COMMISSION
EUROPÉENNE

Bruxelles, le 6.3.2013
COM(2013) 114 final

RAPPORT DE LA COMMISSION AU CONSEIL ET AU PARLEMENT EUROPÉEN

Vers l'application de normes comptables harmonisées pour le secteur public dans les États membres

L'adéquation des IPSAS pour les États membres

{SWD(2013) 57 final}

RAPPORT DE LA COMMISSION AU CONSEIL ET AU PARLEMENT EUROPÉEN

Vers l'application de normes comptables harmonisées pour le secteur public dans les États membres

L'adéquation des IPSAS pour les États membres

1. CONTEXTE ET CADRE JURIDIQUE

Le présent rapport répond à l'exigence de l'article 16, paragraphe 3, de la directive 2011/85/UE du Conseil du 8 novembre 2011 sur les exigences applicables aux cadres budgétaires des États membres[1] selon laquelle, pour le 31 décembre 2012 au plus tard, la Commission doit procéder à une évaluation de l'adéquation, pour les États membres, des normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS). Il repose sur les informations collectées grâce aux consultations des services de la Commission, d'organisations internationales, telles que le FMI, d'experts et d'autres parties intéressées dans les États membres et ailleurs, ainsi que de l'IPSAS Board, qui établit ces normes.

La crise de la dette souveraine a accentué la nécessité pour les gouvernements de démontrer clairement leur stabilité financière et de communiquer de façon plus rigoureuse et transparente leurs données budgétaires. La directive 2011/85/UE (directive sur les cadres budgétaires) reconnaît le rôle crucial que jouent des données budgétaires exhaustives et fiables, comparables entre États membres, dans la surveillance budgétaire de l'UE. Elle fixe donc les règles concernant les cadres budgétaires des États membres qui sont nécessaires pour garantir le respect de l'obligation, visée à l'article 126 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE), d'éviter les déficits publics excessifs. D'une part, la discipline budgétaire joue un rôle essentiel dans la sauvegarde de l'Union économique et monétaire et, d'autre part, la stabilité financière repose sur la confiance. Le présent rapport examine l'un des outils nécessaires pour bâtir cette confiance et pour mieux évaluer et prévoir la situation budgétaire, à savoir des normes comptables harmonisées pour le secteur public, qui soient fondées sur le principe des droits constatés.

L'article 3 de la directive 2011/85/UE exige des États membres qu'ils «disposent de systèmes de comptabilité publique couvrant de manière exhaustive et cohérente tous les sous-secteurs des administrations publiques et contenant les informations nécessaires à la production de données fondées sur les droits constatés en vue de la préparation de données établies sur la base des normes du SEC 95»[2]. Il reconnaît ainsi l'incohérence fondamentale entre les comptes du secteur public, qui n'enregistrent que les flux de trésorerie, et le fait que la surveillance budgétaire de l'UE repose sur les données fondées sur les droits constatés conformément au SEC 95. Il est donc nécessaire de convertir les données sur les règlements en données sur les droits constatés au moyen d'approximations et d'ajustements, y compris d'estimations à l'échelle macroéconomique. En outre, lorsqu'il n'existe pas de comptabilité en droits constatés au niveau microéconomique, les transactions financières et les bilans doivent être établis à partir de nombreuses sources différentes, ce qui génère un «écart statistique» entre le déficit calculé à partir des comptes non financiers et celui calculé à partir des comptes financiers.

---

1 JO L 306 du 23.11.2011, p. 41.

2 Règlement (CE) n° 2223/96 du Conseil du 25 juin 1996 relatif au système européen des comptes nationaux et régionaux dans la Communauté (JO L 310 du 30.11.1996, p. 1).

La communication de la Commission au Parlement et au Conseil du 15 avril 2011 intitulée «Vers une gestion solide de la qualité pour les statistiques européennes»[3] constate également le manque de cohérence entre les comptes primaires du secteur public et les données fondées sur les droits constatés conformément au SEC 95. Ladite communication attire l'attention sur le fait que la qualité des informations statistiques au niveau européen dépend fortement de l'adéquation de l'ensemble du processus de production. Eurostat souhaite ainsi promouvoir un système de normes comptables harmonisées et fondées sur les droits constatés, en cohérence avec le SEC, pour toutes les entités du secteur public.

Les IPSAS constituent actuellement le seul ensemble de normes comptables pour le secteur public reconnu au niveau international. Cet ensemble est basé sur les normes internationales d'information financière (IFRS) qui sont largement utilisées par le secteur privé, et il comprend actuellement une série de 32 normes comptables fondées sur les droits constatés ainsi qu'une norme comptable fondée sur les règlements.

C'est dans ce contexte que l'article 16, paragraphe 3, de la directive 2011/85/UE prévoit qu'il soit procédé à une évaluation de l'adéquation des IPSAS pour les États membres.

2. INTRODUCTION

L'activité des administrations publiques représente une part importante du produit intérieur brut (PIB) dans toutes les économies de l'UE et les actifs et passifs des administrations publiques sont considérables dans tous les pays de l'UE. Il importe donc qu'ils soient gérés efficacement et que les administrations publiques soient tenues de répondre de cette gestion auprès de leurs citoyens, de leurs représentants, des investisseurs et des autres parties prenantes.

