



MINISTÈRE DES FINANCES
ET DES COMPTES PUBLICS

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE,
DE L'INDUSTRIE ET DU NUMÉRIQUE

IGF

INSPECTION GÉNÉRALE DES FINANCES

**RAPPORT D'ASSISTANCE
AUPRÈS DE LA DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES**

N° 2014-M-074-03

**LE RÔLE DES COMPTABLES PUBLICS AUPRÈS DES COLLECTIVITÉS
TERRITORIALES LES PLUS IMPORTANTES**

Établi par

CHRISTOPHE WITCHITZ
Inspecteur des finances

DAVID KNECHT
Inspecteur des finances

Avec la participation de
MATHILDE SIN RONIA
Assistante de vérification

Sous la supervision de
CHRISTOPHE BAULINET
Inspecteur général des finances

- MAI 2015 -

SYNTHÈSE

Par lettre de mission en date du 6 octobre 2014, le ministre des finances et des comptes publics et le secrétaire d'État chargé du budget ont mandaté l'inspection générale des finances (IGF) afin de conduire une mission d'assistance auprès de la direction générale des finances publiques (DGFIP) dans le but :

- ◆ **d'évaluer les prestations apportées par le réseau des comptables publics du secteur public local (SPL) de la DGFIP auprès des collectivités territoriales les plus importantes ;**
- ◆ **d'analyser la pertinence et les résultats de la démarche de modernisation de l'offre de prestations du SPL** engagée depuis plusieurs années par la DGFIP en direction des collectivités territoriales ;
- ◆ **de proposer une évolution du réseau des comptables publics placés auprès des collectivités territoriales**, afin d'accroître son efficacité et son efficience et de l'adapter à la réforme territoriale en cours.

Pour ce faire, la mission a considéré que relevaient de son périmètre d'étude les collectivités suivantes, hors outre-mer : la totalité des régions et des départements, les villes et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) de plus de 100 000 habitants, ainsi que les communes et EPCI de plus de 20 000 habitants référencés dans le réseau d'alerte tenu par la DGFIP et la direction générale des collectivités locales (DGCL) du ministère de l'intérieur sur 3 années consécutives, de 2011 à 2013.

À partir de ce périmètre, la mission a procédé à une évaluation de l'offre de services du réseau comptable de la DGFIP auprès de ces collectivités, tant sur la fonction de conseil que sur les cœurs de métier des comptables (tenue des comptes, contrôle et paiement des dépenses et recouvrement des recettes non fiscales). De même, elle a apprécié la satisfaction de ces collectivités par rapport à l'offre de services réalisée ou souhaitée de la DGFIP. Dans le but de déterminer la qualité de l'appariement entre l'offre et la demande, **des questionnaires ont été soumis aux responsables des postes comptables ainsi qu'aux ordonnateurs des près de 300 collectivités du périmètre**. La mission a également réalisé des **déplacements dans six régions** (Alsace, Aquitaine, Centre, Île-de-France, Provence-Alpes-Côte d'Azur et Rhône-Alpes), afin d'y rencontrer les états-majors des directions régionales des finances publiques (DRFiP), des directions départementales des finances publiques (DDFiP), les responsables de chefs de postes comptables et les ordonnateurs des collectivités concernées, ainsi que les services de l'État au niveau local (préfecture et chambre régionale des comptes).

*

La DGFIP ne met pas en œuvre de réelle adaptation de son réseau comptable auprès des collectivités territoriales en fonction de la taille, des catégories de collectivités et des enjeux financiers de ces dernières. En effet, et en dépit des regroupements récents mais limités de trésoreries effectués au cours de ces dernières années, **ce réseau se caractérise tout d'abord par l'uniformité de son maillage territorial** (2 398 postes comptables prenant en charge des collectivités, soit une **moyenne de 24 postes comptables par département**), **ainsi que par l'éparpillement des effectifs de la comptabilité publique sur le territoire** (13 999 équivalents temps plein (ETP) au 1^{er} janvier 2014, soit une **moyenne de 5,8 ETP par poste comptable**).

Rapport

Or, du fait de la dynamique des restitutions d'effectifs à l'œuvre, cette situation présente un double désavantage, qui va s'amplifiant. D'une part, **la moitié des postes comptables connaissent une situation de fragilité structurelle du fait de l'insuffisance des moyens qui leur sont alloués (moins de 4 ETP par poste)**, qui ne permet pas d'assurer la continuité et la qualité du service attendu par les collectivités. D'autre part, les postes comptables en charge de la gestion des plus grandes collectivités, notamment les paieries régionales et dans une moindre mesure départementales, ne bénéficient pas d'une priorisation en termes d'effectifs qui serait adaptée à la taille et aux enjeux financiers de leurs ordonnateurs. **L'ensemble des paieries a ainsi connu une réfaction de 5,4 % de ses effectifs sur la période 2012-2014**, alors que les trésoreries « secteur local » n'ont vu leurs ETP diminuer que de 2,7 % sur la même période.

De plus, **les règles de gestion des ressources humaines de la DGFIP**, qui privilégient l'ancienneté administrative des agents sur leurs compétences, et plus généralement **l'absence de profilage** des responsables de postes par rapport aux enjeux, **ne permettent pas d'allouer la meilleure expertise auprès des collectivités les plus importantes**, d'où un risque avéré d'inadaptation et d'asymétrie des profils retenus par rapport à leurs interlocuteurs côté ordonnateurs, susceptible de prendre plus d'ampleur avec la généralisation du mouvement de « défilierisation » à partir de l'année 2015.

Surtout, ce sont le positionnement même du responsable de poste comptable, ainsi que l'offre de services qu'il propose aux grandes collectivités, qui témoignent d'une **insuffisante compréhension de la demande des ordonnateurs** et d'une trop faible prise en compte de la spécificité des besoins de ces derniers en fonction de la taille et des enjeux financiers.

En premier lieu, tel est le cas en matière de **conseil** :

- ◆ **l'offre de conseil du réseau comptable public se caractérise par des prestations mal ciblées et au global peu utiles pour les ordonnateurs :**
 - les grandes collectivités ne font ainsi jamais appel en premier ressort aux comptables publics en matière de conseil financier et juridique et n'y recourent qu'en redondance avec des prestations effectuées en interne ou par des cabinets de conseil privés, voire n'y recourent pas du tout (tel est le cas par exemple pour les analyses financières) ;
 - à l'inverse, l'insatisfaction, loin d'ailleurs d'être toujours justifiée, des grands ordonnateurs en matière de conseil fiscal (information, communication, simulations) témoigne d'un besoin imparfaitement rempli par la DGFIP, en dépit des efforts croissants de cette dernière pour y remédier ;
- ◆ **les missions d'expertise économique et financière (MEEF)**, qui peuvent pourtant fournir un réel conseil à haute valeur ajoutée, **sont sous-dotées en effectifs et trop peu connues des collectivités** du fait de la priorisation volontaire de leurs activités auprès des préfetures ;
- ◆ **la stratégie de positionnement du poste comptable comme guichet unique des demandes des ordonnateurs est inadaptée** par rapport au caractère urgent et complexe des sollicitations des plus grandes collectivités, **et rend l'offre de la DGFIP peu lisible et insuffisamment réactive.**

En second lieu, tel est également le cas concernant **les prestations de paiement de la dépense et de recouvrement des recettes non fiscales** :

- ◆ la démarche partenariale engagée entre les ordonnateurs et la DGFIP ne permet pas de s'adapter pleinement aux spécificités de taille et d'enjeux des collectivités du fait d'outils trop marginalement utilisés et de bonnes pratiques insuffisamment diffusées au sein du réseau, et ce malgré la souplesse des outils conventionnels utilisés ;

Rapport

- ◆ surtout, le dispositif d'accompagnement déployé pour promouvoir la dématérialisation totale de la chaîne comptable et financière n'est pas adapté aux réticences des grandes collectivités en ce qu'il n'offre aucun service de nature à réellement surmonter les freins organisationnels et informatiques que suppose la modernisation complète des *process* de dépenses et de recettes.

Enfin, et même si **la mission de tenue des comptes des collectivités** s'avère convenablement menée au regard du cadre réglementaire et comptable actuel, elle **ne permet pas pour autant de connaître la réalité comptable et financière consolidée des grandes collectivités** et, partant, d'appréhender les réels déterminants de la dépense publique locale et les risques systémiques associés.

*

Afin de pallier ces insuffisances, et dans le but, d'une part, d'offrir des réponses à haute valeur ajoutée aux demandes des grands ordonnateurs selon une différenciation réelle en fonction des enjeux et besoins spécifiques de ces derniers, et, d'autre part, de mieux identifier les risques financiers attachés aux collectivités les plus importantes, la mission propose d'optimiser l'action des comptables publics auprès du secteur public local par les pistes complémentaires suivantes :

- ◆ **une centralisation de l'offre de conseil à haute valeur ajoutée à destination des grandes collectivités au niveau des DRFiP, applicable également aux nouvelles régions résultant de la réforme territoriale**, sous l'angle notamment de :
 - l'accompagnement organisationnel et informatique de ces dernières sous la double impulsion de la réforme territoriale et de la conversion à la dématérialisation totale, **le rehaussement du niveau de portage de la dématérialisation au niveau régional** devant permettre un pilotage plus ciblé, stratégique et efficace, et donc de meilleurs résultats ;
 - **un repositionnement des MEEF** sur les études d'impact transversales en amont pour les grands projets d'investissement sur des axes budgétaires, comptables, financiers et fiscaux, ainsi que sur la méthodologie d'identification des risques financiers des plus grandes collectivités et de leurs satellites ;
 - **un recentrage des DDFiP sur l'animation infra-départementale** et l'assistance technique au réseau ;
- ◆ **une mutualisation des fonctions de dépenses et de recettes des postes comptables placés auprès des grandes collectivités au sein de centres de services communs** placés au niveau d'un département ou d'une région ;
- ◆ enfin, la mission envisage, en procédant par des expérimentations qui pourraient être conduites parallèlement dans des régions et collectivités différentes, une intégration plus poussée entre ordonnateur et comptable pour les plus grandes d'entre elles :
 - d'une part, par **création d'un centre de services communs spécialisé pour les « grands comptes » au sein de la DRFiP** ;
 - d'autre part, par **conversion de postes comptables en agences comptables** avec notamment pour optique la certification des comptes consolidés des collectivités choisies pour cette expérimentation.

Les évolutions et expérimentations proposées par la mission, qui constituent un ensemble cohérent et intégré, pourront être réalisées par étapes ou en parallèle.

*

Rapport

En conclusion, **la mission juge la rationalisation du réseau comptable de la DGFIP**, dans le sens d'une meilleure adaptation aux demandes et surtout aux enjeux des plus grandes collectivités, **nécessaire** afin d'en accroître l'efficacité, l'efficience et la légitimité, mais également **pour disposer d'informations comptables et financières au plus près des collectivités**. L'amélioration de la qualité de ces informations, de leurs modalités de centralisation et de traitement, constitue en effet un vecteur stratégique de meilleure compréhension, voire, toutes choses égales par ailleurs, de pilotage des finances publiques locales.

C'est pourquoi **le maintien d'un comptable public auprès des collectivités demeure essentiel aux yeux de la mission**, eu égard à la nécessité structurelle de disposer pour l'État d'une vision fine des finances publiques toutes administrations confondues, **dans l'optique d'une meilleure maîtrise de la dépense**. Cette relégitimation du comptable public suppose néanmoins, d'une part, une meilleure adaptation des profils des comptables publics auprès des grandes collectivités, d'autre part, au niveau central, la création d'outils d'analyse et de suivi de la dépense locale et des risques financiers systémiques associés à ces dernières, et, enfin, au niveau local, un partenariat accru entre le réseau comptable de la DGFIP et les services de l'État.

SOMMAIRE

INTRODUCTION.....	1
1. LE RÉSEAU COMPTABLE DE LA DGFIP NE PRIORISE PAS LES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES LES PLUS IMPORTANTES, TANT EN TERMES DE DENSITÉ ET D'EFFECTIFS DES POSTES CONCERNÉS QUE DE GESTION DES RESSOURCES HUMAINES ET DES COMPÉTENCES DE LEURS RESPONSABLES.....	3
1.1. La structuration du réseau comptable de la DGFIP se caractérise davantage par l'uniformité de son maillage territorial que par la priorisation des collectivités identifiées comme à forts enjeux, et ce malgré de récents efforts de contraction du réseau	3
1.1.1. <i>Le réseau des postes comptables placés auprès des collectivités se caractérise par son uniformité territoriale, fruit d'une volonté historique d'équilibre du territoire allant à l'encontre de l'objectif affiché par la centrale de priorisation des grandes collectivités.....</i>	<i>3</i>
1.1.2. <i>L'effort de contraction du réseau des postes comptables, préalable indispensable à la priorisation des moyens vers les collectivités les plus importantes, existe mais est resté très limité au cours des dernières années</i>	<i>6</i>
1.2. Le manque d'adaptation des profils des chefs de poste auprès des collectivités les plus importantes ne permet pas d'allouer la meilleure expertise auprès des grands ordonnateurs	7
1.2.1. <i>Les règles d'affectation de la centrale pour les chefs de postes comptables privilégient l'ancienneté et le grade des agents sur leurs compétences, sans adaptation réelle à la taille et aux enjeux des collectivités prises en charge.....</i>	<i>7</i>
1.2.2. <i>Le manque de profilage, encore accentué par les premières tentatives de défiliarisations, peut aboutir à des situations de rotation des chefs de postes ou d'asymétrie par rapport à leurs interlocuteurs des plus grandes collectivités.....</i>	<i>8</i>
2. L'OFFRE DE CONSEIL DU RÉSEAU COMPTABLE PUBLIC AUPRÈS DES GRANDES COLLECTIVITÉS SE CARACTÉRISE PAR DES PRESTATIONS MAL CIBLÉES ET AU GLOBAL PEU UTILES DU FAIT D'UNE FAIBLE COMPRÉHENSION DE LA DEMANDE DES ORDONNATEURS ET D'UN POSITIONNEMENT INADAPTÉ DU CHEF DE POSTE.....	10
2.1. Les grandes collectivités ne font jamais appel en premier ressort aux comptables publics en matière de conseil financier et juridique, et n'y recourent qu'en cumul d'autres prestations effectuées soit en interne soit auprès de cabinets de conseil privés.....	10
2.1.1. <i>L'offre d'analyses financières réalisées par le réseau comptable ne répond à aucune demande réelle de la part des services financiers des grandes collectivités.....</i>	<i>10</i>
2.1.2. <i>Plus généralement, les plus grandes collectivités ne manifestent aucun besoin réel du comptable public ni sur les thématiques financières et juridiques, ni sur les montages de grandes opérations d'investissement.....</i>	<i>12</i>
2.2. La principale attente des grandes collectivités auprès du réseau de la DGFIP porte sur le conseil fiscal, qui génère une certaine insatisfaction en dépit des efforts croissants mis en œuvre par la DGFIP pour y remédier.....	13

2.2.1.	<i>L'information et la communication fiscales constituent la principale attente des grandes collectivités en matière de conseil auprès de la DGFIP.....</i>	13
2.2.2.	<i>L'expertise de la DGFIP en matière de simulations fiscales est appréciée des ordonnateurs, et devrait faire l'objet d'une demande exponentielle du fait des dynamiques territoriales en cours</i>	14
2.3.	<i>L'offre de conseil du réseau comptable public souffre en efficacité comme en lisibilité d'un positionnement du chef de poste inadapté aux enjeux véritables, mais également de la trop faible visibilité de certaines prestations pourtant à haute valeur ajoutée</i>	15
2.3.1.	<i>La stratégie de positionnement du poste comptable comme guichet unique « universel » des demandes des ordonnateurs est inadaptée par rapport au caractère urgent et complexe des sollicitations potentielles des plus grandes collectivités.....</i>	15
2.3.2.	<i>Les missions d'expertise économique et financière constituent une offre de services sous-dotée en effectifs et très peu connue des ordonnateurs alors qu'elles peuvent fournir un réel conseil à haute valeur ajoutée pour ces derniers.....</i>	16
3.	SI LES PRESTATIONS EN MATIÈRE DE DÉPENSES ET DE RECOUVREMENT PEUVENT ÊTRE AMÉLIORÉES À ORGANISATION CONSTANTE, UNE RÉELLE OPTIMISATION DE LA CHAÎNE COMPTABLE ET FINANCIÈRE DES GRANDES COLLECTIVITÉS NE SERA PERMISE QUE PAR UNE DÉMATÉRIALISATION TOTALE, SUPPOSANT UN CHANGEMENT DE STRATÉGIE DE LA DGFIP	18
3.1.	<i>La démarche partenariale engagée sur les champs de la dépense comme de la recette entre les ordonnateurs et la DGFIP ne permet pas de s'adapter pleinement aux spécificités de tailles et d'enjeux des collectivités territoriales et de répondre entièrement à leurs attentes, en dépit d'outils déjà existants mais encore insuffisamment déployés.....</i>	18
3.1.1.	<i>Les conventions de services comptable et financier permettent d'encadrer les relations entre comptables et ordonnateurs, mais leur trop grande standardisation ne permet ni de différencier les prestations en fonction des enjeux, ni de réellement répondre aux besoins spécifiques des plus grandes collectivités en matière de dépenses et de recettes.....</i>	18
3.1.2.	<i>Les travaux engagés par les comptables publics sur la dépense et la recette sont encourageants mais nécessitent d'être approfondis via de nouveaux outils davantage partenariaux, déjà existants mais encore très marginalement utilisés, afin d'améliorer le service rendu aux grandes collectivités.....</i>	19
3.2.	<i>Le dispositif de promotion par la DGFIP de la dématérialisation totale de la chaîne comptable et financière, principal vecteur de gains de productivité, d'efficacité et de fiabilité des contrôles sur la dépense et sur la recette, n'est pas adapté aux réticences des grandes collectivités.....</i>	24
3.2.1.	<i>La démarche de dématérialisation de la chaîne comptable et financière des collectivités territoriales a été initiée il y a une dizaine d'années, sans pour autant fixer d'objectifs ambitieux et suivant une méthode désormais insuffisante</i>	24
3.2.2.	<i>Les indicateurs associés à la démarche de dématérialisation ne sont pas satisfaisants, à l'instar de ses résultats.....</i>	26
3.2.3.	<i>L'offre de services en matière de modernisation par la DGFIP n'est particulièrement pas adaptée aux réticences des grands ordonnateurs</i>	27
3.3.	<i>La stratégie de la DGFIP en matière de dématérialisation totale de la chaîne comptable et financière doit être repensée autour d'un repositionnement de l'offre de services du réseau comptable public auprès des grandes collectivités</i>	28

3.3.1.	<i>Le comptable public doit accompagner les plus grandes collectivités en amont dans leur réorganisation interne afférente à la restructuration de leur chaîne comptable et financière, dans un but de renforcement du contrôle interne et d'efficience du service rendu.....</i>	28
3.3.2.	<i>La DGFIP devrait également mettre en place un véritable conseil à valeur ajoutée en matière informatique afin d'assister les grandes collectivités dans la réflexion leur permettant de basculer rapidement vers la dématérialisation totale, de manière adaptée à leur structure comme à leurs enjeux.....</i>	31
4.	LE COMPTABLE PUBLIC DOIT IMPULSER LE PASSAGE NÉCESSAIRE DE LA QUALITÉ COMPTABLE À LA FIABILITÉ PUIS LA SINCÉRITÉ DE COMPTES CONSOLIDÉS DES GRANDES COLLECTIVITÉS, DANS LA PERSPECTIVE DE LEUR CERTIFICATION À MOYEN TERME COMME D'UNE MEILLEURE IDENTIFICATION DE LEURS RISQUES ET ENJEUX FINANCIERS PAR LES SERVICES DE L'ÉTAT	34
4.1.	Dans son cadre réglementaire et comptable actuel, la mission de tenue des comptes des collectivités par les comptables publics est menée de manière satisfaisante mais uniforme.....	34
4.2.	Les comptes des grandes collectivités présentent de très fortes marges de fiabilisation.....	34
4.3.	Des outils et prestations renouvelés côté DGFIP, orientés sur une approche de fiabilisation et à terme de consolidation comptables, pourraient permettre une meilleure compréhension et maîtrise de la dépense publique locale, à condition de renforcer les liens avec les préfetures et les chambres régionales des comptes.....	36
4.4.	La perspective à titre expérimental de la certification des comptes des plus grandes collectivités peut constituer un levier majeur d'amélioration de leur fiabilité et sincérité, dans la perspective éventuelle d'un compte financier unique.....	38
5.	LA MISSION PROPOSE UNE CENTRALISATION AU NIVEAU RÉGIONAL DES FONCTIONS DE CONSEIL À HAUTE VALEUR AJOUTÉE AUPRÈS DES GRANDES COLLECTIVITÉS ET UNE RATIONALISATION DES PROCESS DANS LE SENS D'UNE RÉELLE DIFFÉRENCIATION DE L'OFFRE DE SERVICES, SELON UN SCHÉMA EN PLUSIEURS ÉTAPES, OPTIONS ET EXPÉRIMENTATIONS.....	42
5.1.	Des centres de services communs industrialisant les fonctions de dépenses et de recettes pour les grandes collectivités d'un même périmètre pourraient être créés, avec pour pré-requis la généralisation de la dématérialisation.....	42
5.2.	L'offre de conseil à haute valeur ajoutée auprès des plus grandes collectivités doit être centralisée au niveau régional afin de gagner en lisibilité et en efficacité.....	45
5.3.	Une expérimentation consistant à centraliser l'ensemble des fonctions de la comptabilité publique au niveau de la DRFiP pour les plus grandes collectivités de la région pourrait être conduite et irait dans le sens d'une réelle différenciation de l'offre du réseau en fonction de la taille et des enjeux.....	46
5.4.	Un rapprochement encore plus intégré entre ordonnateur et comptable devra nécessairement être envisagé et pourra être mené par le biais d'expérimentations, avec des impacts organisationnels et informatiques substantiels.....	48
5.4.1.	<i>Un scénario fondé sur un système informatique totalement intégré et partagé entre ordonnateur et comptable, mais qui respecterait la séparation organique entre poste comptable et services financiers de la</i>	

<i>collectivité, pourrait être conduit mais sous réserve de bien en mesurer les risques.....</i>	48
5.4.2. <i>Un schéma de conversion de poste comptable en agence comptable pourrait être envisagé à titre expérimental mais ne saurait concerner qu'un nombre très réduit de grandes collectivités volontaires eu égard à ses impacts structurants en termes organisationnels comme informatiques....</i>	49
5.5. Les règles de gestion par la DGFIP des effectifs et des compétences devront être révisées afin de permettre la mise en œuvre des évolutions proposées	53
5.5.1. <i>Une meilleure adaptation aux enjeux des profils des correspondants des grandes collectivités est indispensable, quelles que soient les évolutions retenues pour le réseau.....</i>	53
5.5.2. <i>La « défiliarisation » devra faire l'objet d'aménagements spécifiques.....</i>	54
CONCLUSION.....	55
LISTE DES PROPOSITIONS.....	57

INTRODUCTION

Par lettre de mission en date du 6 octobre 2014, le ministre des finances et des comptes publics et le secrétaire d'État chargé du budget ont mandaté l'inspection générale des finances (IGF) afin de conduire une mission d'assistance auprès de la direction générale des finances publiques (DGFIP) dans le but :

- ◆ **d'évaluer les prestations apportées par le réseau des comptables publics du secteur public local (SPL) de la DGFIP auprès des collectivités territoriales les plus importantes**, en mesurant la valeur ajoutée de ce dispositif et son adéquation aux besoins spécifiques des ordonnateurs, ainsi qu'en identifiant d'éventuels doublons dans la réalisation de ces différentes missions entre le réseau des comptables publics et les services compétents de ces collectivités disposant déjà d'une importante expertise technique interne ou recourant à des prestataires extérieurs ;
- ◆ **d'analyser la pertinence et les résultats de la démarche de modernisation de l'offre de prestations du SPL** engagée depuis plusieurs années par la DGFIP en direction des collectivités territoriales, tant en matière de dématérialisation de la chaîne comptable et financière entre ordonnateur et comptable qu'en termes de montée en puissance de l'expertise juridique, budgétaire, financière, fiscale et domaniale fournie par le réseau des comptables publics ;
- ◆ **de proposer une évolution du réseau des comptables publics** placés auprès des collectivités territoriales, afin d'accroître son efficacité et son efficience et de l'adapter à la réforme territoriale en cours.

Conformément à la lettre de mission, la mission a procédé à une évaluation de l'offre de services du réseau auprès des collectivités les plus importantes, tant sur la fonction de conseil que sur les cœurs de métier des comptables (tenue des comptes, contrôle et paiement des dépenses et recouvrement des recettes non fiscales). Pour ce faire, **un questionnaire a été envoyé aux responsables de près de 300 postes comptables** prenant en charge au moins l'une des grandes collectivités relevant de la définition retenue par la mission (totalité des régions et des départements, villes et établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) de plus de 100 000 habitants, communes et EPCI de plus de 20 000 habitants référencés dans le réseau d'alerte tenu par la DGFIP et la direction générale des collectivités locales (DGCL) du ministère de l'intérieur consécutivement de 2011 à 2013). En parallèle, et afin d'apprécier la satisfaction des collectivités par rapport à cette offre de services réalisée ou souhaitée de la DGFIP, dans le but de déterminer la qualité de l'appariement entre l'offre et la demande, **un second questionnaire a été soumis aux ordonnateurs de ces 300 collectivités.**

Par ailleurs, **la mission s'est déplacée au cours du mois de novembre dans six régions** : Alsace, Aquitaine, Centre, Île-de-France, Provence-Alpes-Côte d'Azur et Rhône-Alpes. Sur place, elle a mené des entretiens avec les états-majors des directions régionales des finances publiques (directeur, responsables du pôle gestion publique et de la division secteur public local) ainsi que de certaines directions départementales (Cher, Seine-Saint-Denis, Yvelines), les responsables des paieries régionales et départementales du département chef-lieu de région, ainsi que les chefs des postes comptables ayant en charge les collectivités les plus importantes du périmètre pour la région concernée. En parallèle, la mission s'est également entretenue avec les ordonnateurs (directeurs des affaires financières, directeurs généraux des services ou élus adjoints aux finances) des collectivités en question (conseil régional, conseil général, ville et EPCI chefs-lieux). Elle a enfin rencontré les préfets ou secrétaires généraux de préfecture des régions et départements visités, ainsi que les présidents de chambre régionale des comptes de certaines des régions choisies pour ces déplacements.

Rapport

Au niveau central, la mission a étroitement travaillé avec l'ensemble des services de la DGFIP concernés par cette thématique (secteur public local ; stratégie, pilotage et budget ; ressources humaines ; informatique), ainsi qu'avec la direction du budget et la DGCL. Elle a également auditionné la Cour des comptes et plusieurs associations représentatives d'élus ainsi que, dans une optique de comparaison de structures présentant un fonctionnement innovant dans les relations entre ordonnateur et comptable, le responsable du poste en charge de l'assistance publique-hôpitaux de Paris et l'agent comptable du centre national de la recherche scientifique.

Enfin, la mission a confié au cabinet international de la DGFIP la réalisation d'une étude comparative sur la gestion comptable et financière des collectivités territoriales dans sept pays (Allemagne, Canada, Espagne, Italie, Pays-Bas, Royaume-Uni et Suède).

La présente synthèse reprend les principales observations de la mission. Elle est accompagnée de huit annexes, dont cinq métiers et une de comparaison internationale :

- ◆ contrôle et paiement des dépenses (Annexe I) ;
- ◆ contrôle et recouvrement des recettes non fiscales (Annexe II) ;
- ◆ tenue de la comptabilité (Annexe III) ;
- ◆ conseil auprès des grandes collectivités (Annexe IV) ;
- ◆ gestion des dépôts de fonds des collectivités auprès de l'État (Annexe V) ;
- ◆ comparaisons internationales en matière de gestion comptable et financière des collectivités territoriales (Annexe VI) ;
- ◆ lettre de mission (Annexe VII) ;
- ◆ liste des personnes rencontrées (Annexe VIII).

