reconductible.

Elle fera l'objet d'un bilan annuel par le comité partenarial relatif à la fiabilité des comptes publics locaux et sera actualisée en tant que de besoin sur proposition de ce dernier.