Les statistiques des finances publiques fournissent des informations sur les comptes des différents sous-secteurs des administrations publiques, afin que les décideurs politiques et les autres parties prenantes soient en mesure d'analyser la situation financière et les résultats des administrations publiques, ainsi que la viabilité à long terme des finances publiques. Les principales sources de ces statistiques sont les états et rapports comptables des différentes entités des administrations publiques, complétés par des informations financières. Des comptes financiers publics fiables sont essentiels à l'élaboration des comptes nationaux et, bien évidemment, à la planification, la coordination et la surveillance budgétaires.

Deux des plus importants indicateurs de la viabilité budgétaire sont la dette et le déficit, qui sont utilisés au sein de l'UE pour contrôler le respect des dispositions du pacte de stabilité et de croissance. L'article 126 TFUE et le protocole n° 12 sur la procédure concernant les déficits excessifs (PDE), annexé aux traités, précisent que le rapport entre le déficit public prévu ou effectif et le PIB ne doit en principe pas excéder 3 %, et que le rapport entre la dette publique et le PIB ne doit en principe pas dépasser 60 %. La Commission suit attentivement ces contraintes pesant sur la politique budgétaire nationale afin d'assurer le bon fonctionnement de l'Union économique et monétaire. Lorsqu'un État membre ne parvient pas à respecter les limites et que cette situation est considérée comme n'étant pas simplement exceptionnelle et temporaire, la PDE peut être lancée. Après que la Commission a exprimé un avis, le Conseil décide alors, sur proposition de la Commission, s'il existe un déficit excessif et, le cas échéant, fournit des recommandations et un calendrier de mesures correctives à l'État membre.

[3] COM(2011) 211 final.

3. POURQUOI DES NORMES COMPTABLES HARMONISEES ET FONDEES SUR LES DROITS CONSTATES SONT NECESSAIRES POUR LE SECTEUR PUBLIC

La comptabilité en droits constatés est le seul système d'information communément admis qui soit en mesure de donner un aperçu complet et fiable de la situation financière et économique ainsi que des performances d'une administration publique car il présente un tableau complet des actifs et des passifs ainsi que des recettes et dépenses d'une entité pour l'exercice couvert par les comptes et au moment où ceux-ci sont clôturés. La comptabilité en droits constatés suppose d'enregistrer les opérations, non pas au moment du règlement en espèces, mais au moment où la valeur économique est créée, transformée ou qu'elle s'éteint ou encore lorsqu'une créance ou une obligation est transformée ou s'éteint. La comptabilité de caisse enregistre une transaction uniquement lorsque le règlement est effectué (encaissement ou décaissement). D'un point de vue économique, la comptabilité en droits constatés est plus pertinente que la comptabilité de caisse; c'est la raison pour laquelle le cadre comptable utilisé actuellement pour le contrôle budgétaire dans l'UE, le SEC 95, est fondé sur les droits constatés. Par ailleurs, le recours à la comptabilité en droits constatés dans le secteur public est nécessaire pour éviter certaines formes de manipulation de bilan qu'autorise la comptabilité de caisse, les paiements pouvant être avancés ou différés pour être enregistrés au moment choisi par l'administration publique. La comptabilité en droits constatés n'a cependant pas vocation à supprimer ou remplacer la comptabilité de caisse, notamment lorsque cette dernière est utilisée pour l'établissement et le contrôle du budget. De fait, la comptabilité en droits constatés doit être considérée comme complémentaire, bien plus que comme une alternative à la comptabilité de caisse pure. En donnant une image complète de la situation économique et financière ainsi que des performances des entités concernées, elle replace la comptabilité de caisse dans son contexte général.

L'adoption d'un ensemble unique de normes comptables fondées sur les droits constatés, à tous les niveaux des administrations publiques et dans toute l'Union européenne, présenterait des avantages indéniables pour la gestion du secteur public et la gouvernance. La comptabilité en droits constatés au niveau microéconomique dans le secteur public devrait améliorer l'efficacité et l'efficience de l'administration publique et faciliter la sécurisation des liquidités, condition indispensable pour le fonctionnement du service public. Comme pour toute autre activité économique, la gestion et le contrôle de l'efficacité et de l'efficience du secteur public dépendent de la gestion et du contrôle de sa situation économique et financière ainsi que de ses performances. La comptabilité en partie double sur la base des droits constatés est le seul système généralement accepté qui fournit les informations nécessaires de manière fiable et en temps utile. En outre, l'utilisation, par les administrations publiques, d'une comptabilité en droits constatés harmonisée renforce la transparence, la responsabilisation ainsi que la comparabilité des rapports financiers dans le secteur public et peut contribuer à accroître l'efficacité et l'efficience des audits des finances publiques.