1. Le réseau comptable de la DGFIP ne priorise pas les collectivités territoriales les plus importantes, tant en termes de densité et d'effectifs des postes concernés que de gestion des ressources humaines et des compétences de leurs responsables

1.1. La structuration du réseau comptable de la DGFIP se caractérise davantage par l'uniformité de son maillage territorial que par la priorisation des collectivités identifiées comme à forts enjeux, et ce malgré de récents efforts de contraction du réseau

1.1.1. Le réseau des postes comptables placés auprès des collectivités se caractérise par son uniformité territoriale, fruit d'une volonté historique d'équilibre du territoire allant à l'encontre de l'objectif affiché par la centrale de priorisation des grandes collectivités

1.1.1.1. *Le réseau comptable de la DGFIP reste encore très marqué par une conception historique d'uniformité du service rendu aux collectivités territoriales quels que soient leur catégorie, taille et enjeux financiers*

Au 1er janvier 2014, le réseau des postes comptables de la direction générale des finances publiques (DGFIP) placés auprès des collectivités territoriales s'établit à 2 398, soit en moyenne 24 postes comptables par département, mais avec une densité du réseau diversifiée au regard de la population des départements concernés (72 % des départements connaissant un ratio inférieur ou égal à 30 000 habitants par poste comptable).

Ce réseau se partage entre :

- ◆ 25 paieries régionales ;
- ◆ 99 paieries départementales ;
- ◆ 591 trésoreries « secteur public local (SPL)¹ » ;
- ◆ 1 683 trésoreries mixtes (intégrant des missions relevant de la filière fiscale de la DGFIP).

Le nombre de postes du réseau comptable de la DGFIP est ainsi, début 2014, plus de 8 fois supérieur au nombre de collectivités territoriales relevant du périmètre des 297 entités identifiées par la mission comme « les plus importantes », au sens de la lettre de mission (cf. encadré 1 pour la définition de ce périmètre).

Encadré 1 : Critères de définition par la mission des collectivités territoriales les plus importantes, constitutives de son échantillon d'analyse

La mission a identifié 297 collectivités prioritaires faisant l'objet de son analyse et de la méthodologie déployée au cours de ses investigations, notamment dans l'optique d'adresser des questionnaires techniques respectivement aux responsables de postes comptables ainsi qu'aux ordonnateurs des collectivités concernées (cf. encadré 3 relatif à la méthode employée par la mission).

Relèvent de ce périmètre les collectivités répondant aux critères suivants :

- toutes les régions, hormis les départements et régions d'outre-mer (DOM-ROM), du fait des

¹ Le secteur public local est constitué, pour la DGFIP, des collectivités territoriales, des établissements publics locaux (organismes de coopération intercommunale, centres communaux d'action sociale), des établissements publics de santé, des établissements sociaux et médico-sociaux et de certains offices publics de l'habitat.

Rapport

spécificités constitutionnelles qui les régissent ;

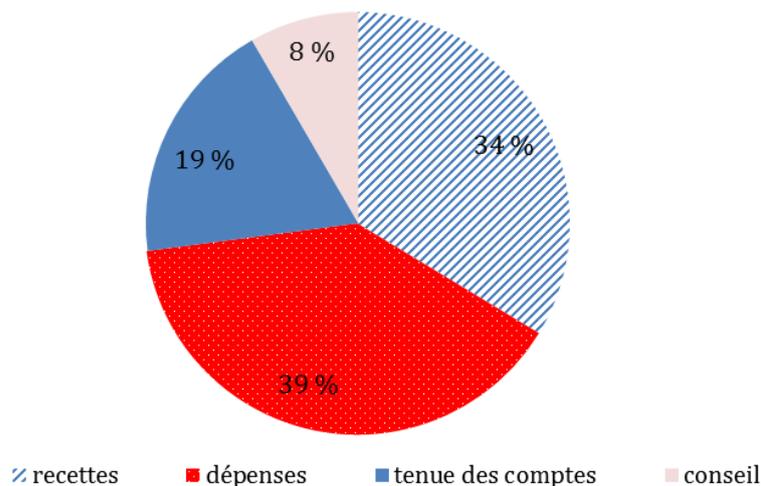
- tous les départements, à l'exception des DOM-ROM : la mission a fait le choix de ne pas discriminer départements ruraux et urbains, jugeant de ce que la complexité de certaines dépenses, notamment sociales, incombant au département en tant que catégorie de collectivité territoriale, attachait des enjeux financiers spécifiques à chaque département quelle que soit la population qu'il recouvre ;
- les villes de plus de 100 000 habitants ;
- les EPCI de plus de 100 000 habitants ;
- les collectivités de plus de 20 000 habitants recensées annuellement en pré-détection du réseau d'alerte élaboré conjointement par la DGFIP et la direction générale des collectivités locales (DGCL) du ministère de l'intérieur, chaque année sur la période 2011-2013 (au nombre de 15). Le réseau d'alerte sur les finances locales a pour but de déceler préventivement les difficultés financières des communes et groupements à fiscalité propre et de permettre une sensibilisation précoce des exécutifs locaux afin de les inciter à mettre en œuvre rapidement des mesures de redressement.

Source : Mission.

1.1.1.2. La notion d'égalité de service rendu aux collectivités quelle que soit leur taille est néanmoins remise en cause par les suppressions d'effectifs dans le réseau, qui fragilisent les postes des collectivités les moins peuplées sans pour autant densifier ceux placés auprès des collectivités les plus importantes

Les fonctions exercées au sein de la DGFIP au niveau des postes comptables en charge de la gestion des collectivités territoriales mobilisent, au 1^{er} janvier 2014, 13 999 équivalents temps plein (ETP). En isolant parmi ces postes les effectifs spécifiquement affectés au suivi des collectivités et non d'autres entités du SPL, ceux-ci s'élèvent à **10 683 ETP répartis sur 2 398 postes, soit en moyenne 4,5 ETP par poste comptable.**

Graphique 1 : Ventilation des ETP de la comptabilité publique par missions exercées dans les postes comptables pour les effectifs directement en charge du suivi des collectivités, en 2014



Source : DGFIP, étude SAGERFiP 2014.

Le nombre d'emplois affectés au suivi des collectivités à enjeux telles que définies par la mission dans le réseau des postes comptables de la DGFIP s'établissait fin 2013 à 3 787 ETP, soit 35 % du total des emplois du réseau sur le même périmètre (10 683 ETP). La moyenne des effectifs par poste comptable concerné était de 13 ETP.

Rapport

L'importance de ces effectifs, couplée à la couverture relativement uniforme de l'ensemble du territoire par le maillage des postes comptables, ne sont cependant pas le signe d'une qualité de service rendu égale sur l'intégralité du réseau, et interrogent de plus sur la **capacité de la DGFIP à prioriser les collectivités les plus importantes** en termes d'effectifs alloués aux postes ayant en charge le budget de ces dernières.

En effet, **l'effectif moyen affecté par poste comptable au suivi des collectivités territoriales se caractérise par son très faible niveau global : 5,8 ETP en moyenne par poste** (4,5 ETP en isolant les effectifs exclusivement en charge des collectivités et ne suivant aucune autre entité du SPL). Or, selon les éléments recueillis par la mission auprès des directeurs régionaux qu'elle a rencontrés, un poste peut être considéré comme placé dans une situation de difficulté structurelle l'empêchant d'assurer la continuité et la qualité du service qu'il est censé effectuer dans des conditions convenables lorsque **ses effectifs sont inférieurs ou égaux à l'étiage de quatre ETP, et ce en raison notamment de l'impact des divers types d'absences de personnels** (maladie, formations, postes non pourvus, voire congés) **sur le fonctionnement normal du service.**

Sur le périmètre des 2 398 postes comportant des effectifs affectés au suivi des collectivités territoriales, **le nombre de postes dont les effectifs sont inférieurs à 4 ETP s'établit à 1 227. Ainsi, 51 % des postes comptables de ce périmètre peuvent être regardés comme en grande fragilité.**

Cette situation résulte de l'effet combiné de l'émiettement du réseau comptable de la DGFIP et de la **dynamique structurelle des suppressions d'emplois** mises en œuvre au sein de cette direction au cours des derniers exercices budgétaires. Or, si ces dernières, dans la sphère du secteur public local, ont porté en majorité sur les postes gestionnaires des collectivités à faible population et enjeux financiers (trésoreries mixtes en particulier), elles **ont également concerné les grandes collectivités de manière substantielle.**

Ainsi, d'une part, les paieries régionales et départementales, pourtant en charge de deux niveaux de collectivités présentant d'importants enjeux au regard de leurs compétences, ont connu entre 2011 et 2013 des niveaux de suppressions d'emplois quasi comparables à ceux effectués sur l'ensemble du périmètre des directions territoriales : 5,4 % contre 6,4 %².

Tableau 1 : Évolution des ETP dans le secteur public local entre 2011 et 2013

Structure	ETP 2011	ETP 2013	Évolution 2011-2013 en ETP	Évolution 2011-2013 en %
Trésorerie mixte	10 625	9 720	- 905	- 8,5 %
Trésorerie secteur local	8 747	8 507	- 240	- 2,7 %
Trésorerie hospitalière	2 085	2 056	- 29	- 1,4 %
Trésorerie offices publics de l'habitat	229	204	- 25	- 10,9 %
Paierie départementale ou régionale	1 981	1 874	- 107	- 5,4 %

Source : DGFIP.

² Ces 6,4 % de baisse sur la période du total des effectifs en directions territoriales couvrent également les autres structures que le SPL : services de direction, brigades de vérification, brigades de contrôle et de recherche, services des impôts des entreprises et des particuliers, services de la publicité foncière, centres des impôts fonciers, etc.

Rapport

D'autre part, les effectifs des postes comptables en charge des collectivités définies par la mission comme les plus importantes ont également connu une importante contraction sur la même période : de 3 959 ETP en 2011 à 3 787 ETP en 2013, soit **une baisse de 4,3 %**.

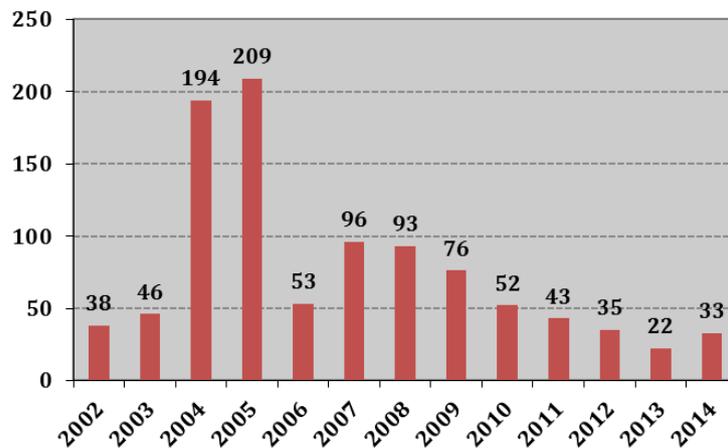
1.1.2. L'effort de contraction du réseau des postes comptables, préalable indispensable à la priorisation des moyens vers les collectivités les plus importantes, existe mais est resté très limité au cours des dernières années

Les volumes de fermetures annuelles de trésoreries ont connu une dynamique sensiblement décroissante depuis 2010, année de la fusion entre la direction générale de la comptabilité publique et la direction générale des impôts.

Ainsi, **les suppressions de postes comptables sont passées de 52 en 2010 à 22 en 2013**, soit une moyenne annuelle de 38 trésoreries supprimées contre un maximum de 209 en 2005 et un rythme annuel moyen de 101 suppressions sur la période 2002-2010.

Si l'année 2014 se distingue par une légère hausse, à 33 fermetures, et si les efforts en matière de concentration du réseau s'avèrent constants bien que d'intensité variable dans le temps, il n'en demeure pas moins que **leurs effets réels en matière de simplification de la carte territoriale de la comptabilité publique demeurent limités, surtout rapportés au nombre de postes du réseau SPL** (0,9 % de trésoreries supprimées en 2013 par rapport au nombre total de postes).

Graphique 2 : Évolution des fermetures annuelles de trésoreries spécialisées et mixtes sur la période 2002-2014, au 1^{er} janvier de chaque année



Source : DGFIP.

1.2. Le manque d'adaptation des profils des chefs de poste auprès des collectivités les plus importantes ne permet pas d'allouer la meilleure expertise auprès des grands ordonnateurs

1.2.1. Les règles d'affectation de la centrale pour les chefs de postes comptables privilégient l'ancienneté et le grade des agents sur leurs compétences, sans adaptation réelle à la taille et aux enjeux des collectivités prises en charge

Les nominations au sein des postes comptables reposent sur l'application mécanique de règles de gestion prenant essentiellement en compte l'ancienneté administrative des agents, par application d'un dispositif complexe d'« interclassement » des demandes de mutations. Les critères intervenant dans la priorisation des demandes sont l'échelon, la date de prise de rang de l'agent dans l'échelon et l'ancienneté administrative. Le grade s'avère ainsi déterminant puisqu'il lui correspond un certain type de catégorie de postes comptables, tous les postes des filières fiscale et gestion publique faisant l'objet d'un classement quinquennal.

Encadré 2 : Règles de correspondances entre les catégories de postes et les grades de corps de catégorie A pour les nominations à la tête des postes

Les postes comptables des filières fiscale et gestion publique de la DGFIP sont classés dans quatre catégories, elles-mêmes subdivisées en niveaux, auxquelles correspondent des grades de corps de catégorie A :

- C1 : cadres supérieurs nommés dans l'emploi de chef de service comptable ;
- C2 : administrateurs des finances publiques adjoints, inspecteurs principaux des finances publiques, inspecteurs divisionnaires hors classe ;
- C3 : inspecteurs divisionnaires des finances publiques de classe normale ;
- C4 : inspecteurs des finances publiques.

Le classement de chaque poste comptable repose sur l'application d'un dispositif de critères tenant compte de la surface managériale et des charges et enjeux financiers de la structure, assortis le cas échéant de coefficients de complexité.

Source : DGFIP.

Ainsi, en premier lieu, l'ensemble de ce dispositif laisse une latitude très limitée aux directions déconcentrées du réseau dans le choix des comptables publics placés auprès des collectivités territoriales : seules les nominations dans les postes de la catégorie la plus élevée (C1) font l'objet d'un avis du directeur de la circonscription de départ de l'agent.

Par conséquent, **un directeur régional des finances publiques se voit imposer les chefs de postes de sa circonscription** et ne peut pas « fongibiliser » les affectations au sein de son réseau infra-régional en fonction des performances des agents et des problématiques locales (enjeux du territoire, niveau de modernisation du poste, masses financières gérées, complexité budgétaire et comptable, caractéristiques des équipes, etc.).

Les postes comptables du réseau DGFIP ne font donc l'objet d'aucun profilage sécurisant l'adéquation entre le poste à pourvoir et l'agent recruté.

Rapport

En second lieu, cette classification des postes, couplée à la rigidité des règles en matière de ressources humaines, aboutit à des **postes comptables asymétriques par rapport à la taille et aux enjeux des collectivités prises en charge. Tel est le cas en particulier des paieries régionales, qui, de par leur classification, ne sont pas considérées par la centrale comme des postes à enjeux**, et ce en dépit de l'importance stratégique de disposer d'un responsable de niveau élevé sur ces postes. Ainsi, à titre d'exemple, la paierie régionale d'Aquitaine est classée en catégorie C2 (niveau 3) et la région Champagne-Ardenne en catégorie C3 (niveau 3). Si cette classification peut s'expliquer en retenant une grille exclusivement métiers, les volumétries de mandats et de titres étant dans une région sensiblement inférieures à celles d'un département eu égard à la nature de leurs dépenses notamment (subventions pour l'essentiel), elle n'en demeure pas moins totalement décorrélée des enjeux, de la taille et des compétences qui sont ceux des conseils régionaux. Ce constat est par ailleurs aggravé par le très faible niveau moyen des effectifs par paierie régionale (hors DOM-ROM) : 7,4 ETP en 2014. **Un tel état de fait, déjà critique, saurait encore moins perdurer dans l'optique des regroupements de régions que supposera la réforme territoriale.**

Enfin, **le dispositif actuel d'affectation à la tête des postes comptables de la DGFIP ne permet pas une véritable gestion des parcours individuels de carrière.** À titre d'illustration, la mission a relevé le cas d'un payeur régional occupant actuellement, par application automatique des critères statutaires et d'ancienneté en vigueur, le poste sur lequel il avait déjà exercé ses fonctions dix ans plus tôt.

1.2.2. Le manque de profilage, encore accentué par les premières tentatives de défiliarisaiton, peut aboutir à des situations de rotation des chefs de postes ou d'asymétrie par rapport à leurs interlocuteurs des plus grandes collectivités

La mise en œuvre de la « défiliarisaiton » résultant de la création de la DGFIP, entamée à titre expérimental depuis 2012 par le dispositif dit des « écluses »³, **n'apparaît pas satisfaisante.** Or, à compter de l'année 2015, l'ensemble des postes comptables des deux filières de la DGFIP seront indifféremment ouverts aux agents qui relevaient précédemment de l'une des deux directions générales fusionnées.

Ce mécanisme n'est pas dépourvu de risques d'inadéquation entre le poste et son titulaire. Parmi les principaux facteurs de risques figurent notamment :

- ◆ le fait que la simple application des règles transversales de gestion au sein de la DGFIP (*cf. supra*) peut conduire, s'agissant d'un changement individuel de filière, au passage sur un poste comptable d'un agent qui dans sa filière d'origine n'a jamais au cours de sa carrière exercé de fonctions comptables ;
- ◆ un dispositif de « mise à niveau » insuffisant car se limitant à une session de formation dite « généraliste » d'une durée de trois jours complétée par un module adapté à la prise de poste ;

³ À la suite de la fusion des directions générales des impôts et de la comptabilité publique, un mécanisme d'ouverture partielle et réciproque des postes comptables des filières fiscale et « gestion publique » a été mis en œuvre. Ce dispositif dit d'« écluses » a connu une montée en charge progressive, reposant sur une stricte réciprocité, sur les années 2012 à 2014. À la fin de l'année 2014, 74 postes comptables sont entrés dans ce dispositif.

Rapport

- ◆ dans le choix des postes ouverts à la « défiliarisation », l'absence de prise en compte des enjeux spécifiques de la circonscription confiée, lesquels sont susceptibles de nécessiter des aptitudes et compétences (managériales, techniques, relationnelles avec le tissu politique et administratif local) acquises et testées dans le cadre d'une expérience préalable durable au sein de la filière « gestion publique ».

À titre d'exemple, il a été constaté par la mission qu'**un cadre supérieur issu de la filière fiscale**, au sein de laquelle il n'exerçait pas de fonctions comptables, **a été, par le jeu des règles de gestion et sans avis du directeur régional des finances publiques concerné, nommé à la tête de la trésorerie municipale de Bordeaux** (compétente sur le périmètre de la commune et de la communauté urbaine), soit un poste à très forts enjeux et ayant précédemment connu des difficultés managériales. Le remplacement de cet agent à l'issue d'une période de seulement quelques mois dans son nouvel emploi a porté à quatre le nombre de titulaires dudit poste sur environ un an.

Ces risques, déjà identifiés, pourraient se généraliser avec le mouvement de « défiliarisation » intégrale instauré à compter du 1^{er} janvier 2015.

2. L'offre de conseil du réseau comptable public auprès des grandes collectivités se caractérise par des prestations mal ciblées et au global peu utiles du fait d'une faible compréhension de la demande des ordonnateurs et d'un positionnement inadapté du chef de poste

2.1. Les grandes collectivités ne font jamais appel en premier ressort aux comptables publics en matière de conseil financier et juridique, et n'y recourent qu'en cumul d'autres prestations effectuées soit en interne soit auprès de cabinets de conseil privés

2.1.1. L'offre d'analyses financières réalisées par le réseau comptable ne répond à aucune demande réelle de la part des services financiers des grandes collectivités

En matière d'analyse financière, selon les réponses au questionnaire de la mission transmises par les ordonnateurs des grandes collectivités territoriales faisant partie du périmètre étudié, **le recours au comptable public n'est que résiduel et doublonne toujours avec d'autres types de prestations, internes ou externes.**

Encadré 3 : Méthodologie employée par la mission pour identifier les demandes des ordonnateurs et l'offre des postes comptables gérant des collectivités relevant du périmètre défini par la mission

Afin de cartographier les demandes des ordonnateurs des 297 collectivités identifiées comme entrant dans le champ de la mission, un questionnaire a été envoyé aux ordonnateurs de ces collectivités au niveau du directeur des affaires financières ou du directeur général des services afin de les interroger, au-delà d'éléments généraux sur les enjeux financiers de leur collectivité et la structuration de la fonction financière et comptable au sein de cette dernière, sur leurs satisfaction et attentes quant aux sujets suivants, correspondant aux grands métiers de la comptabilité publique :

- tenue de la comptabilité par le comptable public ;
- contrôle et exécution des dépenses par le comptable public ;
- recouvrement des créances par le comptable public ;
- conseils et expertises fournis par le comptable (thématiques financières et juridiques) ;
- outils informatiques et dématérialisation.

128 collectivités ont répondu à ce questionnaire, soit un taux de réponse de 43 %.

Un questionnaire similaire a également été envoyé aux chefs de postes des 297 trésoreries ou paieries concernées, afin d'évaluer leur offre de services auprès des collectivités du périmètre.

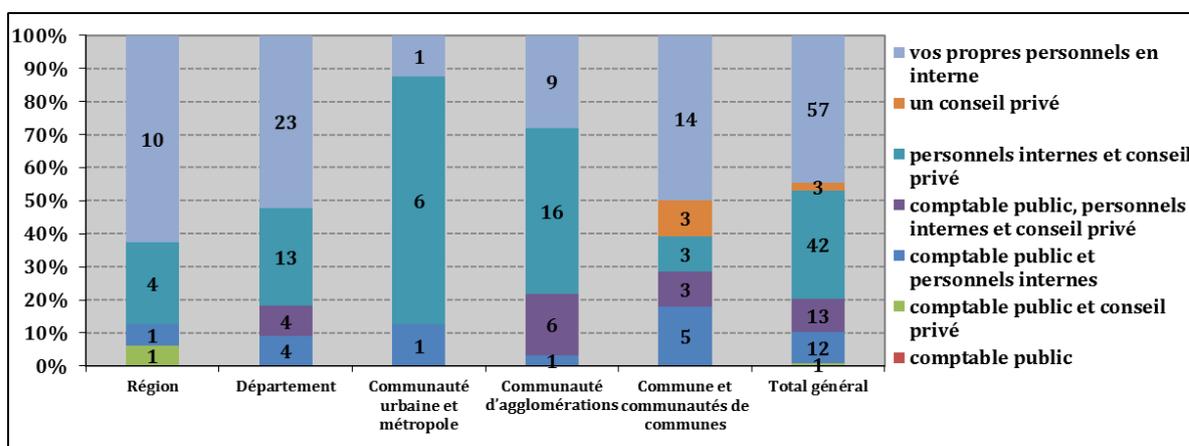
235 postes ont répondu à ce second questionnaire, soit un taux de réponse de 79 %.

Source : Mission.

Rapport

Le comptable public n'est en effet sollicité que par **20 %** des collectivités ayant répondu au questionnaire pour leur produire des analyses financières. Surtout, **aucune collectivité de l'échantillon ne fait appel à ses seuls services pour lui fournir ce type de prestations : les analyses financières produites par le réseau s'avèrent ainsi systématiquement redondantes** avec celles obtenues en recourant soit aux directions des affaires financières (DAF) de la collectivité elle-même, soit à des cabinets privés spécialisés dans le conseil au secteur public local. Il convient par ailleurs de noter que **la production d'analyses financières est tombée en quasi-désuétude auprès de certaines grandes collectivités, faute de demande de ces dernières**. À titre d'exemple, aucune analyse financière n'a été produite depuis 2010 pour les grandes collectivités (ville, communauté urbaine, département, région) par les services relevant de la DRFiP de Lyon. S'agissant de la ville de Bordeaux, aucune analyse financière n'a été produite depuis 2008.

Graphique 3 : Réponses des ordonnateurs à la question : « dans le domaine de l'analyse financière, à qui recourez-vous ? »



Source : Questionnaire mission adressé aux ordonnateurs du périmètre étudié.

De plus, au-delà de la très faible valeur ajoutée de ces analyses pour les grandes collectivités, ces dernières souffrent également des insuffisances suivantes :

- ♦ **elles sont exclusivement rétrospectives**, ce qui tend à limiter leur usage à la validation *ex post* d'évolutions financières le plus souvent d'ores et déjà identifiées et prises en compte par les collectivités territoriales. **Aucune collectivité ne demande d'analyse prospective à son comptable, et elle s'adresse pour ce faire à sa DAF ou à un cabinet privé ;**
- ♦ **leur qualité est variable mais au global insuffisante**, ces analyses se limitant le plus souvent à une mise en forme textuelle de ratios générés automatiquement par un module informatique (Safran) aux fonctionnalités limitées ;
- ♦ le circuit de rédaction, de relecture et de présentation de l'analyse à l'ordonnateur est variable en fonction des pratiques des directions régionales et peut aboutir soit à déposséder le comptable de cette prestation, soit à lui confier *in extenso* une activité pour laquelle ses compétences et son appétence sont souvent faibles et la valeur ajoutée du poste très marginale ;

Rapport

- ◆ enfin, leur utilité réelle s'avère très discutable, aussi bien pour l'ordonnateur que pour les services de l'État dans les territoires (préfecture et chambre régionale des comptes) : en effet, elles portent sur des périmètres budgétaires ne consolidant pas les budgets principaux, annexes et surtout satellitaires des collectivités. Une telle limite méthodologique, *a fortiori* pour des collectivités à forts enjeux financiers souvent caractérisées par la complexité et l'ampleur des relations financières et patrimoniales les liant avec de multiples démembrements (établissements publics locaux, sociétés d'économie mixte, groupements d'intérêt public, etc.), ne permet ainsi pas d'apprécier la soutenabilité et les risques financiers réels d'une collectivité donnée.

Proposition n° 1 : Supprimer l'offre d'analyses financières du réseau comptable de la DGFIP auprès des collectivités les plus importantes.

2.1.2. Plus généralement, les plus grandes collectivités ne manifestent aucun besoin réel du comptable public ni sur les thématiques financières et juridiques, ni sur les montages de grandes opérations d'investissement

L'analyse des réponses des ordonnateurs au questionnaire de la mission, cumulée aux entretiens réalisés avec des responsables de directions financières de régions, départements, villes et EPCI de plus de 100 000 habitants faisant partie du périmètre étudié au sein de 6 régions (Île-de-France, Centre, Provence-Alpes-Côte d'Azur, Aquitaine, Rhône-Alpes et Alsace), ont permis d'établir les constats suivants :

- ◆ les grandes collectivités s'estiment auto-suffisantes en matière de gestion de trésorerie et de politique d'endettement et ne recherchent jamais une expertise auprès du comptable public sur ces sujets. En revanche, le rôle du comptable public demeure essentiel en termes de communication quotidienne des prévisions d'encaissements et de décaissements du jour qui vont permettre à l'ordonnateur de constituer son plan de trésorerie ou de tendre vers une « trésorerie zéro » afin de minimiser le coût d'opportunité résultant du non-emploi de ses disponibilités centralisées sur le compte unique du Trésor et non rémunérées ;
- ◆ le comptable public n'est jamais sollicité pour une expertise juridique destinée à proposer des solutions innovantes sur des projets précis : les collectivités recourent là encore en premier lieu à leur direction des affaires juridiques (DAJ) lorsqu'elles sont convenablement dotées (c'est le cas des conseils régionaux et des villes telles que Paris et Lyon notamment), soit à des cabinets privés spécialisés. Toutefois, le recours à la DGFIP est permanent en matière d'expertise sur la réglementation comptable et fiscale ;
- ◆ plus généralement, les ordonnateurs des grandes collectivités ne conditionnent pas leurs prises de décisions stratégiques sur de grandes opérations d'investissement à forts enjeux financiers aux analyses des services déconcentrés de la DGFIP. Celles-ci, quand elles sont demandées, apparaissent essentiellement utilisées en fin de processus dans un objectif de complément technique et de sécurisation « institutionnelle » des travaux de fond menés par leurs propres services ou leurs prestataires externes. Le comptable public intervient ainsi pour l'essentiel afin d'avaliser, en tant que tiers de confiance objectif et dans une optique de réassurance, des solutions déjà trouvées par d'autres.

Le positionnement du comptable public sur la chaîne de valeur ajoutée du conseil financier et juridique se caractérise donc à la fois, dans la perception des ordonnateurs, par un très faible avantage comparatif par rapport au secteur privé et aux DAF et DAJ, et par un recours très tardif dans la prise de décision des grandes collectivités territoriales.

2.2. La principale attente des grandes collectivités auprès du réseau de la DGFIP porte sur le conseil fiscal, qui génère une certaine insatisfaction en dépit des efforts croissants mis en œuvre par la DGFIP pour y remédier

2.2.1. L'information et la communication fiscales constituent la principale attente des grandes collectivités en matière de conseil auprès de la DGFIP

La totalité des collectivités territoriales rencontrées par la mission ont souligné le besoin d'informations complètes, fiabilisées et anticipées relatives aux assiettes des différentes ressources fiscales concourant à leur financement, et en font leur principal axe de demandes par rapport à la DGFIP dans son ensemble, estimant unanimement l'offre du réseau insatisfaisante sur ce point.