3.1. La comptabilité en droits constatés dans les États membres de l'UE: où en est-on?

La plupart des États membres appliquent déjà une comptabilité en droits constatés obéissant à des normes nationales dans l'ensemble du secteur public, ou sont sur le point de la mettre en place. Onze États membres disposent de systèmes mixtes, dans la mesure où ils ont mis en œuvre des pratiques comptables différentes à différents niveaux de l'administration publique[4]. Le cadre et les systèmes comptables de la Commission européenne et des autres institutions et

[4] «Synthèse et comparaison des pratiques de comptabilité et d'audit publics dans les 27 États membres».

organes de l'UE reposent eux aussi sur le principe des droits constatés et s'inspirent des IPSAS. C'est également le cas pour plusieurs autres organisations internationales.

Bien que la nécessité d'une comptabilité en droits constatés pour les administrations publiques au sein de l'UE et de ses États membres soit de plus en plus reconnue (même si elle ne fait pas encore l'unanimité), une approche harmonisée fait encore défaut.

3.2. Le cadre macrocomptable

Le SEC, qui constitue le cadre statistique au niveau macroéconomique pour la comptabilité des secteurs public et non public dans l'UE, est fondé sur le principe des droits constatés. Les données relatives au déficit public et à la dette publique établies sur la base du SEC aux fins de la PDE résultent de la consolidation des comptes individuels des entités des administrations publiques dans les États membres et sont définies par la législation de l'UE.

Dans le contexte de la surveillance budgétaire de l'Union européenne et de la PDE, la Commission est chargée, en vertu de l'article 126 du TFUE, d'évaluer régulièrement la qualité tant des données effectives notifiées par les États membres que des comptes sous-jacents des administrations publiques établis conformément au SEC. Les événements récents, en particulier les conséquences de la communication de données financières inexactes par plusieurs États membres, ont démontré que le système des statistiques budgétaires n'a pas suffisamment réduit le risque que des données de qualité médiocre soient notifiées à Eurostat. Par ailleurs, l'impact de la crise économique et financière a souligné la nécessité de renforcer la structure de gouvernance économique pour la zone euro et l'Union européenne dans son ensemble. La Commission a réagi en adoptant, le 29 septembre 2010, un ensemble de propositions législatives, le paquet «gouvernance économique» (également appelé «six-pack»), qui a été adopté le 16 novembre 2011 par le Parlement européen et le Conseil[5]. Ces mesures visent à étendre et améliorer la surveillance des politiques budgétaires, des politiques macroéconomiques et des réformes structurelles afin de remédier aux insuffisances décelées dans la législation existante. De nouveaux mécanismes d'exécution sont prévus en cas de non-respect par les États membres. Il est clair que ces mécanismes doivent être fondés sur des informations statistiques de haute qualité, produites sur la base de normes comptables solides et harmonisées, adaptées au secteur public européen.

Pour obtenir des données de qualité sur le déficit et la dette sur la base des droits constatés au niveau macrocomptable, il faut disposer, au niveau microcomptable, de données en amont (c'est-à-dire de données comptables primaires pour les entités publiques) qui soient de qualité, cohérentes et comparables. La microcomptabilité dans le secteur public connaît de nombreuses variantes dans les États membres, si bien que les comparaisons à l'intérieur des États membres et entre ceux-ci s'avèrent difficiles. La démarche actuelle de réconciliation de

[5] Règlement (UE) n° 1173/2011 du Parlement européen et du Conseil du 16 novembre 2011 sur la mise en œuvre efficace de la surveillance budgétaire dans la zone euro (JO L 306 du 23.11.2011, p. 1); règlement (UE) n° 1174/2011 du Parlement européen et du Conseil du 16 novembre 2011 établissant des mesures d'exécution en vue de remédier aux déséquilibres macroéconomiques excessifs dans la zone euro (JO L 306 du 23.11.2011, p. 8); règlement (UE) n° 1175/2011 du Parlement européen et du Conseil du 16 novembre 2011 modifiant le règlement (CE) n° 1466/97 du Conseil relatif au renforcement de la surveillance des positions budgétaires ainsi que de la surveillance et de la coordination des politiques économiques (JO L 306 du 23.11.2011, p. 12); règlement (UE) n° 1176/2011 du Parlement européen et du Conseil du 16 novembre 2011 sur la prévention et la correction des déséquilibres macroéconomiques (JO L 306 du 23.11.2011, p. 25); règlement (UE) n° 1177/2011 du Conseil du 8 novembre 2011 modifiant le règlement (CE) n° 1467/97 visant à accélérer et à clarifier la mise en œuvre de la procédure concernant les déficits excessifs (JO L 306 du 23.11.2011, p. 33); directive 2011/85/UE du Conseil du 8 novembre 2011 sur les exigences applicables aux cadres budgétaires des États membres (JO L 306 du 23.11.2011, p. 41).

données comptables microéconomiques du secteur public qui ne sont pas harmonisées, pour les besoins de la procédure concernant les déficits excessifs, atteint ses limites.

La mise en place de systèmes harmonisés de comptabilité au niveau microéconomique pour toutes les entités du secteur public (c'est-à-dire les administrations publiques), dans tous les États membres de l'UE, combinée aux contrôles internes et aux audits externes, semble le seul moyen efficace d'établir des données sur le déficit et la dette sur la base des droits constatés, qui répondent aux normes de qualité les plus élevées conformément aux exigences légales en vigueur. Il s'agit là d'une des idées clés sous-tendant la directive 2011/85/UE.

3.3. Une harmonisation est nécessaire

Pour les besoins de l'établissement des statistiques macroéconomiques sur les administrations publiques et eu égard à l'article 338 du TFUE, les données statistiques requises seraient considérablement améliorées si toutes les entités publiques appliquaient des normes comptables harmonisées. Cela permettrait d'utiliser des tableaux de correspondance communs pour transformer les comptes des entités en comptes conformes au SEC, ce qui faciliterait grandement le processus de vérification statistique.

La transparence budgétaire est nécessaire à la stabilité macroéconomique ainsi que pour les besoins de la surveillance et de l'orientation des politiques. L'instauration de normes harmonisées en matière de comptabilité publique accroîtrait la transparence, la comparabilité et l'efficacité au regard des coûts et jetterait les bases d'une meilleure gouvernance dans le secteur public. Au niveau macroéconomique, la crise financière met en lumière l'importance de disposer de données financières et budgétaires fiables en temps utile et illustre les conséquences que peut entraîner l'établissement de rapports financiers incomplets et peu comparables dans le secteur public.

À plus long terme, il pourrait être envisagé d'affiner des principaux indicateurs utilisés dans la procédure de déficits excessifs, en établissant les résultats de la comptabilité publique au niveau macroéconomique (déficit/dette) à partir d'une consolidation beaucoup plus directe de comptes microéconomiques exhaustifs et cohérents. L'adoption d'un cadre comptable et financier intégré, moyennant quelques adaptations pour intégrer les concepts du SEC 95, permettrait de calculer les données relatives à la dette et au déficit directement à partir de ces systèmes. Ceux-ci pourraient s'appuyer sur les données comptables du secteur public, harmonisées et fiables, soumises préalablement à des contrôles et des audits ciblant directement les indicateurs clés ou indirectement les états financiers. Une telle approche permettrait aussi de réduire le temps nécessaire à la notification du déficit et de la dette.

Les administrations publiques ont une obligation d'intérêt public à l'égard des intervenants sur le marché (détenteurs de titres de la dette publique et investisseurs potentiels), qui est de fournir des informations régulières, fiables et comparables sur leurs performances et leur situation financière, tout comme les sociétés cotées en bourse ont des obligations à l'égard des participants sur le marché des actions. À cela s'ajoute la nécessité d'assurer un niveau minimum de comparabilité sur le plan international, d'autant plus que sur un marché financier mondialisé, les titres des dettes publiques se concurrencent mutuellement, ce qui plaide en faveur d'un système reposant sur des normes générales applicables au secteur public qui soient reconnues dans le monde entier. Par référence à l'article 114 du TFUE, une comptabilité en droits constatés harmonisée accroîtrait la transparence nécessaire au bon fonctionnement du marché intérieur des services financiers; en l'absence d'une telle transparence, les détenteurs de titres publics risquent de s'engager dans des transactions sans avoir une connaissance adéquate des risques qu'elles comportent. Il pourrait en résulter un effet de contagion susceptible de compromettre sérieusement la stabilité financière.

Ce qui vaut pour les normes comptables du secteur privé, qui sont harmonisées au sein de l'UE en ce qui concerne les sociétés cotées en bourse, vaut aussi pour les entités publiques. Une comptabilité en droits constatés harmonisée pour le secteur public constituerait une base plus solide pour comprendre les performances et la situation économiques des administrations et entités publiques à tous les niveaux. La supériorité du principe des droits constatés pour le contrôle budgétaire, que ce soit au niveau microéconomique ou macroéconomique, n'est plus à démontrer. Au niveau macroéconomique, la comptabilité repose déjà sur ce principe; or, une comptabilité en droits constatés harmonisée est également cruciale au niveau microéconomique.

À l'échelon des entités, elle présenterait des avantages en termes de transparence et de responsabilisation et améliorerait le processus de prise de décision, car les informations disponibles refléteraient, sur des bases comparables, l'ensemble des coûts et avantages pertinents. Par ailleurs, la perspective d'une intégration accrue sur le plan fiscal et budgétaire dans l'UE requiert à l'évidence des normes harmonisées en matière de comptabilité publique, afin que les décisions budgétaires au niveau national puissent être évaluées au niveau de l'UE. Dans un souci de transparence et de responsabilisation, les entités publiques devraient rendre compte de manière exhaustive et comparable de l'usage qu'elles font des ressources publiques et des résultats qu'elles obtiennent.

3.4. La future gouvernance des politiques budgétaires dans l'UE

Le rapport des présidents Van Rompuy, Barroso, Juncker et Draghi intitulé «Vers une véritable Union économique et monétaire» souligne la nécessité de mettre en place des cadres budgétaires et de politique économique intégrés et indique par exemple que
«des politiques budgétaires saines au niveau national [sont] la pierre angulaire de l'UEM».
La priorité à court terme consiste à compléter et à mettre en œuvre les nouvelles mesures en faveur d'un renforcement de la gouvernance économique. Au cours des dernières années, des améliorations substantielles du cadre, basé sur des règles, des politiques budgétaires au sein de l'UEM ont été adoptées («six-pack») ou approuvées (traité sur la stabilité, la coordination et la gouvernance), privilégiant la prévention des déséquilibres budgétaires et mettant l'accent sur l'évolution de la dette, le renforcement des mécanismes d'exécution et l'adhésion de chaque État membre aux règles de l'UE. Les autres éléments liés au renforcement de la gouvernance budgétaire dans la zone euro («two-pack»), pour lesquels le processus législatif n'a pas encore été mené à son terme, devraient être finalisés dans les plus brefs délais et mis en œuvre de façon approfondie. Ce nouveau cadre de gouvernance prévoira une large coordination ex ante des budgets annuels des États membres de la zone euro et renforcera la surveillance de ceux qui connaissent des difficultés financières.