La principale insuffisance relevée en matière de conseil fiscal et communiquée à la mission au cours de ses entretiens avec les ordonnateurs des grandes collectivités porte sur le **manque de réactivité dans le temps des services de la DGFIP aux demandes en matière d'information fiscale**. Celui-ci porte d'une part sur la communication des écarts entre bases prévisionnelles notifiées et bases définitives, et d'autre part sur les causes d'origine réglementaire de ces écarts (loi de finances rectificative) et sur les mesures de compensation prises. Ces délais sont fréquemment cités comme une source d'insatisfaction majeure pour des DAF et élus contraints de réviser en urgence les hypothèses de construction de leur budget.

Plus généralement, et au-delà de ce point d'attention majeur en matière de fiscalité sur lequel les prestations de la DGFIP sont perfectibles, il apparaît également que **les grandes collectivités effectuent des demandes peu réalistes de maîtrise globale de leur rendement fiscal**. Ainsi, à titre d'exemple, il est certes exact que la forte volatilité et la faible visibilité des profils annuels et infra-annuels des rendements de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) et de la cotisation foncière des entreprises (CFE) sont susceptibles d'impacter fortement les prévisions d'équilibre financier, et par suite la correcte budgétisation, des collectivités bénéficiaires. Toutefois, la nature même de ces impôts rend leur évolution en grande partie imprédictible, contrairement à l'ancienne taxe professionnelle dont les recettes étaient facilement localisables et peu soumises aux aléas.

Sur d'autres aspects néanmoins, et notamment la sous-valorisation des bases cadastrales en matière de taxes sur le foncier bâti, le foncier non bâti et la taxe d'habitation, les attentes des grands ordonnateurs peuvent paraître en partie justifiées.

Cette situation conduit certaines collectivités territoriales à avoir recours à des prestataires privés chargés de mener une veille réglementaire en matière fiscale, d'établir des prévisions d'évolutions de bases et de rendements⁴, voire d'améliorer la qualité du recensement de l'assiette, par exemple sur la taxe d'habitation en exploitant la liste des locaux vacants établie par les services fiscaux.

Dans un contexte de contrainte croissante sur les concours financiers de l'État aux collectivités territoriales, cette thématique revêt en effet un caractère stratégique croissant pour les plus grandes d'entre elles.

⁴ Il importe de relever que ces prestations reposent très largement sur l'exploitation de données publiques (projets de loi de finances en cours de discussion ou données disponibles sur le site de la DGFIP) ou transmises aux collectivités territoriales par les services de la DGFIP.

Rapport

La signature d'une convention de partenariat entre la DGFIP et les principales associations représentatives des élus locaux⁵, le 18 novembre 2014, visant à améliorer la communication et l'expertise en matière de finances et de fiscalité locales et à enrichir l'information financière et fiscale des collectivités territoriales sous la forme d'une mise à disposition de données fiscales dans le respect des règles du secret fiscal, traduit la volonté de la DGFIP de pallier cette insatisfaction manifeste et d'en faire l'un des axes de son plan stratégique 2013-2018.

Cette convention représente une avancée notable quant à la prise en compte des attentes des élus en matière fiscale, que la mission apprécie favorablement ; elle demeure cependant au stade de la pétition de principe sur la création d'une **plateforme centralisant les données fiscales (montants des impôts directs locaux) et financières (dotations de l'État) à destination des collectivités**. La gestion cloisonnée de ces informations quantitatives, tenues pour les premières par la DGFIP et pour les secondes par la DGCL, constitue en effet un facteur de complexité pour les collectivités, qui ne disposent pas d'une vision facilement agrégée de l'ensemble de leurs ressources. **Ce point d'amélioration devra être prioritaire dans le suivi de la convention.**

2.2.2. L'expertise de la DGFIP en matière de simulations fiscales est appréciée des ordonnateurs, et devrait faire l'objet d'une demande exponentielle du fait des dynamiques territoriales en cours

Les redécoupages territoriaux devant résulter des différentes réformes en cours de l'administration décentralisée (regroupements de régions, montée en charge des intercommunalités, création des métropoles) **confèrent une très forte sensibilité à l'identification géographique fine et fiabilisée des bases fiscales locales, et concourent à l'émergence d'une forte demande de territorialisation auprès des ordonnateurs des grandes collectivités concernées.**

Les travaux menés à cet égard dans le cadre de la création de la métropole lyonnaise au 1^{er} janvier 2015 par la direction régionale des finances publiques (DRFiP) de Rhône-Alpes, en coordination avec l'ensemble des collectivités concernées (ville et communauté urbaine de Lyon et département du Rhône notamment) illustrent l'ampleur et la durée (plus d'une année) nécessaires à une telle « bascule » dans des conditions satisfaisantes, ainsi que le besoin d'une réelle expertise de proximité sur les sujets fiscaux, en lien avec les services de l'État.

⁵ Association des régions de France, association des maires de France, assemblée des départements de France, association des communautés urbaines de France, assemblée des communautés de France, association des maires ruraux de France, association des petites villes de France, association des maires de grandes villes de France et association nationale des élus de la montagne.

2.3. L'offre de conseil du réseau comptable public souffre en efficacité comme en lisibilité d'un positionnement du chef de poste inadapté aux enjeux véritables, mais également de la trop faible visibilité de certaines prestations pourtant à haute valeur ajoutée

2.3.1. La stratégie de positionnement du poste comptable comme guichet unique « universel » des demandes des ordonnateurs est inadaptée par rapport au caractère urgent et complexe des sollicitations potentielles des plus grandes collectivités

À l'exception du conseil purement comptable et des missions relevant de leur socle de métiers (tenue des comptes, contrôle et paiement de la dépense, recouvrement des recettes non fiscales), les postes placés auprès des collectivités jouent un rôle relevant essentiellement du simple *front office*, ce qui brouille la lisibilité et la fluidité du dispositif global de conseil.

Les postes comptables sont en effet présentés par la DGFIP comme le guichet unique des collectivités territoriales pour l'ensemble des prestations de conseil et d'expertise qui leur sont destinées, avec pour mission de répercuter vers le reste du réseau les demandes à forte valeur ajoutée pour lesquelles le poste n'est pas compétent, et ce selon plusieurs niveaux en fonction de la nature de la demande :

- ◆ services de fiscalité directe locale (SFDL) du pôle gestion fiscale des directions locales pour le conseil fiscal, notamment sur les simulations ;
- ◆ correspondants modernisation de la direction départementale des finances publiques (DDFiP) sur les thématiques de dématérialisation et de monétique ;
- ◆ pôles nationaux de soutien au réseau⁶ (PNSR), suivant leur domaine d'expertise réglementaire et sur saisine exclusive de la DRFiP après communication de la demande par le poste comptable ;
- ◆ bureaux métiers de la centrale sur les thématiques les plus complexes.

Or, cette structuration conduit à trois types de conséquences préjudiciables au fonctionnement global du dispositif de conseil aux collectivités :

- ◆ le ralentissement, voire le non aboutissement du processus de réponse aux ordonnateurs locaux résultant des délais d'instruction et de transmission cumulés par chacun des divers services de la DGFIP impliqués ;
- ◆ la saisine directe, sans information des postes comptables, des services de la DGFIP identifiés comme plus compétents ou réactifs, avec pour résultante un positionnement délicat du comptable dans sa relation quotidienne avec un ordonnateur souvent plus au fait des novations réglementaires par la connexion directe des grands élus locaux avec leurs associations représentatives ;

⁶ La DGFIP compte actuellement dix PNSR, dont la mission première est de répondre en second niveau aux interrogations des agents du réseau sur des points juridiques, comptables, financiers et techniques relevant principalement de la gestion publique mais aussi de la gestion fiscale et des fonctions transverses. Leurs compétences sont les suivantes : assistance des comptables dans leurs relations avec le juge des comptes ; commande publique ; fonctions publiques territoriale et hospitalière ; recouvrement complexe des recettes publiques ; comptabilité, fiscalité et intercommunalité ; analyse financière ; assistance informatique ; ressources humaines ; établissements publics nationaux ; gestion des patrimoines privés.

Rapport

- ◆ **un défaut potentiel d'alerte sur des situations de risque financier.** Ainsi, l'absence quasi générale d'alerte de la part du réseau comptable public sur les risques posés par la montée en puissance des emprunts structurés dans la dette publique locale avant la crise dite des « emprunts toxiques », si elle est principalement due à la préférence pour le présent et une trop faible aversion au risque des directeurs financiers et des élus de nombreuses collectivités, à la non-sollicitation des comptables publics par ces derniers sur le sujet et à une capacité d'intervention de la DGFIP située en aval, résulte aussi en partie – dans un champ pas ou peu investi par la DGFIP à l'époque – d'un défaut de compétences et de capacité d'alerte du réseau comptable⁷.

Ainsi, **la polyvalence apparente des postes comptables en matière de conseil aux grandes collectivités revêt dans la plupart des cas un caractère purement théorique nuisant à la lisibilité et à l'efficacité de l'ensemble de l'exercice de cette mission.** Cette fiction d'un comptable « porte d'entrée » des ordonnateurs, bien que déjà très largement démentie dans les faits par les services financiers des grandes collectivités, a pour conséquence principale d'affaiblir la perception que peuvent avoir ces dernières de la qualité et de la réactivité du réseau hors métiers strictement comptables.

2.3.2. Les missions d'expertise économique et financière constituent une offre de services sous-dotée en effectifs et très peu connue des ordonnateurs alors qu'elles peuvent fournir un réel conseil à haute valeur ajoutée pour ces derniers

Le principal instrument dédié à la mission de conseil en matière d'opérations d'investissement mis à la disposition des DRFiP sont les **missions d'expertise économique et financière (MEEF)**, qui peuvent réaliser des expertises approfondies ou rapides et ciblées sur des projets d'investissement public, sous l'angle financier, économique ou juridique.

Or, **les MEEF sont largement sous-utilisées dans la sphère publique locale :**

- ◆ leurs effectifs sont très restreints : deux agents par région en moyenne ;
- ◆ cet outil est peu connu et très mal identifié par les collectivités : leur activation par saisine du préfet, responsable des contrôles de légalité et budgétaire, tend à limiter leur attractivité auprès des ordonnateurs locaux ;
- ◆ la plupart des saisines MEEF concernent la sphère État et non le secteur public local ;
- ◆ les demandes d'études concernant des projets d'investissement locaux à la demande des services de l'État portent régulièrement sur des dimensions juridiques et d'équilibre financier pour lesquelles la valeur ajoutée des MEEF par rapport aux cabinets de conseil privés apparaît limitée.

Pourtant, leur positionnement au sein des DRFiP, c'est-à-dire en articulation avec les SFDL, les postes comptables et les services des impôts, mais également avec le reste du réseau de la DGFIP (PNSR et bureaux métiers de l'administration centrale), leur confère un avantage comparatif réel sur l'ensemble des cœurs de métier fiscal-comptables de la DGFIP, par rapport aux cabinets de conseil privés sollicités par les collectivités sur leurs projets d'investissement.

La mission estime ainsi utile, dans une optique de revalorisation de l'offre de conseil aux collectivités comme de meilleure visibilité sur les grands projets conduits par ces dernières, de **repositionner les MEEF sur des prestations où leur valeur ajoutée serait réelle et non redondante** par rapport aux autres intervenants de la sphère publique locale.

⁷ Comme résumé dans le rapport n°2008-M-086-01 de l'inspection générale des finances sur le recours par les collectivités territoriales aux produits structurés.

Rapport

Une pratique particulièrement intéressante a ainsi été constatée au sein de la DRFiP de Rhône-Alpes, sur demande de la ville de Lyon : **l'analyse des risques financiers auxquels cette dernière est exposée au titre de ses engagements auprès de ses satellites, ainsi que la définition d'une méthodologie de cartographie de ses différents risques financiers** (diffusée auprès du conseil général du Rhône et du conseil régional de Rhône-Alpes).

Proposition n° 2 : Repositionner les MEEF en permettant leur saisine directe par les grandes collectivités territoriales. Les recentrer sur des études d'impact transversales en amont pour les grands projets d'investissement dans le secteur public local, sur des axes à la fois budgétaires, comptables, financiers et fiscaux. Leur confier un rôle de chef de projet au sein de la DRFiP sur ces études, en articulation avec le réseau des postes comptables. Réévaluer leurs effectifs en cohérence avec ces nouvelles attributions, par redéploiement de cadres supérieurs en provenance de certains pôles nationaux de soutien au réseau et/ou des directions départementales des finances publiques (effectifs en charge de l'analyse financière notamment).

3. Si les prestations en matière de dépenses et de recouvrement peuvent être améliorées à organisation constante, une réelle optimisation de la chaîne comptable et financière des grandes collectivités ne sera permise que par une dématérialisation totale, supposant un changement de stratégie de la DGFIP

3.1. La démarche partenariale engagée sur les champs de la dépense comme de la recette entre les ordonnateurs et la DGFIP ne permet pas de s'adapter pleinement aux spécificités de tailles et d'enjeux des collectivités territoriales et de répondre entièrement à leurs attentes, en dépit d'outils déjà existants mais encore insuffisamment déployés

3.1.1. Les conventions de services comptable et financier permettent d'encadrer les relations entre comptables et ordonnateurs, mais leur trop grande standardisation ne permet ni de différencier les prestations en fonction des enjeux, ni de réellement répondre aux besoins spécifiques des plus grandes collectivités en matière de dépenses et de recettes

La DGFIP a engagé, depuis une dizaine d'années, une démarche partenariale avec les collectivités territoriales, afin de leur apporter des réponses adaptées à leur nature et leurs besoins. Dans ce cadre, ont été mises en place en 2003 des conventions de services comptable et financier (CSCF) destinées aux grandes collectivités ou établissements, dont la plupart appartiennent au périmètre étudié par la mission⁸.

Or, **ces CSCF**, dont la négociation et rédaction s'avèrent par ailleurs chronophages pour les services concernés, **ne constituent pas un outil nécessaire à la réalisation de projets partenariaux sur les chaînes de la dépense et de la recette**, d'une part ; **leur trop grande standardisation les empêche également de répondre réellement aux besoins spécifiques des collectivités territoriales à enjeux**, d'autre part. Ainsi :

- ◆ seules 43 % des collectivités territoriales étudiées dans le cadre de la mission disposaient d'une CSCF valide en vigueur en novembre 2014 ;
- ◆ le champ d'actions couvert par la CSCF est trop ambitieux et reprend souvent les activités courantes des comptables ;
- ◆ les actions formalisées dans les CSCF sont inégalement assorties d'objectifs et d'indicateurs et reposent sur des fiches-actions standardisées inadaptées aux enjeux réels ;
- ◆ le suivi du taux de couverture du partenariat formalisé par les CSCF ne permet ni de dresser un bilan qualitatif des actions réalisées en partenariat, ni d'évaluer l'adaptation des actions des postes aux spécificités des collectivités territoriales à enjeux.

⁸ Régions, départements, communes et communautés urbaines ou d'agglomérations de plus de 100 000 habitants, centres hospitaliers gérant un budget de plus de 75 M€ de produits de fonctionnement, organismes de l'habitat social à gestion publique de plus de 10 000 logements.

Rapport

Le contenu des CSCF conclus entre les collectivités territoriales les plus importantes et leur comptable public pourrait être revu en fixant des objectifs partagés et prioritaires sur des sujets très spécifiques relevant d'un ou deux axes principaux de préoccupation de l'ordonnateur. Certains comptables publics, en partenariat avec leur ordonnateur, ont d'ores et déjà restreint les axes de la CSCF pour traiter de sujets ciblés et ambitieux autour de la certification des comptes (tel est le cas entre la DRFiP 75 et la ville et le département de Paris) et du renforcement du contrôle interne dans l'optique de la dématérialisation. Cette démarche de « formalisme souple » pourrait être avantageusement généralisée pour les collectivités les plus importantes.

Proposition n° 3 : Recentrer les conventions de services comptable et financier sur des sujets de réelle préoccupation des grands ordonnateurs et fortement mobilisateurs, tels que la certification des comptes.

3.1.2. Les travaux engagés par les comptables publics sur la dépense et la recette sont encourageants mais nécessitent d'être approfondis *via* de nouveaux outils davantage partenariaux, déjà existants mais encore très marginalement utilisés, afin d'améliorer le service rendu aux grandes collectivités

3.1.2.1. Le contrôle et le paiement de la dépense des grandes collectivités par les comptables publics ne font pas l'objet d'un suivi fin au niveau de la centrale et se traduisent par des délais de paiement encore trop insatisfaisants

Les indicateurs centraux de la DGFIP portant sur la dépense concernent exclusivement les délais de paiement, avec pour optique principale la réduction des délais : une cible de 6,8 jours est ainsi fixée au délai de paiement pour les comptables publics, et de 26,8 jours pour le délai global de paiement (soit des objectifs supérieurs aux délais réglementaires de respectivement 10 jours et 30 jours⁹). Il n'existe cependant aucun indicateur national portant sur la qualité des contrôles réalisés par les comptables publics, même si les divisions secteur public local des DDFiP disposent de restitutions dans l'application Delphes qui leur permettent de piloter l'efficacité des contrôles.

Proposition n° 4 : Mettre en place un indicateur de performance sur la qualité des contrôles effectués en matière de dépenses.

Pour les grandes collectivités territoriales faisant partie du périmètre étudié par la mission, les objectifs fixés pour l'année 2013 ne sont que très partiellement remplis :

- ◆ seuls 56 % des comptables publics ont effectué le paiement des dépenses dans une période inférieure ou égale à 6,8 jours après transmission des mandats par l'ordonnateur ;
- ◆ le délai global de paiement n'est inférieur ou égal à 26,8 jours que dans la moitié des collectivités territoriales du périmètre.

⁹ Seuils fixés par le décret n° 2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique.

Par ailleurs, une part non négligeable de ces collectivités présente des délais de paiement très élevés, qui entraînent le paiement d'intérêts moratoires substantiels : 4 % d'entre elles se caractérisent ainsi par un délai de paiement comptable supérieur ou égal au double de la cible 2013 ($\geq 13,6$ jours). De même, pour 5 % des collectivités territoriales du périmètre, le délai global de paiement des dépenses est supérieur ou égal à 53,6 jours, avec des pics qui peuvent atteindre entre 80 et 151 jours.

Toutefois, **le dépassement des délais globaux de paiement réglementaires n'est pas le seul fait des comptables publics** : par exemple, alors que 86 % des régions ont un délai de paiement comptable inférieur ou égal aux 10 jours qui constituent le plafond réglementaire, seules 48 % des régions ont un délai global de paiement qui respecte les 30 jours. Ainsi, l'organisation du traitement comptable dans les collectivités est également cause de retard de paiement, *a fortiori* dans les régions, pour lesquelles l'organisation interne est particulièrement décentralisée, et donc source de retards éventuels dans la transmission des pièces entre direction financière et directions opérationnelles. **Les collectivités territoriales ont donc elles aussi des marges de manœuvre pour réduire les délais de paiement de leurs dépenses, en réorganisant leurs services et leurs *process*, notamment par la mise en place d'un fonctionnement comptable totalement dématérialisé.**

Il convient donc de noter que le paiement d'intérêts moratoires peut être causé par un dépassement des délais à la fois du comptable et de l'ordonnateur : dans ce cas, la pratique du paiement partagé des intérêts moratoires en fonction d'une clé de répartition calquée sur les dépassements des deux acteurs, telle qu'elle est réalisée dans le département de la Gironde, apparaît utile pour responsabiliser les deux parties.

3.1.2.2. Le contrôle allégé en partenariat peut permettre de réduire substantiellement les délais de paiement par rapport au contrôle hiérarchisé de la dépense tout en améliorant l'efficacité et le caractère partenarial du contrôle, mais s'avère encore beaucoup trop faiblement utilisé par les grandes collectivités

La reconfiguration de la chaîne administrative de la dépense a été amorcée dans la quasi-totalité des collectivités territoriales du périmètre, avec la mise en place du contrôle hiérarchisé de la dépense¹⁰ (CHD).

Ce dernier est très largement utilisé par les comptables publics pour les collectivités territoriales du périmètre étudié : 90 % des comptables concernés déclarent appliquer un CHD à toutes les collectivités territoriales du périmètre dont ils ont la charge. Toutefois, l'utilisation du CHD ne permet pas de garantir des délais de paiement conformes aux objectifs (*cf. supra*) et souffre de plusieurs insuffisances :

- ◆ les ordonnateurs des grandes collectivités ayant répondu au questionnaire adressé par la mission déclarent que le rendez-vous annuel de restitution du CHD n'a lieu que dans 35 % des cas, ce qui ne leur permet pas d'adapter leur chaîne de dépenses ;
- ◆ la formation des comptables publics sur le CHD n'est pas toujours suffisante à ce stade pour traiter les dépenses des collectivités territoriales du périmètre ;
- ◆ **aucun bilan de l'outil CHD n'existe au niveau national qui permettrait d'en identifier les bénéfices réels** en termes de normalisation des procédures, de réduction du nombre de pièces justificatives et des délais de paiement des dépenses.

¹⁰ Autorisé par l'article 42 du décret du 7 novembre 2012 et défini par l'arrêté du 25 juillet 2013 encadrant le contrôle sélectif de la dépense, le contrôle hiérarchisé de la dépense consiste à proportionner les contrôles aux risques et aux enjeux financiers et comptables de la collectivité. Le comptable est chargé de mettre en place un plan de contrôle dans lequel les contrôles sur les dépenses aux risques et enjeux les plus importants sont accrus, tandis que les contrôles sur les dépenses aux risques et enjeux les plus faibles diminuent.

L'évolution vers une étape supplémentaire et plus approfondie du contrôle modulaire de la dépense, incarnée dans le contrôle allégé en partenariat¹¹ (CAP), reste pour le moment extrêmement embryonnaire comme en témoigne la faiblesse de son déploiement dans les grandes collectivités. Ainsi, seuls 5 % des comptables publics du périmètre déclarent avoir mis en place en 2013 un CAP avec les ordonnateurs concernés. De plus, lorsqu'il est mis en place, le CAP n'est effectué que sur une part très restreinte des dépenses (sur moins d'un tiers dans plus de 90 % des cas). Il convient toutefois de rappeler que l'automatisation du CHD dans Hélios, permise par l'association à la dématérialisation totale de la chaîne comptable et financière par les collectivités concernées, est déjà porteuse en elle-même de gains sensibles d'efficacité et de délais, comme tel est déjà le cas à la DRFiP 75.

Le lent déploiement du CAP s'explique côté DGFIP par plusieurs facteurs :

- ◆ **les comptables publics sont peu outillés pour promouvoir le CAP** : une seule formation nationale a été organisée en 2013 pour accompagner la mise à disposition d'un guide de mise en place du CAP ; de plus, le CAP ne sera embarqué dans le système d'information de la DGFIP pour le SPL, Hélios, sous forme de module intégré qu'en avril 2015, ce qui limite considérablement son utilisation par les postes comptables ;
- ◆ **les audits préparatoires des processus de contrôle interne** des ordonnateurs relatifs aux pans de dépenses identifiés comme devant faire l'objet du CAP **sont fortement mobilisateurs**, or les missions départementales d'audit ne les intègrent pas encore dans leur plan de charges ;
- ◆ les comptables publics peuvent craindre que leur responsabilité personnelle et pécuniaire soit davantage mise en cause par les chambres régionales des comptes dans la mesure où le contrôle *a posteriori* réalisé par le comptable repose sur la fiabilité de la chaîne de traitement amont de l'ordonnateur.

Les ordonnateurs évoquent quant à eux plusieurs obstacles retardant la mise en place du CAP :

- ◆ la réalisation de l'audit de leur chaîne de dépense suppose que leur organisation comptable interne soit stable et fiable : or, **la plupart des collectivités du périmètre n'ont que récemment engagé, ou vont engager, une restructuration de leurs services financiers et de leurs procédures comptables internes.** De fait, le passage futur ou en cours au fonctionnement en dématérialisation totale, c'est-à-dire de l'ensemble des pièces comptables et justificatives, ainsi que l'évolution de la carte territoriale, vont nécessiter au préalable une réorganisation d'ensemble des services (*cf. infra*) ;
- ◆ la mise en place du CAP ne s'accompagne pas de bénéfices comparables pour toutes les collectivités ;
- ◆ les seuils ne sont pas non plus applicables à toutes les catégories de collectivités : il est ainsi possible d'envisager la création de seuils différenciés en fonction des catégories de collectivités et de leur nature de dépenses. Le seuil de 1 000 € en-dessous duquel l'ordonnateur est dispensé de fournir les pièces justificatives à l'appui des dépenses concernées n'est ainsi pas applicable en l'état aux régions, qui mandatent en majorité des subventions, selon l'association des régions de France rencontrée par la mission.

¹¹ Le CAP consiste à contrôler, sur échantillon et *a posteriori*, certaines catégories de dépenses définies conjointement par le comptable public et l'ordonnateur et faisant l'objet d'un contrôle interne mis en place par ce dernier et audité au préalable par des équipes conjointes de la DDFIP et de la collectivité. Le CAP permet également d'instaurer un seuil en dessous duquel l'ordonnateur est dispensé de fournir les pièces justificatives à l'appui des mandats. Le seuil initial, jugé trop restrictif, a récemment été relevé par l'arrêté du 6 janvier 2014 pour fluidifier davantage la chaîne comptable : il est désormais fixé à 2 000 euros pour les dépenses de rubriques 2 et 3 de la liste des pièces justificatives figurant à l'annexe I du CGCT, et à 1 000 euros pour les autres dépenses.

L'homogénéisation des pratiques des comptables publics en matière de contrôle des dépenses peut également être renforcée en respectant les spécificités, les enjeux des collectivités concernées et leur nature de dépenses : de fait, la mission a constaté que certains comptables publics n'avaient pas les mêmes exigences de contrôles, ce qui peut s'avérer perturbant pour les services de la collectivité, voire dommageable pour les relations entre le comptable et la collectivité. Sur la pratique du CHD et du CAP notamment, il serait ainsi bénéfique que la DGFIP mette en place une consolidation des pratiques des comptables : par exemple, la DRFiP PACA a mis en place une formation « expert » sur le CHD pour ses comptables.

Proposition n° 5 : Veiller à la formation des comptables publics en matière de contrôle de la chaîne comptable et financière, et notamment des techniques du CHD et du CAP, pour garantir le caractère homogène des pratiques métiers auprès de l'ensemble des collectivités territoriales à enjeux ; promouvoir le CAP de manière systématique par conventions spécifiques ou par intégration dans des CSCF dédiées ; différencier les seuils de CAP par catégories de collectivités.

3.1.2.3. Le recouvrement des produits locaux des grandes collectivités par les comptables publics s'exerce dans l'ensemble dans des conditions satisfaisantes mais qui ne reflètent que très partiellement son efficacité réelle

À la différence du paiement des dépenses, il n'existe pas d'indicateur national de délai global de recouvrement des recettes, ni d'indicateur de délai de recouvrement par le comptable. Toutefois, les grandes collectivités du périmètre défini par la mission expriment à 95 % leur pleine satisfaction quant aux délais de recouvrement de leurs recettes.

La relation partenariale entre les collectivités territoriales et les comptables publics, ainsi que la réalisation des opérations de recouvrement, semblent de qualité : la plupart des comptables publics ne rencontrent pas de difficulté majeure en matière de recouvrement dans les collectivités du périmètre étudié. Ainsi :

- ◆ près de 80 % des comptables mènent sans difficulté la phase judiciaire sur les produits locaux ;
- ◆ 74 % d'entre eux obtiennent l'approbation des admissions en non-valeur par leurs ordonnateurs ;
- ◆ 95 % des comptables réalisent la phase comminatoire amiable sans difficulté ;
- ◆ **surtout, le recouvrement des recettes est facilité par les autorisations permanentes d'opposition à tiers détenteur (OTD) accordées aux comptables publics par les ordonnateurs** (dans 77 % des postes comptables gestionnaires de collectivités à enjeux interrogés par la mission).