La réalisation de nombre des objectifs principaux présentés dans la directive 2011/85/UE du Conseil, tels l'accroissement de la transparence et de la responsabilité du secteur public, ainsi que la fourniture de statistiques budgétaires actualisées, plus fiables et plus comparables, requiert le développement d'un outil commun permettant d'établir une comptabilité et des rapports financiers détaillés et harmonisés.

Le présent rapport soutient pleinement la communication de la Commission intitulée «Projet détaillé pour une Union économique et monétaire véritable et approfondie - Lancer un débat européen»[6].

[6] COM(2012) 777 final.

3.5. Les coûts potentiels de l'harmonisation

En regard des avantages potentiels, il faut considérer les coûts que générera, dans les États membres de l'UE, la mise en œuvre d'un système de comptabilité publique basé sur les droits constatés. Sur la base des informations émanant des pays qui sont déjà passés à une comptabilité en droits constatés, il n'est possible d'avancer que des estimations très approximatives des coûts qu'auront à supporter les États membres, mais ils risquent d'être élevés. Les coûts dépendent pour une bonne part de l'échelle et du calendrier choisis pour le déploiement de la comptabilité en droits constatés, de la taille et de la complexité du secteur public ainsi que de l'exhaustivité et de la fiabilité des systèmes existants. En outre, l'expérience montre que les États membres pourraient juger utile de moderniser leurs systèmes de gestion des finances publiques au moment de l'introduction des nouvelles normes comptables.

Pour indiquer un ordre de grandeur, en se basant sur l'expérience des pays pour lesquels des chiffres sont disponibles, le coût du passage d'une comptabilité de caisse à une comptabilité en droits constatés pour un pays européen de taille moyenne pourrait atteindre 50 millions d'euros, pour la seule administration centrale (c'est-à-dire en ne comptant pas les autres niveaux de l'administration publique). Ce montant inclurait notamment les dépenses liées à la mise en place des nouvelles normes et du système comptable informatique au niveau central, mais non les coûts liés à une réforme complète du système de rapports financiers. Dans des pays plus grands et, par exemple, dans ceux où existent des systèmes d'administrations régionales autonomes ou des systèmes d'administration publique plus complexes et dans ceux qui ne se sont pas encore engagés dans la comptabilité en droits constatés, les coûts pourraient être bien plus élevés encore, surtout si le passage à un système harmonisé de comptabilité en droits constatés s'accompagne de réformes plus ambitieuses des pratiques comptables et d'information financière. À titre d'exemple, en France, sur la dernière décennie, le coût des réformes en matière de comptabilité en droits constatés et de budgétisation a été estimé à 1 500 millions d'euros. Pour un État de plus petite taille disposant déjà d'un système national de comptabilité en droits constatés, les coûts pourraient être inférieurs à 50 millions d'euros. Toutes les estimations recueillies s'inscrivent dans une fourchette de 0,02 à 0,1 % du PIB. De plus, la mise en œuvre d'une comptabilité en droits constatés harmonisée dans les États membres demanderait également un fort investissement de la part de la Commission européenne en termes de capacité de direction, d'expertise et de ressources.

Il convient aussi de garder à l'esprit que, même si la comptabilité en droits constatés est un système plus élaboré que la comptabilité de caisse pure, la diminution de la bureaucratie et des coûts qu'induirait une harmonisation des innombrables normes, plans et procédures comptables et systèmes informatiques, sans oublier les normes et pratiques d'audit, qui coexistent souvent, même à l'intérieur d'un sous-secteur de l'administration publique d'un même État, compenserait largement, à moyen et long terme, l'investissement envisagé pour une telle harmonisation. Enfin, il convient de mettre en regard des coûts financiers prévisibles, certes réels et importants, les avantages à attendre, en particulier une meilleure gouvernance et une responsabilisation accrue, une gestion améliorée du secteur public et la transparence nécessaire au bon fonctionnement des marchés, ce qui conduira vraisemblablement à une diminution des rendements exigés par les détenteurs de titres publics, bien que cela ne soit pas mesurable.

4. NORMES COMPTABLES INTERNATIONALES POUR LE SECTEUR PUBLIC (IPSAS)

Comme mentionné précédemment, les IPSAS sont les seules normes comptables pour le secteur public actuellement reconnues sur le plan international. Elles reposent sur l'idée selon

laquelle une gestion moderne du secteur public, conforme aux principes d'économie, d'efficacité et d'efficience, dépend de systèmes d'information de gestion capables de fournir des informations rapides, précises et fiables sur la situation et les performances économiques et financières d'un État, comme ce serait le cas pour tout autre type d'entité économique.

À l'heure actuelle, les normes nationales de comptabilité publique de 15 États membres de l'UE établissent un lien avec les IPSAS. Sur ces 15 États membres, neuf disposent de normes nationales basées ou alignées sur les IPSAS, cinq y font référence et un utilise les IPSAS pour certaines branches de l'administration publique locale. Pourtant, malgré la reconnaissance de la valeur indéniable des IPSAS, aucun État membre ne les a mises en œuvre intégralement.

Le présent rapport est accompagné d'un document de travail des services de la Commission qui présente une synthèse du système des IPSAS ainsi que des systèmes actuellement utilisés par les États membres pour la comptabilité du secteur public[7]. Par ailleurs, Eurostat a réalisé une consultation publique entre février et mai 2012 en vue de recueillir des avis concernant l'adéquation des IPSAS; une synthèse des réponses reçues est également disponible[8].

La conclusion générale qui se dégage à partir des avis exprimés par les autorités des États membres et d'autres parties lors de la consultation publique est double: d'une part, il apparaît clairement que les IPSAS ne peuvent pas être aisément appliquées «en l'état» dans les États membres; d'autre part, les normes IPSAS constituent une référence incontournable en cas d'établissement de comptes du secteur public harmonisés au niveau européen. D'un côté, les inquiétudes suivantes devront trouver réponse:

- à l'heure actuelle, les normes IPSAS ne décrivent pas assez précisément les pratiques comptables à suivre, étant donné que certaines d'entre elles laissent la possibilité de choisir entre différents traitements comptables, ce qui limite l'harmonisation dans la pratique;
- à son stade de développement actuel, la suite de normes n'est pas complète du point de vue de la couverture ou de son applicabilité pratique à certains types importants de flux publics, tels que les impôts et les prestations sociales, et ne tient pas suffisamment compte des besoins, caractéristiques et intérêts pour ce qui est de l'établissement de rapports financiers par le secteur public. Une question majeure est la capacité des IPSAS à résoudre le problème de la consolidation des comptes selon la définition des administrations publiques, qui constituent à présent un concept central du contrôle budgétaire dans l'UE;
- il peut également être considéré qu'actuellement, les IPSAS ne sont pas suffisamment stables, puisque certaines devront sans doute être révisées à l'achèvement des travaux sur le projet en cours visant à compléter le cadre conceptuel des IPSAS, probablement en 2014;
- actuellement, la gouvernance des IPSAS pâtit d'une participation insuffisante des autorités comptables du secteur public de l'Union. En 2012, le cadre de gouvernance des IPSAS a été revu afin de tenir compte des préoccupations des parties prenantes. Toute réforme devrait veiller à renforcer l'indépendance du processus de normalisation tout en prenant réellement en compte les besoins spécifiques du

[7] Document de travail des services de la Commission accompagnant le rapport de la Commission au Conseil et au Parlement européen intitulé «Vers l'application de normes comptables harmonisées pour le secteur public dans les États membres».

[8] Consultation publique — Évaluation de l'adéquation, pour les États membres, des normes comptables internationales pour le secteur public: résumé des résultats. (en anglais)

secteur public. Par ailleurs, l'IPSAS Board ne semble pas disposer actuellement des ressources nécessaires pour satisfaire avec toute la rapidité et la flexibilité voulues la demande de nouvelles normes et lignes directrices face à l'évolution du contexte budgétaire, en particulier à la suite de la crise.

D'un autre côté, la plupart des parties concernées s'accordent à penser que les IPSAS constitueraient un cadre de référence approprié pour le futur développement d'un ensemble de normes comptables européennes pour le secteur public, que nous appellerons ci-après les «EPSAS».

5. COMMENT EVOLUER VERS DES NORMES COMPTABLES POUR LE SECTEUR PUBLIC HARMONISEES AU NIVEAU EUROPEEN (EPSAS)?

La décision finale quant à une éventuelle transition vers les EPSAS dépend de la réalisation d'autres étapes importantes qui ne relèvent pas du présent rapport et ne peuvent donc y être anticipées. Toutefois, les parties ci-après illustrent la manière dont les EPSAS pourraient être mises en œuvre le cas échéant.

Avec les EPSAS, l'UE se donnerait les moyens de développer ses propres normes, en réponse à ses besoins spécifiques et avec la rapidité requise. Les EPSAS constitueraient un ensemble de normes comptables harmonisées pour le secteur public, fondées sur les droits constatés, adaptées aux exigences particulières des États membres et applicables dans la pratique. La mise en œuvre de normes EPSAS à l'échelle de l'Union réduirait considérablement la complexité des méthodes et des procédures de préparation des données pour les ramener à une base quasi-harmonisée et limiterait les risques en ce qui concerne la fiabilité des données communiquées par les États membres et publiées par Eurostat.

Il pourrait être envisagé que la première étape soit de mettre en place une gouvernance de l'UE pour ce projet, en vue de clarifier le cadre conceptuel et l'objectif d'une comptabilité européenne commune pour le secteur public. Les EPSAS pourraient être fondées au départ sur l'adoption d'un ensemble de principes de base repris des IPSAS. Elles pourraient également s'inspirer des IPSAS qui ont été communément approuvées par les États membres. Cependant, ces dernières ne doivent pas être considérées comme une contrainte pour le développement des premières.