Il convient cependant de nuancer ce constat globalement positif. En effet, d'une part, s'il appartient au comptable d'effectuer les poursuites sous sa responsabilité personnelle et pécuniaire, **la liberté de gestion accordée aux collectivités territoriales confère à ces dernières le pouvoir de décider seules de la politique à suivre pour le recouvrement de leurs créances.** C'est ainsi que l'ordonnateur reste compétent pour fixer des seuils de mise en recouvrement et de poursuite, autoriser ou non le comptable à engager les poursuites et déterminer les conditions de présentation en non-valeur des créances irrécouvrables. **Ce primat de l'ordonnateur dans la définition de la politique locale de recouvrement rend ainsi difficile tout cadrage national d'ampleur.**

D'autre part, les entretiens réalisés par la mission auprès des ordonnateurs des grandes collectivités témoignent de points de préoccupation croissants sur la chaîne de la recette, où l'expertise et le contrôle du comptable public sont fortement sollicités :

Rapport

- ◆ **la fiabilisation de la base des tiers**, pré-requis indispensable à toute gestion dynamique et efficiente des recettes non fiscales ;
- ◆ **l'extension des informations accessibles sur le portail de la gestion publique (PIGP)** afin d'améliorer la chaîne du recouvrement, avec une information qualitative et régulière de la part du comptable sur les listes d'admission en non-valeur, le suivi des recouvrements amiables et contentieux ainsi que sur l'état des restes à recouvrer ;
- ◆ dans le cas particulier des conseils généraux, **le recouvrement contentieux des indus relatifs au revenu de solidarité active (RSA)**, qui représentaient en cumulé un montant de 118 M€ pour l'ensemble des départements et 1 M€ en moyenne par conseil général à fin 2014. Il s'agit là d'un recouvrement politiquement sensible par nature, certains des bénéficiaires étant dans une situation financière précaire qui ne leur permet pas de rembourser les sommes touchées indûment, ce qui complique d'autant l'identification des véritables fraudeurs.

3.1.2.4. Une amélioration de la gestion partenariale sur la politique locale de recouvrement entre comptable public et ordonnateur s'avère nécessaire, tout particulièrement dans le cas de certains recouvrements contentieux

Certaines collectivités territoriales, en partenariat avec leur comptable public, ont d'ores et déjà initié des travaux conjoints pour améliorer la qualité des titres et des opérations de recettes ainsi que les délais de recouvrement. Plusieurs bonnes pratiques se développent en la matière, encadrées par la charte des bonnes pratiques de recettes cosignée en 2011 avec les associations représentatives des élus locaux :

- ◆ **la rédaction de chartes du recouvrement** pour fixer des seuils de poursuites et des pratiques partagées (par exemple, entre la communauté urbaine de Bordeaux et son comptable) ;
- ◆ **la consolidation des pratiques métiers des comptables de leur territoire organisées par les directions départementales** (par exemple, à la DRFiP PACA) ;
- ◆ **la production annuelle d'un rapport sur les restes à recouvrer**, partagé avec le conseil général dans le cas de la paierie départementale des Bouches-du-Rhône ;
- ◆ **la revue de la liste des pièces justificatives à adresser avec un titre de recettes** : la ville de Paris et la DRFiP d'Île-de-France ont ainsi mis en place le **premier référentiel des pièces jointes en matière de recettes, qui devrait faire l'objet d'une diffusion par la centrale auprès des directions régionales du réseau.**

Proposition n° 6 : Accompagner par diffusion et mutualisation des bonnes pratiques du réseau la réorganisation des services comptable et financier des plus grandes collectivités sur la chaîne du recouvrement, et notamment la revue de leurs *process* métiers, pour améliorer la qualité des titres et des opérations de recettes.

Dans ce cadre, il convient que la DGFIP accompagne les grandes collectivités dans la rationalisation de la chaîne du recouvrement d'une part, dans l'optimisation de leur politique de gestion des restes à recouvrer et des recouvrements sensibles d'autre part :

- ◆ **un dispositif de contrôle hiérarchisé des recettes doit être envisagé**, sur le modèle du CHD, pour renforcer la qualité du titrage puis des visas : seule la DRFiP 75 applique ce type de contrôle sur les recettes de manière formalisée à l'ensemble des titres. La généralisation de ce dispositif à l'ensemble des grandes collectivités nécessitera un cadrage réglementaire ainsi que des travaux de développement dans Hélios ;

Rapport

- ◆ les efforts partenariaux doivent porter sur l'exactitude des liquidations, la qualité des tiers et la rapidité d'émission des titres. Comme sur le champ de la dépense, les CSCF peuvent être utilisées pour formaliser entre le comptable public et la collectivité un objectif spécifique de sécurisation de la chaîne de recouvrement ;
- ◆ les bonnes pratiques relatives à la communication de la part des comptables publics vers les grands ordonnateurs sur le niveau et la nature des restes à recouvrer, ainsi que celles portant sur une analyse fine des relances et des poursuites engagées, doivent être identifiées et diffusées au sein du réseau ;
- ◆ des audits partenariaux entre comptable et ordonnateur doivent être systématisés sur des recouvrements contentieux particulièrement sensibles comme les indus RSA pour les conseils généraux, touchant des populations soit frauduleuses soit précaires (bonne pratique identifiée en la matière à la paierie départementale du Loiret).

Proposition n° 7 : Mettre en place au niveau des postes comptables un pilotage fin du recouvrement, grâce à une communication plus détaillée et plus régulière sur la gestion des restes à recouvrer, la création d'un contrôle hiérarchisé des recettes et des efforts partenariaux avec les grandes collectivités sur plusieurs thématiques (fiabilisation des bases de tiers, audits sur les recouvrements les plus sensibles).

3.2. Le dispositif de promotion par la DGFIP de la dématérialisation totale de la chaîne comptable et financière, principal vecteur de gains de productivité, d'efficacité et de fiabilité des contrôles sur la dépense et sur la recette, n'est pas adapté aux réticences des grandes collectivités

3.2.1. La démarche de dématérialisation de la chaîne comptable et financière des collectivités territoriales a été initiée il y a une dizaine d'années, sans pour autant fixer d'objectifs ambitieux et suivant une méthode désormais insuffisante

Le dispositif d'accompagnement de la dématérialisation mis en place par la DGFIP est insuffisant eu égard aux enjeux considérables qu'elle sous-tend ainsi qu'aux gains sous-jacents aussi bien pour l'ordonnateur (en termes de fluidification de la chaîne comptable, de meilleure traçabilité des factures, de réduction des délais de paiement et de recouvrement, ainsi que de fiabilité en matière d'archivage et de consultation des pièces), que pour le comptable public (suppression des tâches de corrélation à très faible valeur ajoutée et recentrage des agents sur des activités de contrôle à plus forte valeur ajoutée, ainsi qu'un renforcement de la qualité des comptes de l'ordonnateur).

De fait, si la dématérialisation fait partie intégrante de la démarche stratégique 2013-2018 de la DGFIP¹², **aucune stratégie de déploiement de la dématérialisation intégrale n'a été réellement structurée.**

¹² « Ambition 3 : nous développons une stratégie numérique au service de tous ».

Rapport

Plusieurs insuffisances dans le déploiement de la dématérialisation de la chaîne comptable et financière sont ainsi à relever :

- ◆ **la stratégie adoptée**, à la fois « par petits pas » et prescriptive, s'inscrit certes dans une démarche partenariale et de concertation qui permet l'acceptation progressive de l'évolution des standards techniques, mais **n'est pas adaptée** :
 - le processus de dématérialisation a initialement été amorcé par la DGFIP *via* le prisme technique du passage des collectivités territoriales à un nouveau protocole d'échange standard (PESv2), qui ne permet pas de systématiser la dématérialisation des pièces. La promotion de la dématérialisation a ainsi été focalisée et réduite dans un premier temps à l'obligation de renouvellement des protocoles d'échange des collectivités avant le 1^{er} janvier 2015 (arrêté d'application de l'article D. 1617-23 du code général des collectivités territoriales). **Cet arrêté n'impose toutefois que l'utilisation du PESv2 et non la dématérialisation des pièces justificatives** : il est donc possible de respecter l'obligation légale sans dématérialiser effectivement les procédures comptables et financières dans leur intégralité ;
 - de plus, le passage au PESv2 ne s'insère pas dans une trajectoire vers le fonctionnement en dématérialisation totale, puisque beaucoup de collectivités ne prévoient pas de dématérialiser leur chaîne comptable et financière à l'issue du changement de protocole. Or, **une dématérialisation seulement partielle des pièces comptables et justificatives apparaît contre-productive** : le délai de paiement des comptables peut augmenter sous la coexistence de deux types de flux (papier et dématérialisé) ; les tâches de corrélation sont maintenues ; les problématiques d'archivage et de consultation des pièces se font sous deux formats différents ; enfin, le poste comptable ne peut pas pleinement réorganiser sa chaîne de travail ;
- ◆ **la DGFIP n'a pas développé un argumentaire suffisamment convaincant pour inciter les collectivités à formaliser un plan d'évolution vers un fonctionnement de la chaîne comptable totalement dématérialisé**. La DGFIP a incité en premier lieu les grandes collectivités territoriales à dématérialiser :
 - or, la mise en place d'un fonctionnement dématérialisé nécessite une réorganisation des services et des procédures comptables de l'ordonnateur, plus difficiles à mener dans les grandes collectivités, qui ont des effectifs comptables nombreux et une structure souvent décentralisée entre DAF et directions opérationnelles, que dans les autres collectivités ;
 - le choix de prioriser les grandes collectivités sans accompagnement spécifique de ces dernières au changement, ni études de retour sur investissement (RSI) à l'appui, n'était ainsi pas un choix stratégique pertinent. La DGFIP n'a en effet pas développé de prestations spécifiques pour accompagner les réorganisations des services comptables et financiers des grandes collectivités qui s'engagent dans un processus de dématérialisation, tant sur le plan des organigrammes que des applications informatiques devant faire l'objet d'une urbanisation entre le système informatique comptable et financier de la DAF d'une part, et les systèmes informatiques métiers des directions opérationnelles d'autre part ;

Rapport

- ◆ par ailleurs, même si un accompagnement des directions financières existe au niveau national depuis fin 2013 *via* des groupes de travail sollicités par la DGFIP auprès des associations d'élus locaux, **le comptable public demeure insuffisamment outillé sur le terrain pour faire lui-même la promotion et l'accompagnement du PESv2 et de la dématérialisation auprès des collectivités.** Cependant, il convient de rappeler d'une part que les directions locales des finances publiques, et notamment leurs correspondants dématérialisation, accompagnés des pilotes d'accompagnement du changement au niveau des délégations, viennent en appui des comptables publics et sont fortement sollicités par les postes pour traiter des principaux points techniques, et d'autre part qu'un dispositif de formation des chefs de poste et de leurs adjoints a été déployé en 2014.

3.2.2. Les indicateurs associés à la démarche de dématérialisation ne sont pas satisfaisants, à l'instar de ses résultats

La DGFIP ne s'est dotée que d'un seul indicateur concernant la dématérialisation : le **taux de dématérialisation** des pièces comptables et justificatives dans le secteur public local (indicateur CL-21), qui rapporte le nombre de feuilles papier A4 supprimées par le PESv2 et les conventions de dématérialisation signées avec les collectivités au volume total du potentiel de suppression de feuilles A4 calculé pour toutes les collectivités en matière de pièces comptables et de pièces justificatives.

Toutefois, la mission identifie plusieurs insuffisances relatives à cet indicateur :

- ◆ **les cibles fixées semblent manquer d'ambition** : en 2012, la cible était fixée à 20 % tandis qu'en 2013 elle n'a augmenté que de 5 points ;
- ◆ **les résultats**, bien que respectant la cible fixée, **sont relativement décevants** au regard des enjeux de la dématérialisation : au 31 décembre 2013, le taux de dématérialisation n'était que de 26 % au niveau national. Toutefois, la migration généralisée au PESv2 a eu des effets d'entraînement très positifs sur ce taux puisqu'il atteignait plus de 40 % fin 2014 ;
- ◆ **l'indicateur n'a aucun caractère incitatif** puisqu'il n'apporte pas d'éléments sur la performance réelle, induite par la dématérialisation : la démarche de dématérialisation est ainsi réduite à la suppression du papier dans les échanges entre le comptable et la collectivité, soit un prisme purement volumétrique dénué de toute appréciation qualitative, notamment en matière de gains de productivité.

De fait, **le passage à un fonctionnement en dématérialisation totale** de la chaîne comptable et financière des collectivités territoriales **ne fait l'objet ni d'un suivi précis par un indicateur, ni même de cible exprimée par la DGFIP.** De plus, à l'inverse du passage au protocole d'échange PESv2 auquel les collectivités territoriales sont contraintes de se conformer, le passage en dématérialisation totale n'est, à ce stade, encadré par aucune obligation normative.

Les résultats constatés sont effectivement décevants au vu des moyens mis en œuvre, davantage en matière de dématérialisation totale que de passage au PESv2 :

- ◆ déployé à partir de 2008, le PESv2 doit remplacer obligatoirement à compter du 1^{er} janvier 2015 les divers protocoles de transmission préexistants auprès des collectivités. Si les résultats de passage au PESv2 s'avèrent globalement satisfaisants, le processus de migration s'est néanmoins déroulé sur une période très longue, et a engendré plusieurs décalages dans le temps de la date limite de passage au PESv2 par la structure nationale partenariale. De plus, **toutes les collectivités, y compris dans le périmètre de la mission, ne respecteront pas l'obligation du 1^{er} janvier 2015.** Pour ce qui concerne les collectivités du périmètre de la mission, 61 % seulement

Rapport

d'entre elles fonctionnent avec le PESv2 à fin novembre 2014, dont 56 % des régions et 75 % des départements ;

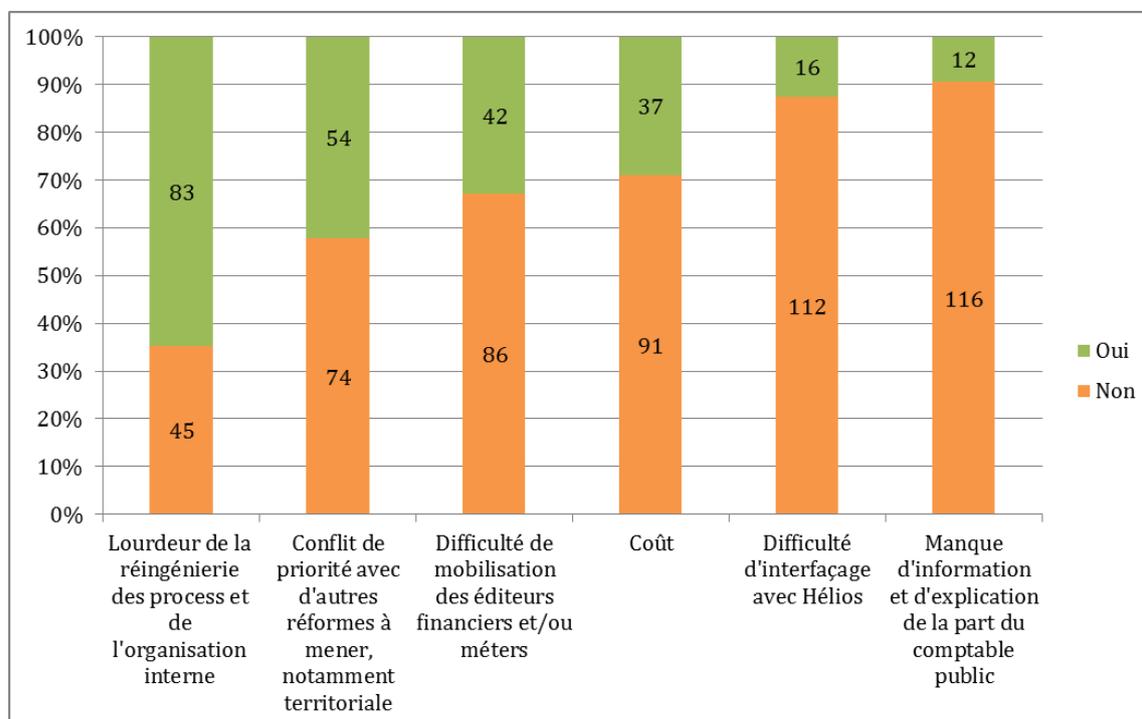
- ◆ **par ailleurs, le nombre de grandes collectivités dont le système comptable et financier fonctionne d'ores et déjà en dématérialisation totale est bien plus faible** : seules 12 % des collectivités interrogées par la mission déclarent en effet avoir un fonctionnement comptable totalement dématérialisé. De fait, à la différence du passage au PESv2, qui ne nécessite pas de réorganisation des services de l'ordonnateur, le fonctionnement en dématérialisation totale nécessite que la collectivité fasse évoluer son organisation comptable, ce qui complexifie sa mise en place dans les collectivités du périmètre étudié. Ainsi, les collectivités précurseurs en matière de dématérialisation totale sont pour la plupart des petites collectivités.

3.2.3. L'offre de services en matière de modernisation par la DGFIP n'est particulièrement pas adaptée aux réticences des grands ordonnateurs

Les grandes collectivités interrogées et rencontrées par la mission évoquent la réorganisation de leurs services et de leurs procédures internes comme le frein principal à la dématérialisation totale : 65 % d'entre elles ont d'ailleurs répondu positivement à la question « la lourdeur de la réingénierie des *process* et de l'organisation en interne constitue-t-elle un frein à la dématérialisation ? ».

De fait, la complexité et la lourdeur de la conduite du changement induite par la dématérialisation totale dissuadent les ordonnateurs des grandes collectivités d'engager les réorganisations internes nécessaires à la mise en place d'une chaîne comptable et financière dématérialisée :

Graphique 4 : Typologie des réticences des ordonnateurs du périmètre étudié par la mission par rapport au passage à la dématérialisation totale



Source : Questionnaire mission adressé aux ordonnateurs du périmètre étudié.

Ensuite, il apparaît que l'évolution de la carte territoriale en cours (métropolisation, regroupement des régions et renforcement des intercommunalités *via* la mutualisation du bloc communal) **vient impacter la mise en œuvre de la dématérialisation**. La plupart des grandes collectivités sont effectivement immédiatement occupées à repenser leur organisation avec un nouveau périmètre : 42 % des collectivités interrogées mettent ainsi en avant d'autres réformes à mener de manière prioritaire en interne, et notamment territoriale, comme frein à la dématérialisation. Pour autant, l'évolution de la carte des collectivités peut précisément constituer un levier à la dématérialisation, dans la mesure où les réorganisations des services nécessaires pour anticiper ces évolutions peuvent être l'occasion de mettre en place une organisation favorable à la dématérialisation.

De même, les freins d'ordre technique sont également évoqués par les collectivités interrogées par la mission, mais s'avèrent extrêmement variables d'une collectivité à l'autre et dépendent des éditeurs informatiques concernés : ainsi, 33 % des collectivités considèrent la difficulté de mobilisation de leurs éditeurs financiers et métiers comme un frein à la dématérialisation totale. De plus, même lorsque les éditeurs sont correctement mobilisés pour cet objectif, l'interfaçage du logiciel de la collectivité avec Hélios peut se révéler une source de complexité supplémentaire.

Enfin, le coût induit par la mise en place de la dématérialisation semble n'être qu'un frein secondaire pour les collectivités du périmètre : seules 29 % des collectivités interrogées le mentionnent comme un réel obstacle. De fait, il apparaît que les coûts relatifs à l'acquisition du matériel nécessaire à la dématérialisation sont facilement absorbables. Quant aux coûts humains et de conduite du changement, ils sont difficilement isolables et imputables à la stricte mise en place de la dématérialisation : **ils ne représentent pas un frein majeur pour les collectivités concernées par la mission**. Selon la DGFIP, le coût complet de la dématérialisation, c'est-à-dire en y incluant les coûts de conduite du changement, varie de 35 000 à 100 000 € en moyenne pour des organismes publics locaux de 10 000 à 50 000 habitants. Ce même coût peut être estimé entre 100 000 et 200 000 € pour les collectivités de plus de 50 000 habitants.

L'obstacle principal évoqué par les grandes collectivités à l'instauration d'une dématérialisation totale est donc la réorganisation de leurs équipes et de leurs *process* : or, **l'offre de services proposée actuellement par la DGFIP sur le champ de la dématérialisation ne prend pas en compte le conseil et l'accompagnement des collectivités dans leur réorganisation**.

3.3. La stratégie de la DGFIP en matière de dématérialisation totale de la chaîne comptable et financière doit être repensée autour d'un repositionnement de l'offre de services du réseau comptable public auprès des grandes collectivités

3.3.1. Le comptable public doit accompagner les plus grandes collectivités en amont dans leur réorganisation interne afférente à la restructuration de leur chaîne comptable et financière, dans un but de renforcement du contrôle interne et d'efficacité du service rendu

La mission constate que la mise en place à court terme d'un fonctionnement comptable totalement dématérialisé et l'évolution de la carte territoriale (fusion des régions, métropolisation et simplification de la carte intercommunale) invitent les ordonnateurs de la plupart des collectivités territoriales du périmètre étudié à réfléchir à la réorganisation de leur chaîne comptable et financière.

Rapport

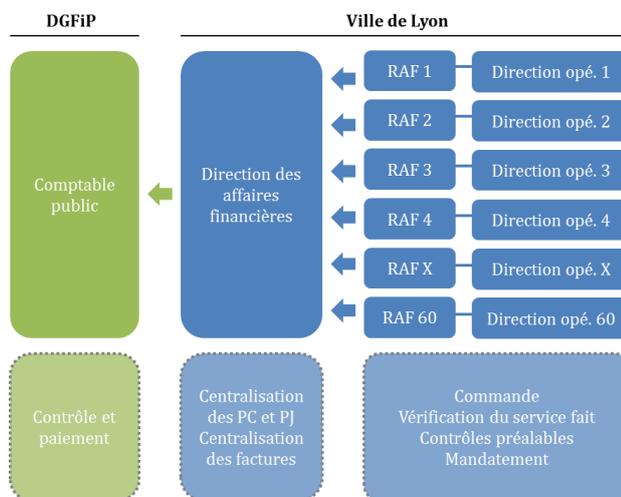
Si quelques rares collectivités du périmètre ont d'ores et déjà initié des évolutions sensibles de leur chaîne comptable et financière, il ne s'agit à ce stade que d'un mouvement naissant : le pourcentage de mise en place de la réception centralisée des factures reste ainsi limité (21 % des collectivités du panel), et surtout la création de centres de services partagés (CSP) ne s'est concrétisée qu'à la ville de Paris.

Or, dans un objectif de renforcement de la fiabilité de la chaîne de la dépense, du niveau des contrôles internes et de réduction durable des délais globaux de paiement, **il apparaît souhaitable que la DGFIP encourage les collectivités du périmètre à réorganiser leur chaîne comptable et financière et les accompagne :**

- ◆ tout d'abord, **dans le développement de la centralisation de la réception des factures**, qui permet d'effectuer le suivi du traitement de toutes les factures en un lieu unique sans déperdition de certaines dans les directions opérationnelles, et également de réduire les délais de traitement ;
- ◆ ensuite, **dans la mise en place de CSP concentrant les fonctions de réception et de numérisation des factures, ainsi que leur traitement jusqu'au mandatement de la dépense**. L'exemple de la ville de Paris témoigne de ce que les CSP permettent de réduire le délai global de paiement (22 jours), de professionnaliser les agents sur les fonctions comptables et de fluidifier les relations avec les fournisseurs en leur donnant un interlocuteur unique ;
- ◆ enfin, et sur le modèle de la sphère État, **par la création de services facturiers (SFACT) placés sous l'autorité d'un comptable public et composés d'équipes relevant à la fois de l'ordonnateur et du comptable, permettant d'effectuer en un lieu unique l'ensemble des opérations de dépenses, de la réception au paiement des factures**. Le SFACT prend également en charge les contrôles internes des dépenses qui relèvent habituellement des services de l'ordonnateur. Cette fluidification de la chaîne ordonnateur-comptable, en centralisant la fonction de contrôle du comptable et de l'ordonnateur en un même lieu, est un levier certain pour l'amélioration de la qualité des contrôles et la réduction des délais de paiement dans les grandes collectivités. Enfin, **la mise en place de SFACT nécessitera de repenser le raccordement entre les logiciels informatiques des collectivités territoriales et Hélios** : plus généralement, elle aura pour conséquence de redéfinir les modalités de la séparation ordonnateur-comptable en tirant au maximum parti de cette intégration poussée, sans pour autant revenir sur ses principes fondamentaux. Tel est déjà le cas à l'assistance publique-hôpitaux de Paris (AP-HP) depuis le 1^{er} mars 2011.

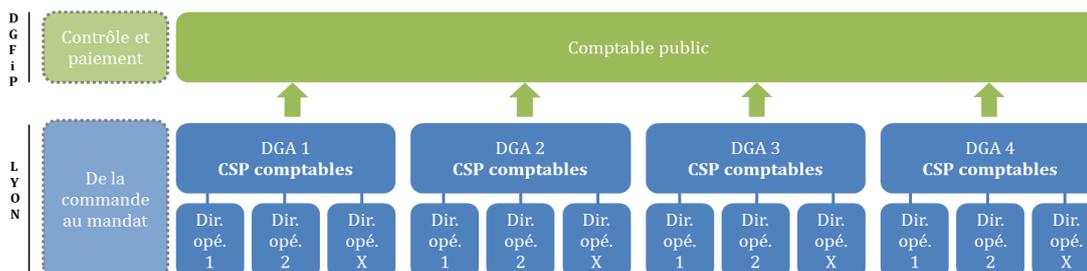
Il convient dès lors que le réseau comptable de la DGFIP mette en place une politique d'accompagnement ciblée des collectivités les plus importantes dans leur réorganisation et la spécialisation de leur équipe comptable. Certaines bonnes pratiques, d'ores et déjà mises en place dans le réseau, peuvent à cette fin être diffusées à toutes les collectivités à enjeux, pour lesquelles ces réorganisations s'avèrent par nature les plus difficiles à mener du fait de l'effet taille et de la sociologie organisationnelle propres aux grandes structures. Ainsi, la recentralisation de la chaîne de traitement comptable en cours à la ville de Lyon, facilitée par l'appui du comptable public en matière de contrôle interne ainsi que par la méthodologie d'identification et de maîtrise des risques financiers et comptables mise au point par la MEEF de la DRFiP Rhône-Alpes sur demande de la collectivité, constitue un exemple de partenariat vertueux à diffuser au réseau.

Graphique 5 : Organisation actuelle de la chaîne comptable et financière de la ville de Lyon



Source : Ville de Lyon.

Graphique 6 : Organisation cible de la chaîne comptable et financière de la ville de Lyon



Source : Ville de Lyon.

Proposition n° 8 : Mettre en place une politique d'accompagnement ciblée auprès des collectivités les plus importantes afin de leur proposer, via le réseau comptable public et au niveau de la DRFiP, une offre de conseil à leur réorganisation comptable et financière en fonction de leurs spécificités, de nature à surmonter leurs réticences au passage à la dématérialisation totale, en recueillant notamment les bonnes pratiques observées dans le réseau sur les aspects suivants :

- ◆ la mise en place de centres de services partagés concentrant les fonctions de réception et de numérisation des factures, ainsi que leur traitement jusqu'au mandatement de la dépense ;
- ◆ la création de centres de services facturiers permettant d'effectuer en un lieu unique l'ensemble des opérations de dépenses, de la réception au paiement des factures.

Par ailleurs, l'accompagnement par les comptables des réorganisations des services des ordonnateurs, ainsi que les progrès permis par la dématérialisation, doivent inciter la DGFIP à définir des objectifs en termes d'harmonisation des pratiques de contrôles côté comptable et ordonnateur, tout en s'assurant d'éviter au maximum les redondances (contrôles doubles effectués par chacune des parties).

Rapport

La promotion d'une méthodologie de contrôle interne aux grandes collectivités par leur comptable public permettra en effet d'accompagner avec plus de facilité les évolutions de la carte territoriale. Lors des regroupements régionaux, des métropolisations et des mutualisations de services des communes et des EPCI, les services auront ainsi les mêmes pratiques de contrôles et les fusions ne nécessiteront pas de repenser en profondeur l'organisation et les pratiques métiers. La promotion du CAP peut ainsi être l'occasion de positionner le comptable public en partenaire structurant de l'audit de *process* indispensable à toute intégration d'ampleur de la chaîne comptable et financière.

Proposition n° 9 : Positionner le comptable public, *via* la promotion du CAP, en auditeur de *process* partenarial auprès des grandes collectivités. Renforcer en parallèle la formation des comptables publics aux méthodes de travail en dématérialisation totale en amont du passage de la collectivité concernée à ce mode de fonctionnement.

3.3.2. La DGFIP devrait également mettre en place un véritable conseil à valeur ajoutée en matière informatique afin d'assister les grandes collectivités dans la réflexion leur permettant de basculer rapidement vers la dématérialisation totale, de manière adaptée à leur structure comme à leurs enjeux

Lors de la mise en place de la dématérialisation totale, les collectivités territoriales doivent répondre à la contrainte d'archivage des données comptables : de fait, si les pièces comptables et justificatives sont dématérialisées, l'ordonnateur reste soumis aux mêmes obligations de conservation des pièces qu'auparavant.