Il convient de noter que la définition d'un ensemble de normes comptables harmonisées au niveau européen pour le secteur public ne serait pas une garantie en soi de l'obtention de données de comptabilité publique rapidement disponibles et de haute qualité. Certaines conditions supplémentaires devraient être respectées. Seraient notamment requis:

- un soutien politique fort et une propriété commune du projet;
- des administrations publiques capables de gérer un système de comptabilité plus complexe dans chaque entité publique individuelle;
- des systèmes informatiques intégrés pour le budget, les paiements, la gestion de contrats, la comptabilité en partie double, la gestion des factures et les déclarations statistiques;
- la déclaration en temps voulu (par exemple sur une base mensuelle) de tous les événements économiques dans le système comptable intégré des entités publiques;
- la disponibilité de ressources humaines et de systèmes informatiques modernes; et

- un contrôle interne effectif ainsi qu'un audit financier externe de la comptabilité publique.

Pour tous les États membres, mais en particulier pour ceux qui utilisent actuellement uniquement la comptabilité de caisse, la mise en œuvre d'une comptabilité en droits constatés selon les EPSAS pourrait représenter une réforme majeure. Certains des problèmes qui pourraient se poser concernent les aspects suivants:

- problèmes conceptuels et techniques en matière de comptabilité;
- expertise du personnel et des consultants, compétences de formation;
- formation des gestionnaires et des décideurs, communication avec ceux-ci;
- formation des auditeurs et contacts avec ceux-ci;
- adaptation ou modernisation des systèmes informatiques; et
- adaptation des cadres réglementaires nationaux existants.

Si le principe des EPSAS est adopté, la Commission pourrait envisager de fournir une assistance dans certains de ces domaines, par exemple en participant à l'organisation de l'échange de formations et d'expertise, en assistant les gouvernements des États membres sur des questions conceptuelles et techniques ou en coordonnant et en diffusant la planification des réformes comptables des États membres.

Dans le cas où les systèmes d'information de gestion financière publique d'un État membre présenteraient des lacunes, insuffisances ou incohérences importantes et évidentes, il conviendrait de les examiner dans le cadre de ce projet de mise en œuvre des EPSAS et d'en tenir compte dans le calendrier de mise en œuvre.

5.1. Des structures pour les EPSAS

Une forte gouvernance de l'UE serait nécessaire pour l'élaboration et l'adoption des normes EPSAS. Il faudrait, dans le cadre du système de développement et de gestion de ces normes, qu'une feuille de route soit établie pour l'élaboration de chaque norme et que des procédures d'adoption claires soient définies. La structure de gouvernance des EPSAS devrait englober les tâches nécessaires à la préparation de la législation, à l'élaboration des normes et à la fourniture de conseils techniques et en matière de comptabilité.

Compte tenu de la spécificité du secteur public et de l'accent mis sur la comparabilité intra-UE, la structure de gouvernance des EPSAS s'appuierait – sans y être totalement identique – sur le modèle utilisé par la Commission pour établir la gouvernance des normes internationales d'information financière (IFRS) dans le contexte de l'UE. Il faudrait essayer, si possible, de mettre à profit l'expérience et l'expertise des structures de gouvernance nationales chargées de la comptabilité du secteur public dans les États membres.

Il y aurait lieu toutefois d'établir et de maintenir des contacts étroits avec l'IPSAS Board afin de compléter la feuille de route et d'alimenter le processus décisionnel, d'autant plus que les normes EPSAS peuvent devoir s'écarter dans certains cas des normes IPSAS. Il serait important de ne pas créer de divergences superflues entre les EPSAS et les IPSAS, d'une part, ni entre les EPSAS et les IFRS, d'autre part, étant donné que les entités contrôlées par l'État peuvent déjà avoir l'obligation de faire rapport sur la base des IFRS ou conformément aux normes nationales de comptabilité commerciale.

Les EPSAS devraient également être développées dans le souci de réduire les différences avec le SEC et dans la perspective de parvenir finalement à des systèmes complets et intégrés, applicables aux niveaux micro et macro.

5.2. Adoption des EPSAS

Le développement, l'adoption et la mise en œuvre des EPSAS devraient s'inscrire dans un processus progressif étalé sur une période appropriée. La mise en œuvre se ferait par étapes, dans une perspective à moyen terme, et ciblerait dans un premier temps les postes comptables où l'harmonisation est la plus nécessaire, tels que les recettes et les dépenses (impôts et prestations sociales, passifs et actifs financiers) pour s'intéresser, à un stade ultérieur, aux actifs non financiers, etc.

Il faudrait procéder de façon sélective et tenir compte, en particulier, de la perspective des petites et moyennes entités et du principe de l'importance relative. La stratégie devrait définir des priorités, fixer les délais importants et proposer une feuille de route concrète. Pour faire avancer le projet EPSAS, la Commission, en coopération avec les États membres, établirait un noyau de base commun de principes comptables européens pour le secteur public, en vue de les intégrer dans une proposition de règlement cadre. Le règlement cadre devrait aussi définir le système de gouvernance pour les EPSAS et la procédure pour le développement de normes EPSAS spécifiques.

Afin de garantir une mise en œuvre appropriée au niveau national, le contenu détaillé de chaque norme devrait être élaboré avec l'aide des États membres, d'une manière qui tienne compte des exigences suivantes:

- principe de la comptabilité en droits constatés;
- comptabilisation en partie double;
- rapports financiers harmonisés au niveau international; et
- prise en compte de la compatibilité avec les principes du SEC.

5.3. À quoi pourrait ressembler une première série d'EPSAS?

Le premier élément pourrait être une proposition de règlement cadre exigeant l'application du principe des droits constatés.

L'organisme chargé de l'établissement des EPSAS pourrait ensuite classer les 32 normes IPSAS fondées sur les droits constatés en trois catégories:

- les normes pouvant être mises en œuvre sans adaptation ou moyennant des adaptations mineures;
- les normes nécessitant une adaptation ou pour lesquelles une approche sélective serait nécessaire; et
- les normes considérées comme nécessitant une modification préalable à leur mise en œuvre.

Les États membres seraient invités à établir un plan de mise en œuvre pour tous les sous-secteurs des administrations publiques. Par exemple, l'ensemble de base d'EPSAS serait applicable à toutes les entités publiques et, compte tenu de l'importance relative, devrait couvrir la majeure partie des dépenses du secteur des administrations publiques dans les États membres de l'UE.

6. La voie à suivre

La Commission considère qu'un certain nombre de mesures préparatoires sont nécessaires avant de prendre une décision au sujet du projet de création des EPSAS et de le mettre en œuvre dans les États membres. Il reste plusieurs questions importantes concernant des aspects qui ne font pas l'objet du présent rapport, tels que l'établissement du cadre EPSAS et la spécification d'un premier ensemble de normes EPSAS de base, ainsi que la planification de la mise en œuvre. La Commission devrait par ailleurs définir les étapes nécessaires du futur projet et tenir compte des aspects relatifs aux analyses d'impact. Seul un examen ex ante des avantages et inconvénients ainsi que des coûts et bénéfices probables permettra de prendre une décision.

Une fois qu'une telle décision aura été prise, sur la base de l'expérience acquise par les pays qui ont mis en œuvre ces dernières années des systèmes comptables pour le secteur public selon le principe de la comptabilité en droits constatés, la mise en œuvre se ferait par étapes. Celle-ci devrait être planifiée avec soin, en prenant en considération la situation initiale de chaque État membre, notamment en ce qui concerne l'état de développement des normes comptables nationales existantes et la disponibilité de données de bilan. Dans certains États membres, il pourrait être utile de commencer l'application à l'échelon national, puis de l'étendre aux échelons régional et local à un stade ultérieur. Il est aussi à prévoir que la mise en œuvre en ce qui concerne les petites entités sera limitée, ou du moins, que la priorité sera donnée aux entités les plus importantes, compte tenu de leur importance relative.

Il pourrait y avoir trois phases:

1) une phase préparatoire consacrée au recueil d'informations et de points de vue et à la définition d'une feuille de route. Cette phase débuterait en 2013 et inclurait l'organisation d'autres consultations et d'une conférence de haut niveau ainsi que la préparation de propositions plus détaillées;

2) une phase consacrée au développement et à la mise en place des modalités pratiques, portant sur des questions telles que les aspects financiers, la gouvernance, les synergies possibles, ainsi que les inquiétudes des petites entités publiques. Cette phase pourrait aboutir à la publication d'une proposition de règlement cadre. Le règlement cadre exigerait l'application du principe des droits constatés et planifierait le développement d'autres normes comptables spécifiques par la suite; et

3) la phase de mise en œuvre: le processus de mise en œuvre devrait être progressif et prévoir un délai supplémentaire lorsque les normes comptables d'un État membre donné diffèrent sensiblement des EPSAS, bien qu'il puisse être envisagé que la mise en œuvre soit achevée dans tous les États membres à moyen terme.

La stratégie proposée consiste en une approche équilibrée qui se construit à partir des résultats déjà atteints et garantit à la fois l'indépendance du système statistique européen et une étroite collaboration avec ses principaux fournisseurs de données et les utilisateurs institutionnels. Il importe en outre de souligner que les EPSAS ne devraient pas conduire à de nouvelles exigences bureaucratiques, à une charge administrative plus lourde pour les répondants ou encore à des retards dans la production statistique.

La Commission développera la stratégie définie dans le présent rapport, en tenant compte des contraintes en matière de ressources et dans le respect des responsabilités que les traités lui confèrent.

Compte tenu des différents aspects en jeu, il importe d'avancer rapidement, sans oublier de consulter les principales parties prenantes, y compris lorsque des initiatives législatives sont nécessaires. Les prochaines étapes, qui doivent être lancées en 2013, tiendront compte de considérations liées à l'impact et incluront une feuille de route spécifiant en détail les mesures

à prendre, y compris les mesures législatives, en vue de l'établissement de normes comptables pour le secteur public harmonisées au niveau de l'Union.