La mise en place d'une gestion électronique des documents (GED) apparaît particulièrement appropriée pour gérer les flux importants de données des collectivités à enjeux et leur consultation par de nombreux acteurs dans la collectivité. Certaines grandes collectivités ont déjà initié des réflexions sur la gestion des données en version dématérialisée. Il est dès lors nécessaire que **le réseau comptable public puisse mutualiser et diffuser les bonnes pratiques qui se mettent en place en la matière.**¹³.

De plus, dans sa qualité renforcée de conseil aux collectivités du périmètre sur la dématérialisation, **le comptable pourra appuyer la mise en place de workflows internes, en les proposant le plus en amont possible aux ordonnateurs concernés.** De fait, la mise en place d'un *workflow* permet à la collectivité de rendre la réalisation des procédures internes de contrôles et de réalisation des titres et des mandats beaucoup plus fluide : le *workflow* gère en effet l'ensemble des tâches à accomplir en impliquant l'ensemble des acteurs concernés par la réalisation de la procédure en question. En d'autres termes, **le workflow permet la gestion électronique des processus métier de la chaîne de la dépense et du recouvrement du côté de l'ordonnateur.** Il simplifie donc l'organisation comptable et financière de la collectivité, en permettant de rationaliser la chaîne de traitement comptable de l'ordonnateur sans modifier structurellement l'organisation de ses services.

¹³ Les GED visent à organiser et gérer les informations et documents électroniques en permettant à la fois la numérisation, l'indexation, le classement et la consultation de documents.

Rapport

Il apparaît également que **le comptable public pourrait utilement conseiller les collectivités du périmètre en matière de choix des éditeurs informatiques**. La mission a en effet constaté le recours à des éditeurs extrêmement variés :

- ◆ **les collectivités d'une même zone géographique font souvent appel à des éditeurs différents**, ce qui peut constituer un facteur de complication dans la gestion de ces derniers par les directions locales des finances publiques (exemple : la DRFiP d'Aquitaine a indiqué à la mission que les collectivités de son périmètre ont recours à une constellation d'éditeurs, d'où une source de complexité supplémentaire pour la cellule modernisation) ;
- ◆ **les collectivités de même catégorie** (régions, départements, EPCI, communes) **n'ont pas nécessairement recours aux mêmes éditeurs, ce qui limite les possibilités de mutualisation de bonnes pratiques pour les mêmes types de collectivités à enjeux**.

Dans un contexte de renforcement des intercommunalités, de fusion des régions et de métropolisation, les comptables devraient pouvoir encourager les collectivités à recourir aux mêmes éditeurs dans une même zone géographique, ou du moins dans des zones d'EPCI et de fusions territoriales, afin de faciliter les mutualisations, dans le respect du code des marchés publics et des règles de concurrence comme de la libre administration des collectivités. Dans le cadre de la mutualisation du bloc communal sous l'égide des intercommunalités, il pourrait revenir aux EPCI de fédérer leurs communes membres, dans la mesure du possible et toutes choses égales par ailleurs, vers un même éditeur informatique, ou, *a minima*, vers des solutions informatiques similaires.

De plus, pour permettre **d'utiliser pleinement les possibilités offertes par la dématérialisation et l'application Hélios**, les comptables publics et les ordonnateurs doivent travailler en partenariat à la fiabilisation des données renseignées dans Hélios :

- ◆ vérification des bases de tiers ;
- ◆ vérification des références bancaires ;
- ◆ mise en conformité des formats des différentes pièces comptables, justificatives et des bordereaux.

Enfin, sur un registre plus large, **les collectivités les plus en avance en termes de dématérialisation ont déjà commencé à réfléchir à la création d'un portail fournisseurs de dépôt et de consultation du traitement des factures**. La ville de Paris et la ville de Bourges ont ainsi mis en place des extranets fournisseurs pour ceux qui le souhaitent. Ces derniers ont ainsi la possibilité de suivre l'ensemble de la chaîne de traitement de leurs factures, de mettre à jour des informations administratives les concernant et de bénéficier de services dématérialisés contribuant à réduire les délais globaux de paiement.

Les ordonnateurs rencontrés par la mission ont partagé leur besoin d'éclaircissement de la part de la DGFiP sur la possibilité de mutualisation du portail Chorus factures avec les collectivités territoriales : depuis janvier 2012, au titre de la loi de modernisation de l'économie du 4 août 2008, l'État a en effet mis en place le portail « Chorus factures » permettant de dématérialiser, de bout en bout, les factures entre les fournisseurs de l'État et le système d'information Chorus¹⁴. Le besoin d'information sur leur raccordement à venir au portail « Chorus factures » est réel : de fait, l'absence de visibilité sur ce sujet freine la mise en place de portails dédiés ou le lancement de la dématérialisation totale dans certaines grandes collectivités.

¹⁴ L'ordonnance du 26 juin 2014 définit le calendrier visant à rendre obligatoire la facturation électronique pour les émetteurs de factures à destination de l'État, des collectivités territoriales et de leurs établissements publics respectifs : 2017 pour les grandes entreprises et les personnes publiques ; 2018 pour les entreprises de taille intermédiaire ; 2019 pour les petites et moyennes entreprises ; 2020 pour les micro-entreprises.

Rapport

En conclusion, sur l'ensemble de ces sujets, l'identification, la diffusion et la mutualisation dans le réseau des bonnes pratiques déjà réalisées ou en cours de réflexion chez les grands ordonnateurs s'avèrent nécessaires afin de constituer une « boîte à outils » sous forme de doctrine d'emploi, à utiliser en fonction des enjeux et des spécificités de chaque structure.

Proposition n° 10 : Positionner les DRFiP en prestataires de conseil informatique à haute valeur ajoutée en matière de dématérialisation totale auprès des collectivités les plus importantes, en complément de l'offre de conseil à leur réorganisation comptable et financière.

Proposition n° 11 : Confier aux responsables de postes en charge des structures intercommunales, en lien avec les DDFiP, la double mission de faire converger les systèmes d'information comptable et financier des petites et moyennes collectivités au sein d'un même bloc communal en mobilisant les EPCI concernés, et de les accompagner dans le passage à la dématérialisation totale par une prestation de conseil technique reposant notamment sur la diffusion des bonnes pratiques identifiées au sein du réseau.

Proposition n° 12 : Élaborer une doctrine d'emploi sur le passage des collectivités à enjeux à la dématérialisation totale, dans l'optique de donner une boîte à outils aux responsables de postes en charge de ces collectivités leur permettant de structurer une offre de conseil adaptée aux spécificités de chacune des entités gérées.

Proposition n° 13 : Clarifier rapidement les modalités d'utilisation par les grandes collectivités du portail « Chorus factures » pour leurs fournisseurs.

4. Le comptable public doit impulser le passage nécessaire de la qualité comptable à la fiabilité puis la sincérité de comptes consolidés des grandes collectivités, dans la perspective de leur certification à moyen terme comme d'une meilleure identification de leurs risques et enjeux financiers par les services de l'État

4.1. Dans son cadre réglementaire et comptable actuel, la mission de tenue des comptes des collectivités par les comptables publics est menée de manière satisfaisante mais uniforme

En vertu du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP), **chaque comptable public du réseau DGFIP placé auprès d'une collectivité est tenu de remettre en année n à l'ordonnateur un compte de gestion** retraçant les opérations budgétaires en dépenses et en recettes au titre de l'année (n-1), les opérations de trésorerie, les opérations faites avec des tiers, les mouvements du patrimoine et des valeurs d'exploitation.

Le compte de gestion ne fait ainsi pas que retracer l'exécution budgétaire, mais également toute la comptabilité patrimoniale, suivant des cadres comptables intégrant, pour chaque catégorie de collectivité, les spécificités de la gestion locale en fonction des instructions budgétaires et comptables.

La qualité de la production comptable et budgétaire est mesurée annuellement par un indice de performance comptable (IPC) appréciant la qualité des comptes locaux et la bonne reddition dans le temps du compte de gestion à l'ordonnateur. Toutefois, l'intérêt de cet indicateur est limité, puisqu'il ne permet ni d'apprécier la situation financière réelle de la collectivité, ni **d'opérer des distinctions selon la taille des collectivités, ce qui ne permet donc pas de prioriser les efforts d'amélioration sur celles aux plus forts enjeux financiers.**

Il convient enfin de remarquer que l'enquête de satisfaction menée par la mission fait apparaître une appréciation globalement positive par les grandes collectivités des prestations de leur comptable public en matière de tenue des comptes : ainsi, le taux de satisfaction des ordonnateurs ayant répondu au questionnaire est de 95 %. Une analyse plus fine de ces résultats révèle néanmoins que si, pour les grandes collectivités, **le réseau comptable public est très performant en matière de respect de la réglementation** applicable aux comptes (tenue des comptes et production du compte de gestion), **il leur apparaît sensiblement moins utile dans une démarche dynamique d'amélioration de leur gestion financière, particulièrement dans l'aide à la prise de décisions de gestion et l'accroissement de la fiabilité des comptes.**

4.2. Les comptes des grandes collectivités présentent de très fortes marges de fiabilisation

D'importants champs de la comptabilité des grandes collectivités présentent des carences particulièrement substantielles impactant structurellement leur fiabilité et leur sincérité :

- ♦ **le circuit traditionnel de traitement des dépenses par le comptable et l'ordonnateur fait peser des risques sur la fiabilité des informations référencées dans les comptes administratifs et de gestion.** En effet, d'une part, l'engagement juridique de la dépense, qui intervient généralement au niveau des services

Rapport

opérationnels de la collectivité, ne fait pas l'objet d'une comptabilisation formalisée et centralisée obligatoire au niveau de la DAF, centralisation pourtant seule susceptible de garantir une pleine visibilité sur les dépenses pluriannuelles à la charge de l'entité. D'autre part, en l'absence de centralisation de la constatation du service fait dans un CSP (seule la ville de Paris initie une réflexion sur le sujet), la transparence de l'information financière et comptable au sein du circuit de la dépense de l'ordonnateur n'est pas pleine et entière ;

- ◆ **le manque récurrent de communication entre comptable public et ordonnateur sur les restes à recouvrer, les admissions en non-valeur et la fiabilité de la base de tiers des collectivités témoigne des déficiences des politiques locales de recouvrement et de leur impact comptable et budgétaire ;**
- ◆ **les politiques de provisionnement et d'amortissement des collectivités, qui ne font pas l'objet de normes comptables générales et contraignantes définies au niveau national, restent en grande partie à la libre appréciation des ordonnateurs.** En matière de provisionnement, les comptables publics se bornent dès lors le plus souvent à constater la bonne imputation comptable des mouvements qui leur sont transmis par les ordonnateurs, sans prise réelle sur le risque de sous-provisionnement, qui fait peser lui-même un risque plus global sur la sincérité des comptes de la collectivité et, partant, sur la soutenabilité de sa situation financière. De même, l'absence d'amortissement effectif d'une partie des investissements des collectivités et la forte variabilité des pratiques retenues par les ordonnateurs dans ce domaine conduisent à des modalités de comptabilisation très hétérogènes ;
- ◆ **le patrimoine détenu par les collectivités ne repose pas sur un inventaire fiable garantissant la qualité de leur haut de bilan :** très peu de collectivités (villes de Paris et de Marseille) mènent des travaux d'inventaire physique exhaustif en partenariat avec leur poste comptable ;
- ◆ **la transparence relative aux informations comptables et budgétaires des collectivités sur leurs divers risques et engagements** (emprunts, garanties d'emprunts et engagements hors bilan tels que ceux pris dans le cadre de partenariats publics-privés) **s'avère encore très insuffisante ;**
- ◆ enfin et surtout, **les comptes des collectivités et de leurs satellites**, contrôlés par ces dernières dans des proportions souvent conséquentes (établissements publics, sociétés d'économie mixte, sociétés publiques locales, groupements d'intérêt public...), **ne sont pas consolidés par les comptables publics dans leur suivi budgétaire et comptable.** La consolidation se limite en effet au mieux à l'agrégation du budget principal et des budgets annexes, ce qui ne permet pas de disposer d'une cartographie comptable, budgétaire et financière réelle de ces collectivités. Un tel dispositif conduit en conséquence le plus souvent à une **appréhension très partielle, voire même largement faussée, de la situation financière réelle des collectivités concernées et, par conséquent, des risques associés.**

4.3. Des outils et prestations renouvelés côté DGFIP, orientés sur une approche de fiabilisation et à terme de consolidation comptables, pourraient permettre une meilleure compréhension et maîtrise de la dépense publique locale, à condition de renforcer les liens avec les préfetures et les chambres régionales des comptes

Le réseau d'alerte des finances locales mis au point par la DGFIP et la DGCL, destiné à détecter de façon préventive les difficultés financières des communes et des groupements à fiscalité propre afin de permettre une sensibilisation précoce des exécutifs locaux et les inciter à mettre rapidement en œuvre des mesures de redressement, **n'est pas adapté aux enjeux de suivi de la dépense publique locale et d'identification en amont des risques d'insoutenabilité financière de nature systémique**, c'est-à-dire relatifs aux plus grandes collectivités. **Il ne concerne en effet pour l'essentiel que les petites communes** (79 % des villes signalées dans le réseau d'alerte ont moins de 3 500 habitants) **et, surtout, ne revêt qu'un caractère constatatif, sans capacité prescriptive ou de suivi.**

La mission propose une démarche différente, plus adaptée aux enjeux et en lien avec les évolutions du réseau suggérées en matière de conseil. Au niveau régional, **les MEEF pourraient voir leurs moyens et compétences modifiés afin d'élaborer des outils de scoring et de conseil axés sur la cartographie des enjeux et des risques financiers consolidés**, outils qui seraient mis à disposition des collectivités volontaires d'une part, et des services de l'État d'autre part. **Au niveau national, les données budgétaires et comptables recueillies dans Hélios pourraient faire l'objet d'une analyse macro-économique** dans une optique de détection de risques systémiques et d'identification des grands enjeux en matière de dépense publique locale.

Proposition n° 14 : Compléter les informations du réseau d'alerte en matière de dépense publique locale par une prestation de conseil méthodologique budgétaro-comptable proposée par les MEEF au niveau des DRFiP auprès des plus grandes collectivités de la région, visant à cartographier les enjeux et à systématiser l'analyse des risques financiers de nature systémique posés par leurs démembrements.

La mission estime en effet que **la présence d'un comptable public du Trésor auprès du secteur public local**, qui constitue en soi une singularité¹⁵ relevant avant tout de l'héritage historique, **présente l'avantage de disposer d'informations comptables et financières au plus près des collectivités.** L'amélioration de la qualité de ces informations (notamment *via* la consolidation), de leurs modalités de centralisation et de traitement, constitue ainsi, pour l'État, un **vecteur stratégique de meilleure compréhension, voire, toutes choses égales par ailleurs, de pilotage des finances publiques locales.** Une telle démarche s'avérerait également **bénéfique pour les collectivités** elles-mêmes, puisque le partenariat accru proposé par la mission entre le comptable public et l'ordonnateur sur la fiabilisation des comptes consolidés (incluant les satellites), dans une optique à moyen terme de certification (cf. point 4.3 du présent rapport), leur permettrait de disposer d'une cartographie de leurs risques budgétaires et financiers conforme à la réalité comptable.

C'est pourquoi le maintien d'un comptable public auprès des collectivités, et particulièrement des plus grandes, demeure essentiel aux yeux de la mission, eu égard à la nécessité structurelle de disposer d'une vision fine des finances publiques toutes administrations publiques confondues, dans l'optique d'une meilleure maîtrise de la dépense locale.

¹⁵ Aucun des pays faisant l'objet de la comparaison internationale conduite à la demande de la mission ne pratique en effet un tel système.

Rapport

Cette relégitimation du comptable public supposera la création, au niveau de l'administration centrale (DGFIP et direction du budget), d'outils de supervision et d'analyse de la dépense publique locale à partir des données budgétaires et comptables des collectivités centralisées dans Hélios, données elles-mêmes recueillies, fiabilisées et consolidées au niveau local par les comptables publics, avec l'assistance des MEEF pour l'identification des risques financiers des plus grandes collectivités.

À titre d'exemple, et à cadre juridique constant, le suivi des ratios d'endettement, définis comme le quotient entre l'encours de dette et la capacité d'autofinancement, pourrait permettre d'identifier les grandes collectivités s'écartant très sensiblement de la médiane ou d'un plafond national de référence défini pour chaque catégorie de collectivité. Ainsi, **les risques « systémiques » liés à l'endettement pourraient être identifiés sur la base de données fiabilisées et consolidées**, ce qui n'est que très imparfaitement le cas aujourd'hui dans le réseau d'alerte existant.

De même, **la soutenabilité budgétaire des plus grandes collectivités constituerait un point d'attention majeur**, puisque c'est la dynamique de la dépense de ces acteurs qui emporte le plus d'impact sur la dépense publique au niveau local et, partant, sur la dépense publique toutes administrations confondues. Les grands équilibres entre dépenses et recettes des budgets de fonctionnement et d'investissement, dans une approche consolidée incluant les satellites des grandes collectivités, pourraient ainsi faire l'objet d'une supervision et d'une analyse au niveau central afin d'identifier suffisamment en amont les plus grandes collectivités s'écartant le plus de la médiane, et ce par catégories de collectivités.

Au niveau local, une fois effectué ce travail d'analyse de la dépense publique locale dans ses déterminants et son évolution, **il reviendrait au comptable public d'engager, en lien avec les autres services de l'État (préfecture et chambre régionale des comptes), un dialogue avec les plus grandes collectivités identifiées comme porteuses d'un risque « systémique »**, afin de déterminer les mesures correctives à envisager pour remédier aux situations d'insolvabilité ou d'insoutenabilité budgétaire présentes ou futures.

Proposition n° 15 : Constituer au niveau central, en partenariat entre la DGFIP et la direction du budget, un outil de supervision et d'analyse de la dépense publique locale permettant d'identifier, à partir de données comptables fiabilisées et consolidées par les comptables publics au niveau local, les grandes collectivités porteuses de risque « systémique » et/ou s'écartant sensiblement du tendancier médian de dépenses des collectivités de leur catégorie.

Dans le prolongement de cette stratégie au niveau local, et dans le cadre de la montée en compétences du réseau des comptables publics en matière d'identification des risques financiers proposée par la mission, il est également envisageable de généraliser et formaliser des outils d'information réciproques articulant davantage le plan de charge des chambres régionales des comptes (CRC) aux constats produits par les postes comptables s'agissant des plus grandes collectivités, sur la base des informations également produites en parallèle par les MEEF. Ce partenariat renforcé, qui existe déjà en PACA, pourrait être généralisé et accompagner la montée en puissance des CRC dans leur mission d'examen de la gestion des collectivités. Cette intensification des liens entre comptables publics et CRC semble par ailleurs d'autant plus justifiée que la démarche de certification des comptes (cf. point 4.4) appliquée à la sphère publique locale crée par elle-même les conditions d'un rapprochement plus étroit entre ces deux acteurs.

Proposition n° 16 : Renforcer les liens entre CRC et DRFiP en prévoyant :

- ◆ **une réunion annuelle formalisée entre les services de la préfecture, de la DRFiP et de la CRC ayant pour but d'articuler le plan de charge de cette dernière dans sa mission d'examen de gestion avec les observations des postes comptables et des MEEF sur l'évolution des dépenses des plus grandes collectivités de la région ;**
- ◆ **une audition systématique du responsable de poste gestionnaire de la collectivité auditée par la CRC dans l'exercice de sa mission d'examen de gestion.**

Enfin, l'articulation des liens entre préfecture, postes comptables et CRC devra être révisée dans une optique de meilleure identification en amont des risques financiers présentés par les collectivités à forts enjeux, et plus généralement dans une démarche de maîtrise de la dépense publique locale. Le devoir d'alerte de la comptabilité publique, jusqu'ici peu utilisé (les trois quarts des comptables publics interrogés par la mission ayant déclaré ne pas y avoir eu recours au cours des trois dernières années) pourrait constituer le pivot de cette stratégie au niveau régional.

Proposition n° 17 : Réaffirmer, sous l'impulsion des DRFiP, les principes et la méthodologie relatifs au devoir d'alerte des comptables publics tout particulièrement placés auprès des grandes collectivités. Élargir la communication des signalements du réseau comptable aux CRC afin de lier dans le temps l'identification des irrégularités comptables et financières à l'examen général de la gestion des collectivités concernées par les juridictions financières.

4.4. La perspective à titre expérimental de la certification des comptes des plus grandes collectivités peut constituer un levier majeur d'amélioration de leur fiabilité et sincérité, dans la perspective éventuelle d'un compte financier unique

L'article 32 du projet de loi portant nouvelle organisation territoriale de la République (loi NOTRE) prévoit un dispositif d'expérimentation de certification comptable, ouvert aux collectivités et groupements de collectivités dont le produit de fonctionnement dépasse 200 M€, sous la coordination de la Cour des comptes.

La démarche de certification présente un intérêt majeur pour les collectivités territoriales concernées en ce qu'elle tend à :

- ◆ **renforcer, dans un contexte de contrainte budgétaire sur les dotations de l'État destinées aux collectivités territoriales, les garanties offertes aux financeurs externes de la collectivité, en limitant notamment l'aléa dans l'appréciation des agences de notation conditionnant l'accès aux marchés financiers ;**
- ◆ **constituer pour l'ordonnateur un levier majeur d'optimisation de l'organisation interne et de fiabilisation de ses procédures comptables et financières ;**
- ◆ **renforcer et enrichir le partenariat entre le comptable public et l'ordonnateur dans une démarche de conduite commune de projet puis de maintien de la sécurisation globale des *process*.**

Rapport

Encadré 4 : Exemples étrangers de certification des comptes des collectivités territoriales

La certification annuelle des comptes est obligatoire en Italie (pour les provinces et les communes), aux Pays-Bas et au Québec. Les comptes des collectivités néerlandaises sont ainsi audités et certifiés par des comptables réviseurs d'entreprises. Ils sont ensuite adoptés par le conseil municipal ou provincial.

Les comptes des hôpitaux allemands sont audités annuellement par un expert-comptable désigné par l'organisme de tutelle, sans qu'il s'agisse toutefois d'une certification à strictement parler.

En Italie, la non-production d'états financiers certifiés auprès du ministère de l'intérieur et de la Cour des comptes peut entraîner le non-versement d'une partie des transferts de l'État. Ce sont trois commissaires aux comptes recrutés par la collectivité qui certifient les comptes.

Pour les collectivités allemandes, espagnoles ou britanniques, il n'existe pas de démarche de certification systématique et/ou annuelle. Il existe cependant des systèmes faisant intervenir périodiquement des experts-comptables, comme au Royaume-Uni, ou des audits externes qui procèdent par échantillons à partir des résultats de l'audit interne uniquement, comme dans certains Länder allemands. Ces dispositifs tiennent davantage de mécanismes d'assurance ou de contrôle que de certification à proprement parler.

Source : Cabinet international de la DGFIP, attachés fiscaux d'Italie, d'Allemagne, des Pays-Bas, du Royaume-Uni et du Québec.

La certification des comptes des grandes collectivités territoriales nécessite deux ensembles de pré-requis : d'une part, **la fiabilisation de l'information comptable et financière de la collectivité territoriale** (cf. partie 4.2. du présent rapport) ; d'autre part, **la mise en place d'un dispositif de contrôle interne comptable et financier**.

Dans cette optique, la mission estime que **le réseau comptable de la DGFIP peut jouer auprès des grandes collectivités volontaires un rôle déterminant d'assistance à la conduite de ce projet fortement mobilisateur, technique, chronophage et coûteux, en endossant un rôle de pédagogie et d'expertise**. Les collectivités volontaires auditionnées par la mission font en effet unanimement part de leur besoin d'assistance et de cadrage méthodologique de la DGFIP : une telle démarche peut être de nature à relégitimer le rôle du comptable public auprès des plus grandes collectivités.

Proposition n° 18 : Positionner le réseau comptable public auprès des grandes collectivités en prestation de services sur la démarche de certification, en mobilisant les différents outils de formalisation partenariale tant sur les leviers (mise en place de CSCF ciblées sur la certification) que sur le contrôle interne (promotion des CAP et de la dématérialisation) et sur la fiabilisation de l'ensemble des états comptables, en mobilisant les responsables de postes dans leur relation quotidienne avec les ordonnateurs, la DRFiP et la centrale.

Pour les collectivités volontaires (cf. partie 5 du présent rapport pour les aspects organisationnels), les normes internationales d'information financière (IFRS) pourraient dans un premier temps être appliquées, dans l'attente de l'édiction par le conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP) d'un dispositif normatif spécifique. Le périmètre de **consolidation progressive des comptes locaux concernés** serait à court terme laissé à l'appréciation des acteurs, sur le modèle suédois (cf. encadré 5). **Sur une durée transitoire de trois ans, les organismes de certification choisis accompagneraient la présentation des comptes à certifier et se prononceraient sur des comptes « à blanc »** afin de permettre une montée en charge progressive du dispositif.

Encadré 5 : Exemples étrangers de production normative comptable et de consolidation des comptes pour les collectivités territoriales

Un système de réglementation comptable associant étroitement les professionnels du chiffre est en vigueur au Canada et au Royaume-Uni :

- s'il n'y a pas de plan comptable spécifique applicable au secteur local britannique, des recommandations sont néanmoins émises par la profession comptable, à l'intérieur d'un cadre légal et réglementaire fixé par le gouvernement central. Les règles comptables se trouvent situées dans une législation secondaire (« *the account and audit regulations* ») et dans un code de recommandations de pratiques comptables. Il existe un corps professionnel spécialisé, le CIPFA (*Chartered institute of public finance accountant*). Les règles sont conformes aux normes IPSAS (*International public sector of accounting standards*), donc très proches du secteur privé ;
- au Canada, les normes comptables sont fixées par l'institut des comptables agréés.

Pour respecter le principe d'autogestion, ce sont des comités de représentants des collectivités qui édictent la réglementation comptable aux Pays-Bas (comité BBV), ou émettent de simples recommandations en Suède. Ces règles sont complétées par des obligations légales nationales, telles que la présentation de comptes consolidés pour les municipalités en Suède. En effet, **la présentation consolidée des comptes y est obligatoire pour les communes depuis 1992 dès qu'elles détiennent plus de 20 % d'une entité**, et en Espagne pour les communautés autonomes. Il en est de même au Canada, où les comptes municipaux doivent englober les organismes périmunicipaux.

Les collectivités de ces pays doivent disposer de l'expertise comptable en interne, puisqu'elles produisent elles-mêmes leurs comptes. La liberté qui leur est laissée, *via* des organes représentatifs, de décider des normes à appliquer, n'a donc pas la même signification que celle liée à l'existence d'un tel mécanisme dans un pays où les collectivités ne disposeraient pas elles-mêmes de cette expertise.

Source : Cabinet international de la DGFIP, attachés fiscaux du Canada, d'Espagne, des Pays-Bas, de Suède et du Royaume-Uni.

Enfin, afin de préparer l'extension du dispositif normatif de certification, **un comité d'évaluation permanent pourrait être mis en place dans le but de suivre les travaux menés à titre expérimental**. Il serait composé de représentants de la DGFIP, de la DGCL, des principales associations d'élus des collectivités territoriales, du CNoCP, de la Cour des comptes, de la compagnie nationale des commissaires aux comptes et de l'ordre national des experts comptables ainsi que de personnalités qualifiées. Se réunissant chaque trimestre, il constituerait une instance de concertation et de consolidation des avancées et difficultés remontant du niveau local.

Proposition n° 19 : Instituer un comité d'évaluation permanent chargé de suivre l'expérimentation de certification de comptes consolidés dans le secteur public local, composé des différentes parties prenantes nationales en matière de comptabilité (DGFIP, DGCL, associations d'élus, CNoCP, Cour des comptes, compagnie nationale des commissaires aux comptes et ordre national des experts comptables).

Rapport

Il convient enfin de noter que **la certification des comptes peut être menée indépendamment et antérieurement à toute démarche visant à instaurer un compte financier unique se substituant au compte administratif et au compte de gestion**, perspective que la mission juge encore lointaine du fait des nombreux pré-requis la supposant, et ce bien qu'elle n'ait pas expertisé en tant que tel ce champ d'investigation non abordé dans la lettre de mission¹⁶.

¹⁶ La décision d'évoluer vers un compte financier unique supposerait de procéder au préalable *a minima* à une étude d'impact permettant notamment d'apprécier les coûts informatiques engendrés chez l'ordonnateur et chez le comptable, l'impact sur les ressources humaines et les organisations des deux acteurs, l'importance du travail de modification des textes législatifs ou réglementaires, ainsi que les éventuelles interactions avec d'autres chantiers mobilisant les équipes concernées.

5. La mission propose une centralisation au niveau régional des fonctions de conseil à haute valeur ajoutée auprès des grandes collectivités et une rationalisation des process dans le sens d'une réelle différenciation de l'offre de services, selon un schéma en plusieurs étapes, options et expérimentations

La dématérialisation complète des pièces comptables et justificatives transmises par les collectivités au comptable public permet par principe d'éloigner le lieu de traitement des dossiers de mandatement et de recouvrement de l'implantation géographique émettrice des mandats et titres. De plus, la plupart de ces dossiers correspondent à des opérations de dépenses et de recettes dont le traitement standardisé ne présente pas de complexités particulières, à l'exception notable du recouvrement contentieux qui se distingue du recouvrement amiable par sa sensibilité.

En conséquence, et eu égard au diagnostic établi par le présent rapport, **la mission préconise d'utiliser la dématérialisation comme un levier d'évolution du réseau afin de favoriser les mutualisations entre postes dans une optique d'une différenciation accrue de l'offre de services adressée aux plus grandes collectivités.** Plusieurs expérimentations sont ainsi proposées, qui peuvent être parallélisées pour faciliter leur mise en œuvre.

5.1. Des centres de services communs industrialisant les fonctions de dépenses et de recettes pour les grandes collectivités d'un même périmètre pourraient être créés, avec pour pré-requis la généralisation de la dématérialisation

La mission propose la constitution de structures destinées à centraliser et à rationaliser les fonctions de contrôle, de paiement de la dépense et de recouvrement de la recette de plusieurs grandes collectivités passées à la dématérialisation totale dans un périmètre géographique pouvant aller, en fonction de la taille, de l'intercommunalité à la région, en passant par le département. Ce processus de rationalisation ciblera en priorité les grandes collectivités au sein dudit périmètre et pourra s'étendre progressivement par la suite aux autres collectivités du département ou de la région concernés. La dématérialisation totale des collectivités constituera ainsi un pré-requis indispensable à leur prise en charge par ces centres.

Cette proposition d'évolution entraînerait nécessairement des **impacts sur la chaîne de la dépense et de la recette.** De fait, la mise en place de centres de services communs modifierait la gestion actuelle de ces fonctions :

- ◆ le contrôle et le paiement des dépenses comme le recouvrement amiable de chaque collectivité ne seraient plus effectués par un poste comptable dédié qui en a la charge ;
- ◆ l'interlocuteur des services comptables et financiers et des directions opérationnelles de la collectivité territoriale le cas échéant ne se situerait plus, sur le champ de la dépense comme de la recette, au niveau du poste comptable, mais à celui du centre de services communs ;

Rapport

- ◆ l'identité du **détenteur de la responsabilité personnelle et pécuniaire des actions relatives aux opérations de paiement et de recouvrement nécessiterait d'être révisée au regard de la configuration du centre de services communs**. Si le centre gère les dépenses et les recettes de plusieurs grandes communes ou intercommunalités d'un département ou d'une région, il conviendra de trouver un unique responsable. Dans ce cas, le centre de services communs devra être placé, en fonction de son périmètre géographique, sous l'autorité du directeur départemental ou régional des finances publiques, qui assumera dès lors sa responsabilité personnelle et pécuniaire sur les actions engagées au niveau du centre de services communs.

Il convient de noter que le schéma proposé par la mission, ainsi d'ailleurs que l'ensemble des réflexions du présent rapport et ce quelles que soient les évolutions envisagées pour le réseau des comptables publics, s'inscrivent dans le cadre actuel et à univers constant s'agissant des missions juridictionnelles incombant aux chambres régionales des comptes en matière de contrôle des comptes des comptables publics placés auprès des collectivités territoriales.

La mise en place de centres de services communs (CSC) pourrait permettre plusieurs bénéfices, comparables à ceux observés avec la création des CSP à la ville de Paris. Ainsi, les centres de services communs :

- ◆ **participeraient**, de par la spécialisation des agents de ces centres par pôles de dépenses et recettes, à :
 - **la réduction des délais de paiement** du comptable et des délais globaux de paiement sur la dépense ;
 - **une efficacité supérieure du recouvrement amiable**, en partageant plus fréquemment qu'aujourd'hui avec la collectivité l'état des restes-à-recouvrer et l'analyse fine des relances d'ores et déjà effectuées ;
- ◆ **permettraient de renforcer la professionnalisation des agents sur le contrôle et le paiement des dépenses comme sur le recouvrement amiable**, notamment par le développement de pratiques encore mal maîtrisées car trop diffuses dans le réseau, comme le contrôle allégé en partenariat pour la dépense et la création d'un contrôle hiérarchisé des titres pour la recette ;
- ◆ **seraient les interlocuteurs dédiés des services comptables et financiers des collectivités :**
 - en matière de dépense, pour demander les pièces justificatives manquantes ;
 - en matière de recettes, pour dynamiser la politique locale de recouvrement et renforcer la fiabilité des bases tiers et des références bancaires notamment ;
- ◆ **seraient une source d'économies d'échelles et, partant, de restitutions d'effectifs**.

Des CSC réunissant progressivement l'ensemble du traitement des titres et des mandats des grandes collectivités dans un premier temps, puis d'autres collectivités dans un second temps, permettraient des gains de productivité substantiels en raison de la spécialisation et de la professionnalisation d'agents affectés en plus grand nombre sur des tâches spécialisées liées aux dépenses ou aux recettes.

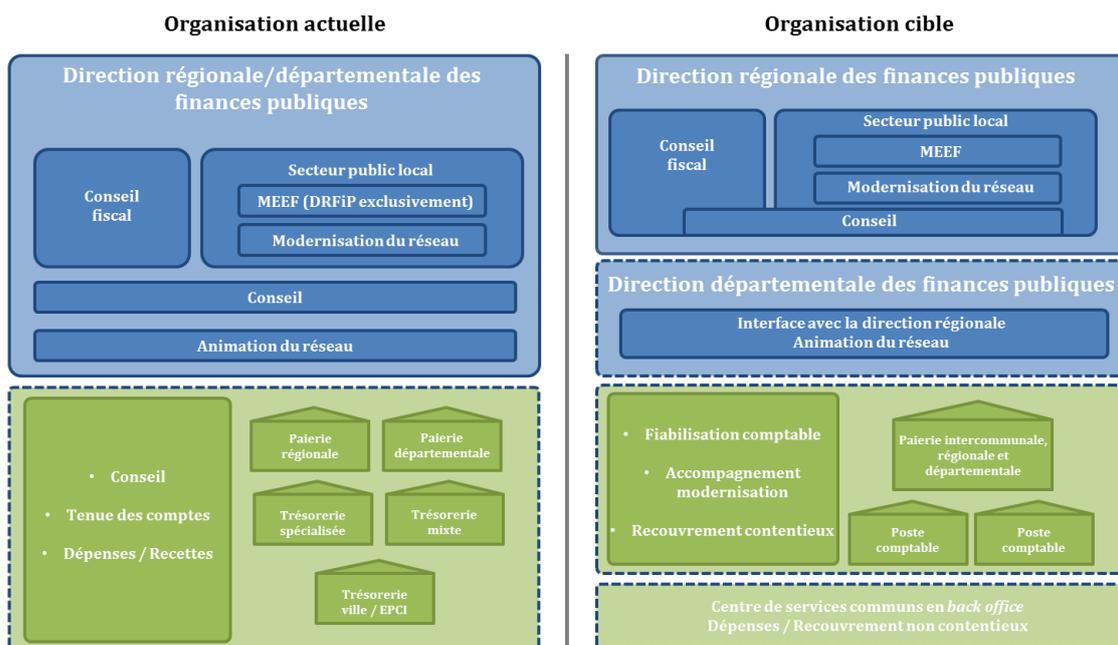
Proposition n° 20 : Mettre en place des centres de services communs constitués de deux pôles en charge de la centralisation et de la rationalisation, d'une part, du contrôle et du paiement des dépenses, et d'autre part, du contrôle et du recouvrement amiable, pour toutes les grandes collectivités au niveau d'un département ou d'une région.

Rapport

En parallèle, **les postes comptables en charge des grandes collectivités pourront se spécialiser sur la fiabilisation des comptes** dont ils auront la charge, dans une optique allant au-delà de la simple qualité comptable et regroupant l'analyse des risques financiers comme l'ensemble des travaux induits par la démarche de certification ainsi, à terme, que la consolidation des comptes. Cette spécialisation est justifiée par la complexité de la matière comptable et des thématiques requérant un partenariat étroit avec l'ordonnateur, une capacité d'action sur la qualité comptable des comptes des collectivités, ainsi qu'une connaissance fine de leurs démembrements.

Par ailleurs, et en cohérence avec les constats de la mission sur l'asymétrie générale observée entre les paieries régionales (surtout) et départementales (dans une moindre mesure) d'un côté et les conseils régionaux et généraux de l'autre, ainsi que sur l'inadaptation entre l'offre de services des premiers et la demande de prestations des seconds, **il est proposé de fusionner les paieries régionales avec les départementales et de les regrouper, pour chaque région, au sein du poste déjà en charge de la gestion de l'EPCI du chef-lieu de région**. Ce schéma cible, qui concernerait théoriquement treize postes, pourrait toutefois être ponctuellement adapté en fonction de la taille critique susceptible d'être atteinte par certains EPCI infrarégionaux au sein des nouvelles grandes régions issues de la réforme de l'administration territoriale en cours.

Graphique 7 : Comparaison de l'organisation actuelle et de l'organisation proposée par la mission



Source : Mission.

5.2. L'offre de conseil à haute valeur ajoutée auprès des plus grandes collectivités doit être centralisée au niveau régional afin de gagner en lisibilité et en efficacité

Au vu du constat effectué sur l'inadaptation entre l'offre de conseil de la DGFIP auprès des plus grandes collectivités et la demande de ces dernières, tant en termes de qualité, de réactivité et de niveau des interlocuteurs sur les prestations apportées, qu'en matière d'analyse des segments sur lesquels réaliser du conseil, la mission propose, en cohérence avec les préconisations de la partie 2 du présent rapport, de :

- ◆ centraliser le conseil à très haute valeur ajoutée ciblé auprès des plus grandes collectivités au niveau de la DRFiP (accompagnement organisationnel et informatique sous la double impulsion de la réforme territoriale et de la conversion à la dématérialisation totale) ;
- ◆ confier à des MEEF recentrées sur le secteur public local, mieux dotées en effectifs et en position de chefs de projet sur des analyses de projets d'investissement sous l'angle fiscal et comptable, une mission de définition méthodologique sur la cartographie des démembrements des grandes collectivités et des risques financiers associés ;
- ◆ recentrer les DDFiP sur l'animation infra-départementale et l'assistance technique au réseau sur les thématiques budgétaires-comptable et informatique.

Le schéma de centralisation au niveau régional ainsi proposé trouverait également à s'appliquer, *mutatis mutandis*, aux nouvelles régions résultant de la réforme territoriale telle qu'impulsée par le projet de loi pour une nouvelle organisation territoriale de la République.

Compte tenu de l'instabilité de l'organisation institutionnelle de l'administration locale au niveau du département, la mission ne propose pas de densifier les compétences et les effectifs des divisions « gestion publique » des DDFiP. **Il est toutefois envisageable, pour les départements dont la taille et les enjeux s'avèrent particulièrement significatifs, et dans les régions les plus grandes telles que résultant de la nouvelle délimitation des régions¹⁷, de confier aux DDFiP concernées une fonction de conseil de premier niveau pour les grandes collectivités de leur ressort, dans une optique de proximité et d'ajustement de la taille critique du réseau aux réalités locales.**

Proposition n° 21 : Centraliser l'offre de conseil à haute valeur ajoutée à destination des plus grandes collectivités (organisationnel et informatique, analyse de dossiers d'investissement) au niveau de la DRFiP, voire de certaines DDFiP pour les départements les plus importants.

¹⁷ Loi n°2015-29 relative à la délimitation des régions, aux élections régionales et départementales et modifiant le calendrier électoral, promulguée le 16 janvier 2015.

Rapport

L'application d'une telle préconisation aurait également pour conséquence de priver les responsables de postes de leurs prérogatives en matière de conseil, ce dernier étant centralisé au niveau directionnel. Il conviendrait dès lors de **revoir les conditions d'attribution de l'indemnité de conseil attachée aux comptables publics placés auprès des collectivités**¹⁸, en encadrant de manière bien plus stricte les modalités d'octroi de cette indemnité de conseil, en redéfinissant par circulaire le périmètre des prestations ainsi rémunérées, en créant un plafond total par comptable public s'ajoutant au simple plafond en vigueur cumulable pour chaque collectivité gérée, et en rappelant aux collectivités le caractère facultatif de son versement.

La diminution des volumes d'indemnités de conseil versés par les collectivités aurait pour contrepartie un surcoût pour l'État, qui pourrait être amené à compenser cette baisse. Cette mesure serait cependant neutre en raisonnant toutes administrations publiques confondues.

5.3. Une expérimentation consistant à centraliser l'ensemble des fonctions de la comptabilité publique au niveau de la DRFiP pour les plus grandes collectivités de la région pourrait être conduite et irait dans le sens d'une réelle différenciation de l'offre du réseau en fonction de la taille et des enjeux

Il est également envisageable, dans **une étape qui pourrait être menée en parallèle de la précédente et pourrait prendre la forme d'une expérimentation menée dans une ou deux régions tests**, de totalement différencier l'offre de services globale de la comptabilité publique en fonction des catégories de collectivités, des tailles et des enjeux financiers de ces dernières. Cette expérimentation pourrait être conduite dans des régions dont le périmètre géographique restera inchangé au 1^{er} janvier 2016 afin de faciliter sa mise en œuvre, ainsi que le maintien du bon exercice des missions de la DGFIP dans le contexte de la réforme territoriale.

Dès lors, **les DRFiP** ne centraliseraient plus simplement l'offre de conseil à haute valeur ajoutée à destination des plus grandes collectivités, mais **effectueraient également, pour le compte de ces dernières et de manière rationalisée, les missions de contrôle et de paiement de la dépense, de recouvrement des recettes tant amiables que contentieuses, et de fiabilisation des comptes dans l'optique de la certification**. C'est cette organisation cible que la mission appelle à terme de ses vœux.

Des pôles « dépenses », « recettes » et « comptabilité » seraient ainsi créés au sein de la DRFiP, mais ne prendraient en charge pour les activités citées que les « grands comptes » : région, département, métropole, ville et EPCI chef-lieux de la région. Tel est déjà le cas pour la DRFiP d'Île-de-France, qui effectue ces prestations pour le compte de la ville et du département de Paris ainsi que pour le conseil régional d'Île-de-France.

¹⁸ Les prestations de conseil des comptables, à caractère facultatif, donnent lieu à une « indemnité de conseil », dont l'attribution et le montant (plafonné depuis 2011 à 11 279 €, même si les indemnités de conseil attribuées par plusieurs collectivités à un même comptable sont cumulables) font l'objet d'une décision de l'organe délibérant de la collectivité. Selon le service des ressources humaines de la DGFIP, environ 2 540 comptables publics bénéficient de ce type de rémunérations accessoires. Il est par ailleurs à noter qu'il n'existe pas de plafond d'indemnités de conseil pour un comptable qui gère plusieurs collectivités : le seul plafond en vigueur porte ainsi sur une collectivité unitaire.

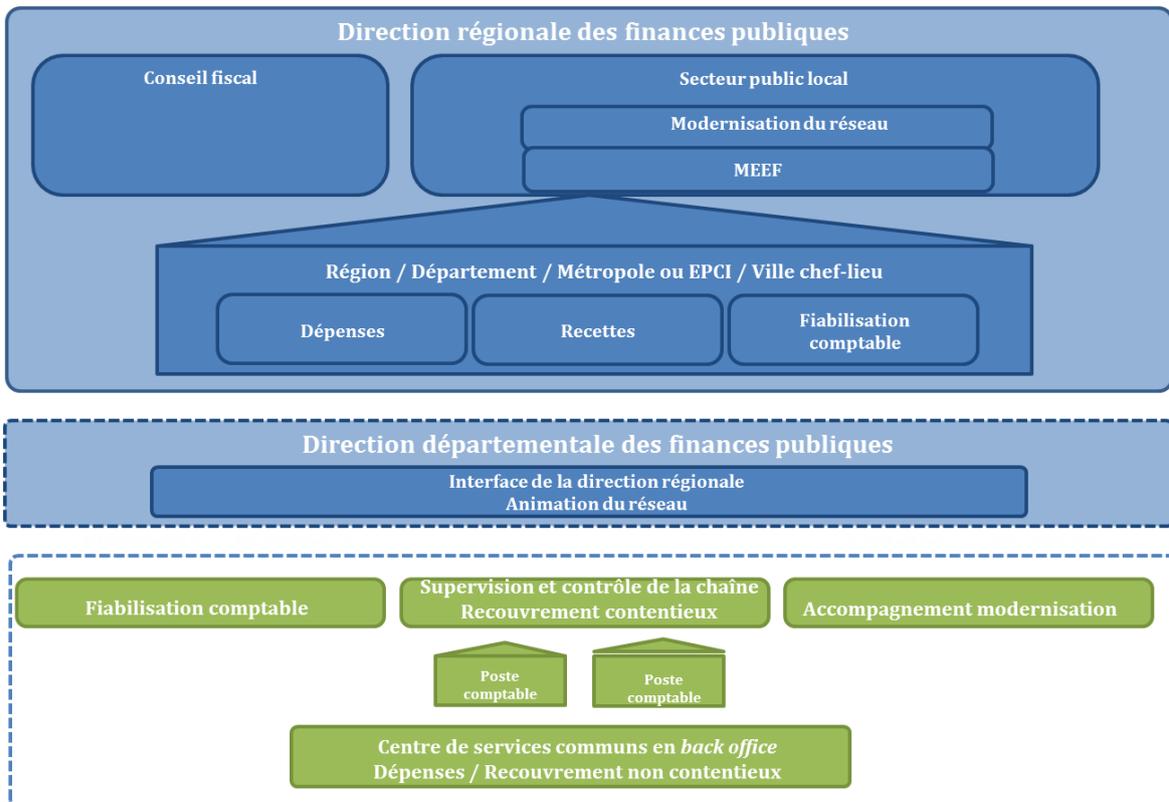
Cet émoulement donne lieu à une diminution partielle des indemnités versées à l'agent par l'État : l'allocation complémentaire de fonctions (ACF) perçue par les comptables concernés est diminuée de 70 % du montant de la prime de conseil.

Rapport

Cette organisation, qui revient *in fine* à créer un centre de services communs pour les grands comptes au sein des DRFiP, nécessitera comme pré-requis la conversion de ces derniers à la dématérialisation totale. **Elle est ainsi d'autant plus légitime qu'elle permet d'accompagner de manière rapprochée et ciblée les grandes collectivités en question dans leurs réorganisations informatiques et de structure**, et donc de travailler de manière fine à surmonter leurs réticences et les difficultés qu'elles peuvent connaître en matière de conduite de changement.

Plus généralement, la DGFiP gagnerait substantiellement en termes d'image et de satisfaction générale des grands ordonnateurs à évoluer vers ce mode organisationnel. **L'interlocuteur naturel et de référence des DAF des grandes collectivités tout comme des grands élus serait en effet le DRFiP**, en lien avec les DDFiP pour les collectivités hors du département chef-lieu de région.

Graphique 8 : Organisation cible à retenir pour mener cette expérimentation



Source : Mission.

Proposition n° 22 : Expérimenter, dans le cadre d'une ou deux régions tests, une centralisation de l'ensemble des missions de la DGFiP au niveau de la DRFiP exclusivement pour les « grands comptes », soit les collectivités à plus forts enjeux.

5.4. Un rapprochement encore plus intégré entre ordonnateur et comptable devra nécessairement être envisagé et pourra être mené par le biais d'expérimentations, avec des impacts organisationnels et informatiques substantiels

5.4.1. Un scénario fondé sur un système informatique totalement intégré et partagé entre ordonnateur et comptable, mais qui respecterait la séparation organique entre poste comptable et services financiers de la collectivité, pourrait être conduit mais sous réserve de bien en mesurer les risques

Le cas de figure de l'assistance publique-hôpitaux de Paris (AP-HP) constitue un exemple unique dans le secteur local de système informatique totalement intégré sans rupture de charges entre le comptable public et l'ordonnateur permettant une pleine intégration de la chaîne comptable et financière entre ces derniers, tout en respectant la séparation ordonnateur-comptable.

L'AP-HP et la direction spécialisée des finances publiques pour l'AP-HP (DSFP, soit le poste comptable en charge de l'AP-HP) travaillent en effet en étroite partenariat informatique (avec un progiciel de gestion intégré commun à l'ordonnateur et au comptable, NSI Gestion, qui remplace à la fois Hélios et l'ancien système comptable et financier de l'ordonnateur, et en recouvre l'ensemble des fonctionnalités) et organisationnel (avec la mise en place d'un service facturier sur la chaîne de la dépense).

La mission constate que **le partage du même système informatique** entre l'ordonnateur et le comptable dans un univers hors Hélios **présente de nombreux avantages :**

- ◆ le système d'information (SI) intégré facilite tout d'abord la **réalisation d'un compte financier unique** : bien que le compte administratif et le compte de gestion soient encore distincts dans les collectivités territoriales (ce qui n'est plus le cas pour les établissements publics de santé), la perspective d'un compte unique pour les collectivités pourrait être facilitée par la convergence, voire la fusion des systèmes informatiques comptable et financier de l'ordonnateur et du comptable public ;
- ◆ il peut également permettre la **production d'un compte financier par groupe hospitalier** (ou par groupes de structures), ce que le progiciel Hélios n'est pas en capacité de faire : une telle fonctionnalité, qui s'apparente aux systèmes informatiques des entreprises capables de consolider les états comptables et financiers de la maison mère et des filiales, pourrait être transposée aux collectivités et aux démembrements qui les satellisent ;
- ◆ un applicatif entièrement partagé **renforce également les possibilités de contrôle** en permettant d'avoir accès facilement à l'ensemble de la chaîne comptable sans redondance entre comptable et ordonnateur, et en permettant l'exercice de contrôles thématiques ;
- ◆ un progiciel intégré **facilite de plus le travail du juge des comptes, voire, à moyen terme, d'un éventuel certificateur**, qui a dès lors accès à toute la chaîne comptable et financière dans une seule application.

Toutefois, **le coût d'investissement et de maintenance constitue le premier obstacle à la mise en place de progiciels intégrés** avec les collectivités territoriales. Ainsi, le progiciel de l'AP-HP constitue avant tout un centre de coût pour la DGFIP : en plus du coût déjà très conséquent d'acquisition du progiciel (évalué à 12 M€), le coût annuel de maintenance avoisine en moyenne, depuis la date de sa mise en place, un montant de 1 M€.

Rapport

Si la volumétrie des mandats et des titres d'une collectivité, quelle que soit sa catégorie, n'est pas comparable à celle de l'AP-HP, et si leur structure organisationnelle tout comme leurs métiers diffèrent sensiblement par nature, ce qui ne permet pas d'effectuer de projection chiffrée sur la base de ce comparable, il n'en demeure pas moins que le remplacement par une collectivité à enjeux de son actuel système d'information comptable et financier par un progiciel de gestion intégré entièrement nouveau et doté des fonctionnalités d'Hélios poserait des problématiques difficilement surmontables en termes de coûts, de clé de répartition de ces coûts entre la collectivité et la DGFIP, de conduite de projet et de gouvernance partagée des évolutions du système retenu. De plus, la mise en place du progiciel de gestion intégré à l'AP-HP s'est heurtée à de nombreuses difficultés qui ne sauraient être minimisées, notamment le non-fonctionnement au départ de la centralisation des comptes, qui a fonctionné manuellement durant plusieurs mois.

Eu égard à cette complexité d'ensemble et aux risques de dysfonctionnements associés, mais surtout en raison du **facteur coût** qui paraît difficilement audible pour les collectivités en un moment de tension sur les concours financiers qui leur sont versés par l'État, **la mission recommande de conditionner nécessairement l'éventuelle mise en œuvre de cette option à la conduite d'une analyse coûts-avantages, de type RSI (retour sur investissement) ou étude Mareva, afin d'en quantifier clairement les avantages, les inconvénients et surtout les risques.**

5.4.2. Un schéma de conversion de poste comptable en agence comptable pourrait être envisagé à titre expérimental mais ne saurait concerner qu'un nombre très réduit de grandes collectivités volontaires eu égard à ses impacts structurants en termes organisationnels comme informatiques

La relation organique et fonctionnelle entre les comptables publics et les ordonnateurs des grandes collectivités connaît des évolutions structurantes, appelées à s'approfondir au cours des années à venir sous l'impulsion de grands objectifs mobilisateurs pour les collectivités, au premier rang desquels **la dématérialisation totale de leurs pièces comptables et justificatives d'une part et la certification de leurs comptes d'autre part, qui auront nécessairement des impacts substantiels** tant pour ces dernières que pour la DGFIP.

Ces mutations, annoncées ou en cours, constituent un tournant stratégique majeur pour le réseau comptable de la DGFIP. Afin de demeurer un interlocuteur crédible des grandes collectivités et d'accompagner auprès d'elles ces changements, qui requièrent une réelle expertise technique et correspondent à son cœur de métier, **il paraît aux yeux de la mission nécessaire d'expérimenter de nouvelles modalités de rapprochement approfondi entre ordonnateur et comptable,** tout en s'inscrivant dans le cadre existant de la séparation entre ces deux fonctions, cadre sur lequel la mission n'avait pas vocation à se prononcer. En toute logique, de telles expérimentations s'avèreraient d'autant plus légitimes et relativement faciles à mettre en œuvre dans les grandes collectivités où ce rapprochement effectif paraît déjà le plus abouti : ces configurations existent en effet déjà partiellement, comme a pu le constater la mission au cours de ses déplacements.

En conséquence, un second scénario pourrait consister à transformer, à titre expérimental, le comptable public de quelques collectivités à enjeux pré-identifiées en agent comptable, c'est-à-dire avec une pleine intégration de ce dernier au sein de la chaîne hiérarchique de la collectivité d'accueil, choisie suivant les critères suivants :

- ♦ des collectivités entrant dans le périmètre étudié par la mission et dotées de **directions financières suffisamment étoffées en effectifs** (en fonction d'un seuil qui restera à définir) **et dotées d'un service comptable ;**

Rapport

- ◆ **des collectivités ayant déjà amorcé la réflexion sur la refonte organisationnelle et informatique nécessaire au passage en dématérialisation totale**, et pour lesquelles la mise en œuvre de la conduite du changement à mobiliser dans l'optique de cet objectif n'est pas susceptible de générer d'importantes résistances ;
- ◆ **des collectivités volontaires** pour cette expérimentation, mais également pour une mobilisation plus générale **autour de l'objectif à relativement court terme de certification de leurs comptes**, la structure de l'agence comptable paraissant particulièrement appropriée à une démarche étroite, partenariale et axée autour de la consolidation et de la fiabilisation des comptes ;
- ◆ **des collectivités pour lesquelles le partenariat entre l'ordonnateur**, et notamment le directeur des affaires financières, **et le comptable public s'avère déjà suffisamment proche et fructueux au quotidien**. Ainsi, la présence du comptable au sein même des locaux de la collectivité, et en proximité immédiate des services financiers et comptables de cette dernière, constitue indéniablement un avantage dans la mise en œuvre d'une telle expérimentation afin de faciliter son appropriation par l'ordonnateur, et dans le but de surmonter d'éventuelles réticences face à une refonte organisationnelle de cette ampleur, qui crée une rupture avec l'organisation de travail traditionnelle résultant de l'application littérale de la séparation organique entre ordonnateur et comptable ;
- ◆ enfin, **des collectivités pour lesquelles le comptable public en charge de leur budget manifeste d'ores et déjà une certaine polyvalence** sur les pans du conseil organisationnel, de l'audit de *process* et de la fiabilisation comptable, ainsi que sur la compréhension des grands enjeux en matière de systèmes d'information.

Dans cette configuration, le comptable public, désormais mis à disposition de la collectivité, serait maintenu dans ses droits actuels, et les comptes consolidés de la collectivité seraient présentés à l'organisme certificateur sous la responsabilité administrative de l'ordonnateur. La responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public, devenu agent comptable, serait maintenue puisqu'elle porte non pas sur la qualité des comptes (dont la loi organique relative aux lois de finances rappelle que le comptable public n'est que « *garant* »), mais sur les processus de dépenses et de recettes. Toutefois, s'il se trouve sous l'autorité hiérarchique de l'ordonnateur, **l'agent comptable devra impérativement voir son indépendance statutairement garantie en tant que responsable de la régularité des comptes de la collectivité au regard des normes de la comptabilité publique.**

L'organisation en agence comptable se traduirait comme suit :

- ◆ le comptable public est directement intégré dans les équipes de la collectivité, sous un statut d'agent comptable et non de comptable public ;
- ◆ l'agence comptable remplit pour la collectivité l'ensemble des fonctions précédemment réalisées par le poste comptable ou la paierie ;
- ◆ le comptable pourrait être placé, par exemple pour une période triennale, soit en **position normale d'activité** (PNA), rémunéré par l'État mais mis à la disposition de la collectivité ; soit en **position statutaire de détachement**, rémunéré par la collectivité, sur le modèle du dispositif appliqué en matière d'établissements publics nationaux ;
- ◆ l'agence comptable n'évolue plus dans l'univers informatique d'Hélios mais dans le progiciel de la collectivité.

Rapport

Cette nouvelle organisation entraînera nécessairement trois types de conséquences. D'une part, sur le plan des effectifs. Il conviendra en effet, dans le cadre de la création de la nouvelle structure, de déterminer les effectifs de la DGFIP, issus du poste comptable initial ou spécifiquement nommés pour leurs compétences, ayant vocation à rejoindre l'agence comptable en PNA ou détachement. Les synergies résultant des fusions d'équipes avec les services comptables et financiers de la collectivité d'accueil seront ainsi potentiellement de nature à générer des **économies d'emplois au sein du réseau local de la DGFIP ainsi qu'au sein de la collectivité**, selon des clés de répartition qu'il reviendra de définir à chaque collectivité volontaire pour cette expérimentation.

Plus généralement, les règles de gestion de ressources humaines devront faire l'objet d'une attention particulière préalablement à la mise en œuvre de cette expérimentation. De plus, le partage des missions actuellement exercées par le comptable public et qui devront être effectuées avec les services de direction de la collectivité représente un sujet majeur qu'il conviendra d'expertiser afin de convenir d'une doctrine sur le positionnement et l'indépendance d'un agent comptable rémunéré par son ordonnateur et dépendant des moyens mis à disposition par ce dernier, en lien notamment avec son devoir d'alerte.

D'autre part, sur le plan des rémunérations des agents impliqués dans cette expérimentation. En effet, même dans le cas d'une position statutaire de détachement, il paraît fort probable que **les collectivités engagées dans cette démarche s'appuient sur la nécessité d'une compensation par l'État de la masse salariale des effectifs de la DGFIP concernés prise à leur compte**, afin que le passage en agence comptable ne se traduise pas pour elles par un transfert de charges à impact financier négatif. **Les modalités juridiques et budgétaires de cette éventuelle compensation**, de son montant comme de ses possibles clés de répartition entre État et collectivités, **ainsi que l'animation par la DGFIP** de ces agences comptables, **devront faire l'objet d'une définition précise par les services du secteur public local et des ressources humaines de la DGFIP.**

Enfin, sur le plan informatique. **La mise en place d'agences comptables aura en effet pour conséquence de modifier profondément le système d'information actuel de gestion du secteur public local, en rompant son caractère uniforme** et en instaurant deux sous-ensembles disjoints : l'un, fonctionnant toujours sous Hélios, pour la quasi-totalité des collectivités territoriales ; l'autre, constitué d'une juxtaposition de progiciels de gestion intégrée (PGI, un par collectivité de l'expérimentation), dont chacun couvrira l'ensemble des fonctionnalités jusque-là assurées par Hélios, afin de pouvoir effectuer notamment l'ensemble des opérations de dépenses et de recettes jusqu'au paiement et au recouvrement effectifs.

En effet, **les collectivités intégrées à cette expérimentation devront intégrer à leur propre système informatique les fonctionnalités de la comptabilité publique requises par l'agent comptable, ce qui supposera nécessairement des développements spécifiques.**

À bien des égards, les avantages d'un tel système s'avèrent similaires à ceux du premier scénario : la chaîne comptable et financière sera notamment plus fluide et intégrée du fait de l'absence des ruptures de charges prévalant avec deux systèmes informatiques distincts.

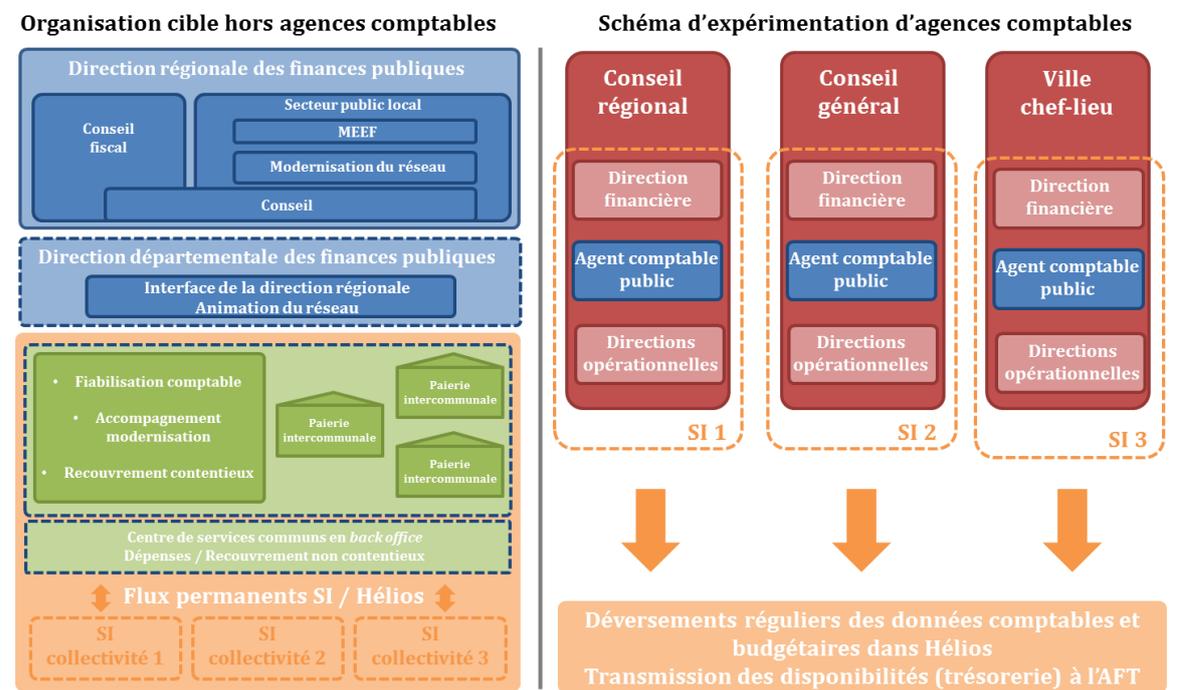
Rapport

Cette nouvelle architecture informatique dispose néanmoins d'un atout majeur : elle pourra être réalisée pour un coût marginal par les collectivités choisissant de l'expérimenter. En effet, la plupart des systèmes informatiques de gestion comptable et financière disponibles sur le marché proviennent de PGI « tronqués », c'est-à-dire desquels ont été retranchées les fonctionnalités à proprement parler comptables au sens de la comptabilité publique. Il paraît donc plus simple et sensiblement moins onéreux, sous réserve d'une expertise supplémentaire à confier au service « systèmes d'information » de la DGFIP, de « débrider » ces systèmes en leur greffant les fonctionnalités à utiliser par l'agent comptable dans l'exercice des missions de la comptabilité publique, que d'assumer l'acquisition et la maintenance d'un nouveau PGI.

Un point d'attention demeure toutefois : du fait de la déconnexion de ce système par rapport à Hélios, il sera nécessaire, dans une optique de recueil de l'information comptable et financière des collectivités expérimentant cette démarche, de **créer des connexions informatiques entre le progiciel et les infocentres du secteur public local tels que Delphes**. Les développements suivants devront ainsi être prévus :

- ◆ la transmission de l'information comptable et financière des collectivités concernées vers l'État, dans le but de sa centralisation, ne fera plus l'objet d'un flux permanent *via* Hélios, mais de transmissions ponctuelles, par l'intermédiaire d'un **raccordement des PGI à l'infocentre Delphes** ;
- ◆ l'obligation de centralisation des disponibilités de l'intégralité des collectivités territoriales sur le compte unique du Trésor nécessitera de **doter les PGI concernés de connexions à l'application PSAR en charge des virements de masse vers l'État**.

Graphique 9 : Schéma d'expérimentation d'agences comptables dans le réseau DGFIP et incidences informatiques des évolutions préconisées



Source : Mission.

Rapport

La mise en place d'une telle architecture pourrait donc induire un risque pour le système de centralisation des comptes, de par l'hétérogénéité potentielle des interfaces : ce point devra nécessairement faire partie des **sujets clés à sécuriser impérativement** dans le cadre de cette expérimentation. Une alternative pourrait également être étudiée afin de surmonter cette contrainte, consistant en **un maintien, peut-être temporaire, d'Hélios pour l'agent comptable**.

Proposition n° 23 : Mener, auprès de collectivités territoriales ciblées et volontaires, le passage à un schéma d'agence comptable en s'assurant de son indépendance par rapport à l'ordonnateur au regard du respect des règles de la comptabilité publique, tout en s'assurant de la bonne et complète diffusion auprès d'infocentres nationaux de l'information comptable et financière des collectivités concernées.

5.5. Les règles de gestion par la DGFiP des effectifs et des compétences devront être révisées afin de permettre la mise en œuvre des évolutions proposées

5.5.1. Une meilleure adaptation aux enjeux des profils des correspondants des grandes collectivités est indispensable, quelles que soient les évolutions retenues pour le réseau

La mission propose d'engager des travaux d'identification et de mise à jour régulière (par exemple sur un rythme biannuel) des postes comptables de la filière « gestion publique » nécessitant des compétences spécifiques, s'agissant des plus grandes collectivités. Les critères à prendre en compte dans ce cadre pourraient être, sans que cette liste soit exhaustive :

- ◆ les enjeux du territoire ;
- ◆ le niveau de modernisation du poste ;
- ◆ la complexité budgétaire et comptable du poste ;
- ◆ les caractéristiques des équipes.

Le classement des candidatures sur ces postes tiendrait compte du parcours des candidats, objectif selon des critères tels que :

- ◆ les précédents postes occupés ;
- ◆ les compétences techniques acquises ;
- ◆ les qualités managériales ;
- ◆ les capacités d'adaptation et d'innovation ;
- ◆ les aptitudes en matière de relations avec des interlocuteurs politiques et administratifs de haut niveau.

La procédure de nomination sur ces postes devrait faire intervenir activement le directeur déconcentré d'accueil de l'agent :

- ◆ en amont de la procédure, dans l'élaboration du profilage du poste ;
- ◆ en aval, par une validation de l'affectation proposée par l'administration centrale.

Un tel dispositif ne nécessiterait pas obligatoirement de revoir les conditions de grade pour accéder à une classe de postes déterminée. Sa mise en œuvre serait par contre directement conditionnée à la révision substantielle du dispositif actuel de priorité d'accès liée à l'ancienneté. Cette condition devrait revêtir un rôle secondaire, permettant éventuellement de départager des profils de compétences équivalents.

Proposition n° 24 : Prévoir une meilleure adaptation des profils des correspondants des collectivités les plus importantes à la taille et aux enjeux de ces dernières.

5.5.2. La « défiliarisation » devra faire l'objet d'aménagements spécifiques

D'une part, dans le cadre du mécanisme actuel de « défiliarisation », il apparaît opportun de **renforcer le dispositif de formation permettant un changement de filière**. Celle-ci pourrait :

- ◆ être enrichie sur la base des retours d'expérience émanant des postes ayant fait l'objet de la « défiliarisation » partielle appliquée entre 2012 et 2014 ;
- ◆ être rendue obligatoire avant toute demande de changement de filière ;
- ◆ faire l'objet d'une attestation sanctionnant la capacité de l'agent à prendre ses fonctions dans une nouvelle filière.

D'autre part, dans le cadre du dispositif global de meilleure adaptation des postes comptables à la taille et aux enjeux des grandes collectivités tel que proposé par la mission :

- ◆ des postes pourraient être identifiés, en fonction de leurs caractéristiques, comme particulièrement susceptibles d'accueillir un agent n'ayant jamais exercé de fonctions dans la filière « gestion publique » et/ou de fonctions comptables dans la filière fiscale ;
- ◆ des postes pourraient être explicitement réservés, en raison de leurs enjeux, à des agents ayant précédemment occupé un ou plusieurs postes dans la filière « gestion publique ».

CONCLUSION

La stratégie retenue par la DGFIP au cours de ces dernières années en termes de différenciation de l'offre de services de son réseau de comptables publics placés auprès des collectivités n'est pas assez satisfaisante. Le positionnement du comptable et les prestations qu'il délivre, l'articulation des postes avec les services déconcentrés et centraux de la DGFIP et les règles de gestion des ressources humaines et des compétences de cette direction générale ne sont en effet pas adaptés aux besoins des collectivités les plus importantes, souffrent d'une lisibilité et d'une réactivité insuffisantes, ne prennent pas assez en compte les spécificités de taille et d'enjeux financiers et ne permettent ni de surmonter les réticences des grands ordonnateurs en matière d'intégration dématérialisée de leur chaîne comptable et financière, ni de donner à l'État les moyens d'une information réellement fiable sur la dépense publique locale et la soutenabilité budgétaire des grandes collectivités.

À l'avenir, **l'optimisation de l'action des comptables publics auprès du secteur public local doit nécessairement passer par trois pistes complémentaires** afin, d'une part, d'offrir des réponses à haute valeur ajoutée aux demandes des grands ordonnateurs selon une différenciation réelle en fonction des enjeux et besoins spécifiques de ces derniers, et, d'autre part, de mieux identifier les risques financiers propres attachés aux collectivités les plus importantes :

- ◆ **centraliser l'offre de conseil à haute valeur ajoutée à destination des grandes collectivités au niveau des DRFiP** (accompagnement organisationnel et informatique de ces dernières sous la double impulsion de la réforme territoriale et de la conversion à la dématérialisation totale, études d'impact budgétaro-comptables sur les projets d'investissement menées par les MEEF, conseil fiscal), et recentrer les DDFiP sur l'animation infra-départementale et l'assistance technique au réseau ;
- ◆ **industrialiser les fonctions de dépenses et de recettes dans des centres de services communs** mutualisant cette fonction pour les grandes collectivités d'un même département ou d'une même région ;
- ◆ **envisager, en procédant par expérimentations** qui pourraient être conduites parallèlement dans des régions différentes, **une intégration plus poussée entre ordonnateur et comptable pour les plus grandes collectivités**, d'une part par création d'un centre de services communs spécialisé pour les « grands comptes » au sein de la DRFiP, d'autre part par conversion d'un poste comptable en agence comptable, avec notamment pour optique la certification des comptes consolidés de la collectivité choisie pour cette expérimentation.

Les évolutions et expérimentations proposées par la mission, qui constituent un ensemble cohérent et intégré, pourront être réalisées par étapes ou en parallèle.

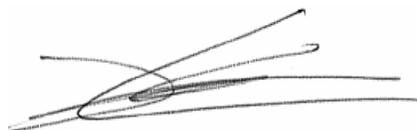
Rapport

A Paris, le 18 mai 2015

Les inspecteurs des finances



Christophe WITCHITZ



David KNECHT

Sous la supervision de
l'inspecteur général des finances



Christophe BAULINET

LISTE DES PROPOSITIONS

1) Propositions structurantes d'évolution du réseau comptable de la DGFIP auprès des collectivités

- ◆ Mettre en place des centres de services communs au niveau des départements ou des régions, constitués de deux pôles en charge de la centralisation et de l'industrialisation, d'une part, du contrôle et du paiement des dépenses, d'autre part, du contrôle et du recouvrement amiable pour les grandes collectivités relevant de leur périmètre
- ◆ Centraliser l'offre de conseil à haute valeur ajoutée à destination des plus grandes collectivités (organisationnel et informatique, analyse de dossiers d'investissement) au niveau de la DRFiP, voire de certaines DDFiP pour les départements les plus importants
- ◆ Expérimenter, dans le cadre d'une ou deux régions tests, une centralisation de l'ensemble des missions de la comptabilité publique au niveau de la DRFiP exclusivement pour les « grands comptes », soit les collectivités à plus forts enjeux
- ◆ Mener, auprès de collectivités territoriales ciblées et volontaires, le passage à un schéma d'agence comptable en s'assurant de son indépendance par rapport à l'ordonnateur au regard du respect des règles de la comptabilité publique, tout en s'assurant de la bonne et complète diffusion auprès d'infocentres nationaux de l'information comptable et financière des collectivités concernées

2) Propositions de redéfinition de l'offre de services du réseau comptable de la DGFIP auprès des grandes collectivités

- ◆ Supprimer l'offre d'analyses financières du réseau comptable de la DGFIP auprès des collectivités les plus importantes
- ◆ Repositionner les MEEF en permettant leur saisine directe par les grandes collectivités territoriales. Les recentrer sur des études d'impact transversales en amont pour les grands projets d'investissement dans le secteur public local, sur des axes à la fois budgétaires, comptables, financiers et fiscaux. Leur confier un rôle de chef de projet au sein de la DRFiP sur ces études, en articulation avec le réseau des postes comptables. Réévaluer leurs effectifs en cohérence avec ces nouvelles attributions, par redéploiement de cadres supérieurs en provenance de certains pôles nationaux de soutien au réseau et/ou des directions départementales des finances publiques (effectifs en charge de l'analyse financière notamment)
- ◆ Mettre en place une politique d'accompagnement ciblée auprès des collectivités les plus importantes afin de leur proposer, via le réseau comptable public et au niveau de la DRFiP, une offre de conseil à leur réorganisation comptable et financière en fonction de leurs spécificités, de nature à surmonter leurs réticences au passage à la dématérialisation totale, en recueillant notamment les bonnes pratiques observées dans le réseau sur les aspects suivants :

Rapport

- la mise en place de centres de services partagés concentrant les fonctions de réception et de numérisation des factures, ainsi que leur traitement jusqu'au mandatement de la dépense
- la création de centres de services facturiers permettant d'effectuer en un lieu unique l'ensemble des opérations de dépenses, de la réception au paiement des factures
- ◆ Positionner le comptable public, via la promotion du CAP, en auditeur partenarial de *process* auprès des grandes collectivités. Renforcer en parallèle la formation des comptables publics aux méthodes de travail en dématérialisation totale en amont du passage de la collectivité concernée à ce mode de fonctionnement
- ◆ Positionner les DRFiP en prestataires de conseil informatique à haute valeur ajoutée en matière de dématérialisation totale auprès des collectivités les plus importantes, en complément de l'offre de conseil à leur réorganisation comptable et financière
- ◆ Confier aux responsables de postes en charge des structures intercommunales, en lien avec les DDFiP, la double mission de faire converger les systèmes d'information comptable et financier des petites et moyennes collectivités au sein d'un même bloc communal en mobilisant les EPCI concernés, et de les accompagner dans le passage à la dématérialisation totale par une prestation de conseil technique reposant notamment sur la diffusion des bonnes pratiques identifiées au sein du réseau
- ◆ Elaborer une doctrine d'emploi sur le passage des collectivités à enjeux à la dématérialisation totale, dans l'optique de donner une boîte à outils aux responsables de postes en charge de ces collectivités leur permettant de structurer une offre de conseil adaptée aux spécificités de chacune des entités gérées
- ◆ Positionner le réseau comptable public auprès des grandes collectivités en prestation de services sur la démarche de certification, en mobilisant les différents outils de formalisation partenariale tant sur les leviers (mise en place de CSCF ciblées sur la certification) que sur le contrôle interne (promotion des CAP et de la dématérialisation) et sur la fiabilisation de l'ensemble des états comptables, en mobilisant les responsables de postes dans leur relation quotidienne avec les ordonnateurs, la DRFiP et la centrale

3) Propositions incrémentales d'amélioration des prestations effectuées par le réseau comptable de la DGFIP auprès des grandes collectivités

- ◆ Prévoir une meilleure adaptation des profils des correspondants des collectivités les plus importantes à la taille et aux enjeux de ces dernières
- ◆ Recentrer les conventions de services comptable et financier sur des sujets de réelle préoccupation des grands ordonnateurs et fortement mobilisateurs, tels que la certification des comptes
- ◆ Mettre en place un indicateur de performance sur la qualité des contrôles effectués en matière de dépenses
- ◆ Veiller à la formation des comptables publics en matière de contrôle de la chaîne comptable et financière, et notamment des techniques du CHD et du CAP, pour garantir le caractère homogène des pratiques métiers auprès de l'ensemble des collectivités territoriales à enjeux ; promouvoir le CAP par conventions spécifiques ou par intégration dans des CSCF dédiées ; différencier les seuils de CAP par catégories de collectivités

Rapport

- ◆ Accompagner par diffusion et mutualisation des bonnes pratiques du réseau la réorganisation des services comptable et financier des plus grandes collectivités sur la chaîne du recouvrement, et notamment la revue de leurs *process* métiers, pour améliorer la qualité des titres et des opérations de recettes
- ◆ Mettre en place au niveau des postes comptables un pilotage fin du recouvrement, grâce à une communication plus détaillée et plus régulière sur la gestion des restes à recouvrer, la création d'un contrôle hiérarchisé des recettes et des efforts partenariaux avec les grandes collectivités sur plusieurs thématiques (fiabilisation des bases de tiers, audits sur les recouvrements les plus sensibles)
- ◆ Clarifier rapidement les modalités d'utilisation par les grandes collectivités du portail « Chorus factures » pour leurs fournisseurs

4) Propositions visant à améliorer la qualité de l'information comptable et financière relative aux grandes collectivités dans une optique de meilleure maîtrise de la dépense publique locale

- ◆ Compléter les informations du réseau d'alerte en matière de dépense publique locale par une prestation de conseil méthodologique budgétaro-comptable proposée par les MEEF au niveau des DRFiP auprès des plus grandes collectivités de la région, visant à cartographier les enjeux et risques financiers de nature systémique par une approche consolidée
- ◆ Constituer au niveau central, en partenariat entre la DGFIP et la direction du budget, un outil de supervision et d'analyse de la dépense publique locale permettant d'identifier, à partir de données comptables fiabilisées et consolidées par les comptables publics au niveau local, les grandes collectivités porteuses de risque « systémique » et/ou s'écartant sensiblement du tendancier médian de dépenses des collectivités de leur catégorie
- ◆ Renforcer les liens entre CRC et DRFiP en prévoyant :
 - une réunion annuelle formalisée entre les services de la préfecture, de la DRFiP et de la CRC ayant pour but d'articuler le plan de charge de cette dernière dans sa mission d'examen de gestion avec les observations des postes comptables et des MEEF sur l'évolution des dépenses des plus grandes collectivités de la région
 - une audition systématique du responsable de poste gestionnaire de la collectivité auditée par la CRC dans l'exercice de sa mission d'examen de gestion
- ◆ Réaffirmer, sous l'impulsion des DRFiP, les principes et la méthodologie relatifs au devoir d'alerte des comptables publics tout particulièrement placés auprès des grandes collectivités. Élargir la communication des signalements du réseau comptable aux CRC afin de lier dans le temps l'identification des irrégularités comptables et financières à l'examen général de la gestion des collectivités concernées par les juridictions financières
- ◆ Instituer un comité d'évaluation permanent chargé de suivre l'expérimentation de certification de comptes consolidés dans le secteur public local, composé des différentes parties prenantes nationales en matière de comptabilité (DGFIP, DGCL, associations d'élus, CNoCP, Cour des comptes, compagnie nationale des commissaires aux comptes et ordre national des experts comptables)

ANNEXES

LISTE DES ANNEXES

- ANNEXE 1 : CONTRÔLE ET PAIEMENT DES DÉPENSES**
- ANNEXE 2 : CONTRÔLE ET RECOUVREMENT DES RECETTES NON FISCALES**
- ANNEXE 3 : TENUE DE LA COMPTABILITÉ**
- ANNEXE 4 : CONSEIL AUPRÈS DES GRANDES COLLECTIVITÉS**
- ANNEXE 5 : GESTION DES DEPÔTS DE FONDS DES COLLECTIVITÉS AUPRÈS DE L'ÉTAT**
- ANNEXE 6 : COMPARAISONS INTERNATIONALES EN MATIÈRE DE GESTION COMPTABLE ET FINANCIÈRE DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES**
- ANNEXE 7 : LETTRE DE MISSION**
- ANNEXE 8 : LISTE DES PERSONNES RENCONTRÉES**

ANNEXE I

Contrôle et paiement des dépenses

SOMMAIRE

1. LE CONTRÔLE ET LE PAIEMENT DES DÉPENSES DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES, COMPÉTENCES EXCLUSIVES DU COMPTABLE PUBLIC, FONT PARTIE INTÉGRANTE DES PRINCIPES GÉNÉRAUX DES FINANCES PUBLIQUES	1
1.1. Les opérations de dépenses effectuées par le comptable public sont encadrées par un corpus juridique précis	1
1.2. Le comptable public engage sa responsabilité personnelle et pécuniaire dans le contrôle et le paiement des dépenses, de manière peu fréquente pour les collectivités territoriales du périmètre examiné par la mission, mais pour des montants parfois conséquents pour lesquels la remise gracieuse n'est pas systématique, ce qui pose la question de la logique de ce système.....	1
1.3. Le contrôle et le paiement des dépenses des collectivités territoriales sont soumis à des objectifs nationaux définis par la centrale et déclinés localement, centrés sur les délais de paiement davantage que sur la qualité et l'efficacité des contrôles	4
2. LA DGFIP A INITIÉ DEPUIS UNE DIZAINE D'ANNÉES UNE DÉMARCHE DE DIFFÉRENCIATION DES MODALITÉS DE CONTRÔLE ET DE PAIEMENT DES DÉPENSES PAR LES COMPTABLES EN FONCTION DE LA TAILLE DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES, MAIS QUI RESTE À BIEN DES ÉGARDS ESSENTIELLEMENT THÉORIQUE	8
2.1. La démarche partenariale engagée sur le champ de la dépense entre les ordonnateurs et la DGFIP ne permet pas de s'adapter pleinement aux spécificités de tailles et d'enjeux des collectivités territoriales.....	8
2.1.1. <i>Les conventions de services comptable et financier encadrent convenablement les travaux courants entre les comptables et les ordonnateurs, mais leur trop grande formalisation et standardisation ne permettent pas de réellement répondre aux besoins spécifiques des plus grandes collectivités territoriales en matière de dépenses.....</i>	<i>8</i>
2.1.2. <i>Le suivi du taux de couverture du partenariat formalisé par les CSCF ne permet ni de dresser un bilan qualitatif des actions réalisées en partenariat, ni d'évaluer l'adaptation des actions des postes aux spécificités des collectivités territoriales à enjeux</i>	<i>10</i>
2.2. Les contrôles sélectifs de la dépense mis en place sur la chaîne comptable et financière ont permis d'amorcer un travail partenarial sur la réduction des délais de paiement et la fiabilisation des contrôles, mais nécessitent d'être approfondis via de nouveaux outils davantage partenariaux, déjà existants mais encore très marginalement utilisés	11
2.2.1. <i>La systématisation du contrôle hiérarchisé de la dépense par les comptables a largement permis de fluidifier la chaîne de la dépense, mais ne garantit pas le maintien de délais de paiement conformes aux objectifs fixés.....</i>	<i>11</i>
2.2.2. <i>Le contrôle allégé en partenariat peut théoriquement permettre de réduire encore les délais de paiement tout en améliorant l'efficacité et le caractère partenarial du contrôle, mais sa mise en place effective se heurte à une faible impulsion sur cet outil par la DGFIP comme à la mobilisation des grands ordonnateurs sur d'autres projets structurants.....</i>	<i>13</i>

2.3. La diversification des moyens de décaissement des dépenses permet de fluidifier leur paiement mais ne fait pas l'objet d'une politique de promotion spécifique pour les collectivités territoriales du périmètre.....	15
2.4. La DGFIP a mis en place une organisation spécifique pour développer la démarche partenariale et les moyens modernes de paiement en proposant au comptable un appui important de sa direction locale	16
3. EN S'APPUYANT SUR LES OUTILS EXISTANTS ET LES PERSPECTIVES OFFERTES PAR LA DÉMATÉRIALISATION, LE PARTENARIAT ENTRE LES COMPTABLES PUBLICS ET LES GRANDS ORDONNATEURS DOIT ÊTRE RENFORCÉ POUR RÉPONDRE AUX ENJEUX DE FIABILISATION ET D'EFFICIENCE DU CONTRÔLE ET DU PAIEMENT DE LA DÉPENSE TOUT EN EN RÉDUISANT LES DÉLAIS.....	18
3.1. Le réseau comptable de la DGFIP et les ordonnateurs doivent conjointement développer le contrôle interne sur la chaîne comptable et financière afin de fiabiliser les dépenses et de réduire les délais de paiement	18
3.1.1. <i>Les collectivités territoriales doivent être accompagnées par le comptable public dans la réorganisation de leur chaîne comptable et financière dans un but de renforcement du contrôle interne et de fluidité de la dépense.....</i>	<i>18</i>
3.1.2. <i>Les termes du partenariat entre ordonnateur et comptable méritent d'être recentrés sur les enjeux prioritaires des grandes collectivités territoriales, ainsi que sur l'harmonisation des pratiques en matière de contrôle des dépenses et de délai de paiement.....</i>	<i>24</i>
3.2. La dématérialisation de la chaîne comptable de la dépense représente un levier certain d'amélioration de l'efficacité des contrôles et des paiements des dépenses, mais doit aussi conduire à repenser le rôle du comptable public du fait du déplacement du centre de gravité des contrôles vers l'amont du côté de l'ordonnateur.....	25
3.2.1. <i>La DGFIP doit accentuer la promotion de la dématérialisation auprès des collectivités territoriales les plus importantes.....</i>	<i>25</i>
3.2.2. <i>La dématérialisation permet des évolutions organisationnelles partenariales de nature à améliorer l'efficacité du contrôle et du paiement de la dépense.....</i>	<i>29</i>
4. ALORS QUE LE CONTRÔLE ET LE PAIEMENT DE LA DÉPENSE DES GRANDES COLLECTIVITÉS PEUVENT ÊTRE RATIONALISÉS DANS DES CENTRES DE SERVICES COMMUNS SOUS RÉSERVE DE LEUR PASSAGE À LA DÉMATÉRIALISATION TOTALE, DES SCHÉMAS ALTERNATIFS BEAUCOUP PLUS INTÉGRÉS SONT ENVISAGEABLES POUR CERTAINES COLLECTIVITÉS À ENJEUX ET VOLONTAIRES	31
4.1. La centralisation du contrôle et du paiement des dépenses des grandes collectivités dans des centres de services communs répondrait à la fois à un besoin d'efficacité et de renforcement de la qualité des contrôles	31
4.2. Une plus grande intégration sur la chaîne de la dépense entre ordonnateur et comptable est également envisageable pour certaines collectivités à enjeux et volontaires pour l'expérimenter, mais avec d'importants impacts tant sur les plans informatique qu'organisationnel.....	32

1. Le contrôle et le paiement des dépenses des collectivités territoriales, compétences exclusives du comptable public, font partie intégrante des principes généraux des finances publiques

1.1. Les opérations de dépenses effectuées par le comptable public sont encadrées par un corpus juridique précis

Les opérations de contrôle et de paiement des dépenses ordonnancées par les collectivités territoriales qui incombent au comptable public placé auprès de ces dernières sont définies par le décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP) et par le code général des collectivités territoriales (CGCT).

Ainsi, le comptable public est chargé :

- ◆ **de contrôler les pièces comptables et justificatives** nécessaires à l'exécution des dépenses. S'il constate une anomalie ou l'absence de pièces, il peut suspendre le paiement (articles L. 1617-2 à 4 et D. 1617-19 et 23 du CGCT et articles 19 à 21, 38 et 42 du décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012) ;
- ◆ **de prendre en charge les ordres de payer** transmis par l'ordonnateur (articles L. 2343-1, L. 3342-1 et L. 4342-1 du CGCT) ;
- ◆ **de payer les dépenses pour le compte des collectivités territoriales** dont il tient la comptabilité avec les différents moyens de décaissement autorisés par le code monétaire et financier (articles 18 et 34 du décret GBCP et son arrêté d'application du 24 décembre 2012 énumérant les moyens de règlement des dépenses publiques) ;
- ◆ **de recevoir et d'exécuter toute opposition** ou autre signification ayant pour objet d'empêcher un paiement (article 37 du décret GBCP et article L. 143-1 du code des procédures civiles d'exécution) ;
- ◆ **d'émettre un avis conforme pour l'institution de régies d'avances** et la nomination des régisseurs soumis à ses contrôles sur pièces et sur place (articles R. 1617-1 à 18 du CGCT et article 22 du décret GBCP).

1.2. Le comptable public engage sa responsabilité personnelle et pécuniaire dans le contrôle et le paiement des dépenses, de manière peu fréquente pour les collectivités territoriales du périmètre examiné par la mission, mais pour des montants parfois conséquents pour lesquels la remise gracieuse n'est pas systématique, ce qui pose la question de la logique de ce système

Dans l'ensemble des opérations de dépenses, le comptable public engage sa responsabilité personnelle et pécuniaire, supposée garantir la régularité et l'efficacité des travaux de contrôle et d'exécution¹. Cette responsabilité personnelle et pécuniaire est essentiellement définie par l'article 60 modifié de la loi de finances du 23 février 1963 et réaffirmée par l'article 17 du décret du 7 novembre 2012².

¹ En matière de dépenses, la responsabilité s'apprécie à la date à laquelle le paiement a été effectué par le comptable public et ne peut être atténuée par aucun des événements suivants :

- ◆ une décision budgétaire modificative ouvrant des crédits supplémentaires ;
- ◆ une tentative vaine du comptable public de recouvrer une dépense indûment payée ;

Encadré 1 : L'évolution de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics

Le I de l'article 90 de la loi du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 introduit certaines modifications à l'article 60 de la loi de finances du 23 février 1963 dans la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire d'un comptable. Celle-ci suppose désormais :

- qu'il existe un manquement du comptable à ses obligations ;
- que ce manquement ne résulte pas de circonstances de force majeure : dans ce dernier cas, les déficits impliqués par le manquement sont pris en charge par le budget de l'organisme intéressé ;
- que le juge des comptes ou le ministre détermine si **le manquement a ou n'a pas causé un préjudice financier à la collectivité publique** dont les comptes sont tenus : dans ce dernier cas, le comptable a l'obligation de s'acquitter de la somme sur ses deniers personnels ;
- que **le juge des comptes examine les circonstances de l'espèce, lorsque le manquement n'a pas causé de préjudice** ;
- que **le juge des comptes vérifie le respect des règles de contrôle sélectif de la dépense**, lorsque le manquement consiste en un paiement irrégulier et a causé un préjudice, si le ministre envisage d'accorder au comptable une remise gracieuse totale ou un laissé à charge inférieur à un certain montant.

Source : décret GBCP.

Pour autant, **cette responsabilité**, fréquemment décrite comme le corollaire du principe de séparation entre ordonnateur et comptable, **joue un rôle en grande partie théorique pour les collectivités territoriales en général, et pour celles faisant partie du périmètre de la mission en particulier.**

Encadré 2 : Périmètre des collectivités territoriales étudiées par la mission

La mission a identifié 297 collectivités prioritaires faisant l'objet de son analyse et de la méthodologie déployée au cours de ses investigations, notamment dans l'optique d'adresser des questionnaires techniques respectivement aux responsables de postes comptables ainsi qu'aux ordonnateurs des collectivités concernées.

Relèvent de ce périmètre les collectivités répondant aux critères suivants :

- toutes les régions, hormis les départements et régions d'outre-mer (DOM-ROM), du fait des spécificités constitutionnelles qui les régissent ;
- tous les départements, à l'exception des DOM-ROM : la mission a fait le choix de ne pas discriminer départements ruraux et départements urbains au sens de la distinction faite par l'institut national de la statistique et des études économiques (INSEE), jugeant de ce que la complexité de certaines dépenses, notamment sociales, incombant au département en tant que catégorie de collectivité territoriale, attachait des enjeux financiers spécifiques à chaque département quelle que soit la population qu'il recouvre ;
- les villes de plus de 100 000 habitants ;
- les EPCI de plus de 100 000 habitants ;
- les collectivités de plus de 20 000 habitants recensées annuellement en pré-détection du réseau d'alerte élaboré conjointement par la DGFIP et la direction générale des collectivités locales (DGCL) du ministère de l'intérieur, chaque année sur la période 2011-2013. Le réseau d'alerte sur les finances locales a pour but de déceler préventivement les difficultés financières des communes

- ◆ une décision de l'assemblée délibérante estimant qu'il n'y a pas lieu de rechercher le remboursement d'une somme indûment payée.

En revanche, le recouvrement ultérieur des sommes payées indûment permet d'éviter la mise en débet des comptables publics.

² Article 17 du GBCP : « Les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables des actes et contrôles qui leur incombent en application des dispositions des articles 18, 19 et 20, dans les conditions fixées par l'article 60 de la loi du 23 février 1963 ».

Annexe I

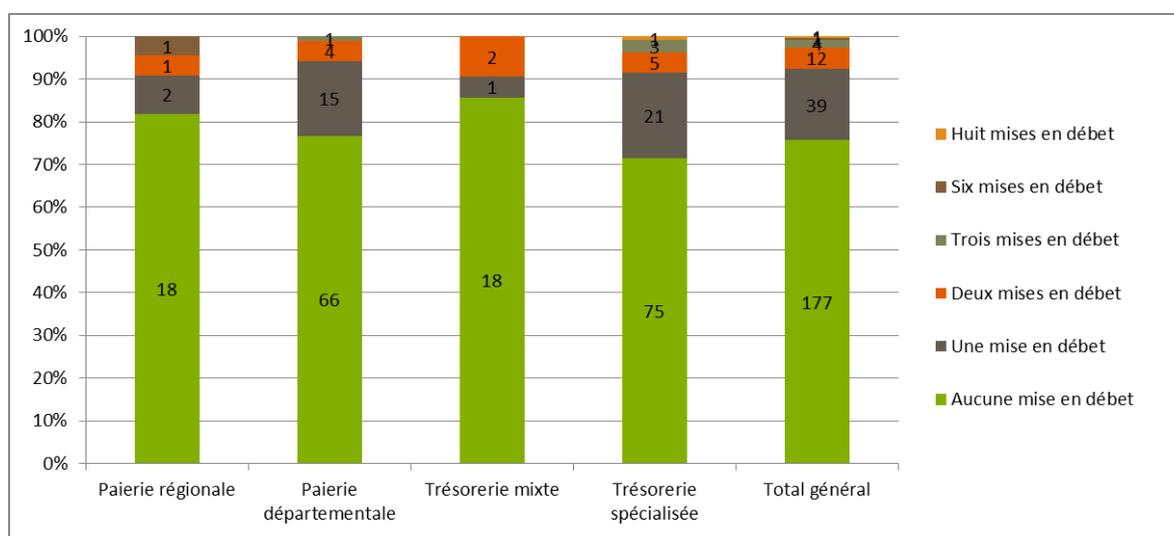
et groupements à fiscalité propre et de permettre une sensibilisation précoce des exécutifs locaux afin de les inciter à mettre en œuvre rapidement des mesures de redressement.

Source : Mission.

En effet, et au-delà des dispositifs assurantiels et de garantie visant à prendre en charge les sommes dues en cas de mise en jeu de cette responsabilité, **le nombre de mises en débet des comptables publics pour les collectivités territoriales du périmètre de la mission est très faible, d'une part, et se traduit par un nombre relativement important de remises gracieuses, d'autre part :**

- ◆ plus de 75 % des comptables du panel interrogé par la mission n'ont jamais été mis en débet pour les collectivités concernées sur la période 2011-2013, ce pourcentage étant relativement stable entre les différents types de collectivités concernées ;

Graphique 1 : Nombre de mises en débet des comptables publics pour les collectivités territoriales du périmètre sur les trois dernières années (235 répondants au questionnaire)



Source : Questionnaire comptables publics.

- ◆ près d'un tiers des mises en débet donnent lieu à une remise gracieuse (32 %).

Les montants des mises en débet présentent de grandes variations : à titre illustratif, les montants exprimés dans le questionnaire adressé aux comptables des collectivités territoriales du périmètre s'échelonnent de 100 € à 29 M€, avec une médiane à 26 000 € (mais pour une médiane de remises gracieuses de 21 000 €) :

Tableau 1 : Répartition du montant des mises en débet et des remises gracieuses des comptables publics pour les collectivités territoriales du périmètre sur la période 2011-2013

En euros	Minimum	1er quartile	Médiane	3ème quartile	Maximum
Montant des mises en débet	100,00	4 665,58	26 228,00	88 975,00	28 841 983,00
Montant des remises gracieuses	0,00	3 309,25	20 807,13	50 562,00	1 467 955,00
Montants remises gracieuses / montants mises en débet (en %)	0 %	71 %	79 %	57 %	5 %

Source : Questionnaire comptables publics.

Annexe I

De plus, **le montant moyen des remises gracieuses est très proche du montant moyen de la mise en débit** (il équivaut à 88 % de la somme). Toutefois, **le montant cumulé des remises gracieuses équivaut à 6 % du montant total des mises en débit recensées dans le questionnaire** : il apparaît donc que les mises en débit dont les montants sont les plus élevés ne donnent pas lieu systématiquement à une remise gracieuse, ou *a minima* d'un montant faible par rapport au montant de la mise en débit.

De fait, les collectivités du périmètre étudié appartenant au 4^{ème} quartile pour lesquelles les montants des mises en débit sont les plus importants, font peu l'objet de remises gracieuses : jamais pour les régions, et seulement à hauteur de 3 % pour les villes de plus de 100 000 habitants.

Tableau 2 : Comparaison des montants moyens de remises gracieuses et de mises en débit pour les collectivités territoriales du périmètre étudié appartenant au 4^{ème} quartile dont les montants des mises en débit sont les plus importants sur la période 2011-2013

Types de collectivités du périmètre appartenant au 4 ^{ème} quartile	Montant moyen des mises en débit (en euros)	Montant moyen des remises gracieuses (en euros)	Pourcentage des montants des remises gracieuses rapportés aux montants des mises en débit
Régions	323 500	0	0 %
Départements	4 782 422	533 567	11 %
Villes de plus de 100 000 habitants	1 353 011	35 234	3 %

Source : Questionnaire comptaibles publics.

Les montants des remises gracieuses une fois la mise en débit activée sont d'autant plus faibles que les collectivités sont de taille importante et à enjeux financiers élevés : toutes choses égales par ailleurs et au vu des statistiques recueillies par la mission, ces montants décroissent ainsi avec l'ampleur du montant de la mise en débit. Ainsi, **le principe de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public peut contribuer à faire peser la responsabilité de la gestion comptable et financière des plus grandes collectivités en grande partie sur les comptables, et, partant, à déresponsabiliser les ordonnateurs. Ce système paraît donc, au-delà de sa vétusté, particulièrement peu adapté aux collectivités à enjeux.**

1.3. Le contrôle et le paiement des dépenses des collectivités territoriales sont soumis à des objectifs nationaux définis par la centrale et déclinés localement, centrés sur les délais de paiement davantage que sur la qualité et l'efficacité des contrôles

Les indicateurs centraux de la direction générale des finances publiques (DGFIP) portant sur la dépense concernent exclusivement le délai global de paiement et non l'efficacité du contrôle, avec pour optique principale la réduction des délais.

Deux indicateurs nationaux permettent de distinguer, d'une part, le délai de paiement des dépenses par les comptables publics, qui incombe pleinement à la DGFIP, et, d'autre part, le délai global de paiement (DGP), qui intègre le délai de traitement des mandats de dépenses par l'ordonnateur (cf. tableau 3).

Ces indicateurs, agrégés au niveau national, sont suivis mensuellement par les postes comptables. Ils sont transmis aux ordonnateurs par le comptable lui-même ou *via* le tableau de bord de l' élu disponible sur le système d'information unifié de gestion comptable et financière du secteur public local Hélios. Ces indicateurs servent de références aux travaux entre l'ordonnateur et le comptable sur la réduction des délais de paiement des dépenses.

Annexe I

Tableau 3 : Indicateurs DGFIP de délais de paiement des dépenses des collectivités territoriales

Types d'indicateurs	Délai de paiement par les comptables des dépenses du secteur local (CL-11)	Délai global de paiement des dépenses du secteur local (indicateur CL-17)
Nature de l'indicateur	Somme des délais de paiement imputables au comptable, divisée par le nombre total de lignes de mandats	Somme des délais de paiement DGP (par ligne de mandats éligibles au calcul DGP dont la date de début de DGP est renseignée), divisée par le nombre de lignes de mandats éligibles au calcul DGP (dont la date de début de DGP est renseignée)
Périodicité de la publication	Annuelle, mesurée tous les mois	Annuelle, mesurée tous les mois
Cible 2013	6,8 jours	26,8 jours

Source : DGFIP.

En plus des cibles de délais de paiement fixées par la centrale au réseau, il existe **des délais réglementaires de paiement sur la base desquels sont calculés les intérêts moratoires éventuellement payés par les collectivités** : le décret n° 2013-269 du 29 mars 2013 relatif à la lutte contre les retards de paiement dans les contrats de la commande publique fixe en effet un seuil de **30 jours pour le délai global de paiement** des collectivités territoriales et un seuil de **10 jours au comptable public** pour exercer les missions qui lui incombent. Les objectifs fixés par la centrale en cible 2013 s'avèrent ainsi sensiblement plus ambitieux que les délais réglementaires.

Pour les collectivités territoriales faisant partie du périmètre étudié par la mission, les objectifs fixés pour les indicateurs CL-11 et CL-17 pour l'année 2013 ne sont que partiellement remplis :

- ◆ seuls 56 % des comptables publics ont effectué le paiement des dépenses dans une période inférieure ou égale à 6,8 jours après transmission des mandats par l'ordonnateur ;
- ◆ le délai global de paiement n'est inférieur ou égal à 26,8 jours que dans la moitié des collectivités territoriales du périmètre.

Une part non négligeable de ces collectivités territoriales présente surtout des délais de paiement très élevés, qui entraînent le paiement d'intérêts moratoires substantiels : 4 % d'entre elles se caractérisent ainsi par un délai de paiement comptable supérieur ou égal au double de la cible 2013 ($\geq 13,6$ jours). De même, pour 5 % des collectivités territoriales du périmètre, le délai global de paiement des dépenses est supérieur ou égal au double de la cible 2013 ($\geq 53,6$ jours), avec des pics qui peuvent atteindre entre 80 et 151 jours (cf. graphiques 2 et 3).

Les montants moyens des intérêts moratoires payés par les collectivités du périmètre pour l'exercice 2013 s'échelonnent de 6 867 € dans les communautés d'agglomérations à 182 989 € dans les régions. Ils constituent ainsi une charge pour les collectivités qui renforce l'enjeu de réduction des délais de paiement comptables et globaux.

Tableau 4 : Montant du compte 6711 : intérêts moratoires et pénalités sur marché sur l'exercice 2013 pour les collectivités territoriales du périmètre (190 collectivités)

Type de collectivité	Montant total des intérêts moratoires en 2013 (en euros)	Montant moyen des intérêts moratoires en 2013 (en euros)
Région	3 476 798	182 989
Département	3 829 414	51 749
Communauté urbaine et	958 508	95 851

Annexe I

Type de collectivité	Montant total des intérêts moratoires en 2013 (en euros)	Montant moyen des intérêts moratoires en 2013 (en euros)
métropole		
Communauté d'agglomérations	322 737	6 867
Commune et communauté de communes	3 396 942	82 852

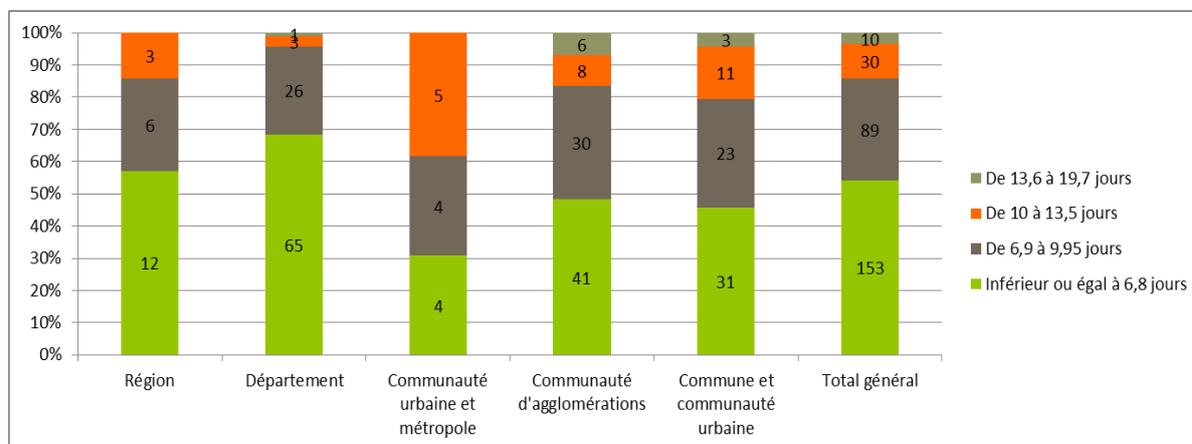
Source : DGFIP.

De manière relativement contre-intuitive, une part des retards de paiement du comptable peut s'expliquer par la mise en place du nouveau protocole d'échange entre les systèmes informatiques des comptables et des ordonnateurs (PESv2) et par une dématérialisation initiée mais encore incomplète : de fait, les collectivités qui mettent en place le PESv2 commencent par dématérialiser les pièces comptables. Or, les pièces justificatives continuent, en l'absence de « *full démat* », à être transmises au format papier au poste comptable et arrivent quelques jours après la réception du flux dématérialisé. Le délai de paiement du comptable est donc biaisé, car il démarre dès réception du flux dématérialisé, soit avant que le comptable ait la possibilité d'effectuer les contrôles qui lui incombent.

Le paiement d'intérêts moratoires peut ainsi être engendré par un retard du comptable dans le paiement des dépenses : la collectivité engage alors des frais qui ne sont pas corrélés avec sa propre gestion comptable, ce qui peut constituer une source d'insatisfaction importante de la collectivité à l'égard du comptable public, et plus globalement de la DGFIP.

Toutefois, **le dépassement des délais globaux de paiement réglementaires n'est pas le seul fait des comptables publics** : par exemple, alors que 86 % des régions ont un délai de paiement comptable inférieur ou égal aux 10 jours qui constituent le plafond réglementaire (graphique 2), seules 48 % des régions ont un délai global de paiement qui respecte les 30 jours (graphique 3). Ainsi, l'organisation du traitement comptable dans les collectivités est également cause de retard de paiement, *a fortiori* dans les régions, pour lesquelles l'organisation interne est particulièrement décentralisée, et donc source de retards éventuels dans la transmission des pièces entre direction financière et directions opérationnelles. **Les collectivités territoriales ont donc elles aussi des marges de manœuvre pour réduire les délais de paiement de leurs dépenses, en réorganisant leurs services et leurs process, notamment par la mise en place d'un fonctionnement comptable totalement dématérialisé** (cf. partie 3.2. de la présente annexe).

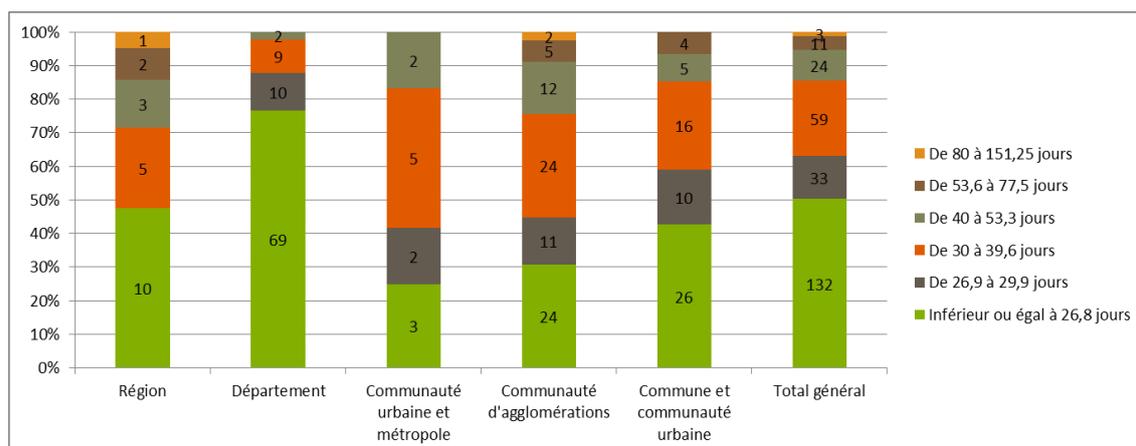
Graphique 2 : Délais de paiement comptable 2013 dans les collectivités territoriales du périmètre (282 collectivités)



Source : DGFIP.

Annexe I

Graphique 3 : Délais globaux de paiement 2013 dans les collectivités territoriales du périmètre (262 collectivités)



Source : DGFIP.

Enfin, le paiement d'intérêts moratoires peut être causé par un dépassement des délais à la fois du comptable et de l'ordonnateur : dans ce cas, la pratique du paiement partagé des intérêts réalisé dans le département de la Gironde apparaît particulièrement utile pour responsabiliser les deux parties.

Encadré 3 : Le partage des intérêts moratoires en Gironde

Pour payer ses intérêts moratoires de l'exercice 2013, causés en partie par le retard du comptable dans le paiement des dépenses, le conseil général de Gironde a sollicité la direction régionale des finances publiques d'Aquitaine pour qu'elle prenne en charge une partie des intérêts, à hauteur du dépassement du comptable. De fait, le délai global de paiement du conseil général était de 49,96 jours en 2013 avec un délai comptable de 15,94 jours et le montant des intérêts moratoires s'élevait à 70 259 €. Le principe, ainsi que la clé de répartition proposée, ont été tous deux acceptés par la direction régionale. Cette pratique permet de responsabiliser l'ordonnateur et le comptable sur le maintien des délais et de renforcer la gestion partenariale du paiement des dépenses, pour en améliorer les délais.

Source : Paierie départementale du conseil général de Gironde.

Proposition n°1 : Mettre en place un indicateur de performance sur la qualité des contrôles effectués en matière de dépenses.

2. La DGFIP a initié depuis une dizaine d'années une démarche de différenciation des modalités de contrôle et de paiement des dépenses par les comptables en fonction de la taille des collectivités territoriales, mais qui reste à bien des égards essentiellement théorique

2.1. La démarche partenariale engagée sur le champ de la dépense entre les ordonnateurs et la DGFIP ne permet pas de s'adapter pleinement aux spécificités de tailles et d'enjeux des collectivités territoriales

2.1.1. Les conventions de services comptable et financier encadrent convenablement les travaux courants entre les comptables et les ordonnateurs, mais leur trop grande formalisation et standardisation ne permettent pas de réellement répondre aux besoins spécifiques des plus grandes collectivités territoriales en matière de dépenses

La DGFIP a engagé, depuis une dizaine d'années, une démarche partenariale avec les collectivités territoriales, afin de leur apporter des réponses adaptées à leur nature et leurs besoins. Dans ce cadre, ont été mises en place en 2003 des conventions de services comptables et financiers (CSCF) destinées aux grandes collectivités ou établissements (régions, départements, communes et communautés urbaines ou d'agglomérations de plus de 100 000 habitants, centres hospitaliers gérant un budget de plus de 75 millions d'euros de produits de fonctionnement, organismes de l'habitat social à gestion publique de plus de 10 000 logements), dont la plupart appartiennent au périmètre étudié par la mission³.

Signées conjointement par l'ordonnateur et le directeur départemental ou régional des finances publiques, les CSCF doivent répondre à plusieurs objectifs :

- ◆ le rapprochement des services de l'ordonnateur et des services comptables ;
- ◆ la reconfiguration des chaînes administratives de la dépense et du recouvrement ;
- ◆ la mise en place de mécanismes spécifiques garantissant une meilleure qualité des comptes ;
- ◆ le développement de prestations d'expertise auprès de la collectivité concernée.

Pour les collectivités territoriales du périmètre de la mission, les services des ordonnateurs et les comptables utilisant une CSCF soulignent qu'elle constitue un outil de travail mobilisateur :

- ◆ elle permet tout d'abord de formaliser dans un document de référence les rapports entre la collectivité locale et son comptable et sert de feuille de route aux services sur une période donnée. Dans ce cadre, elle permet de pérenniser les pratiques métiers, même les plus courantes, en cas de changement d'agents du côté comptable comme du côté ordonnateur ;

³ Plus récemment, depuis 2010, la DGFIP a également instauré l'engagement partenarial pour les collectivités territoriales de périmètre inférieur. Il s'organise autour de quatre axes, qui se rapprochent sur le fond des objectifs de la CSCF :

- ◆ faciliter la vie de l'ordonnateur en développant, en enrichissant et en dématérialisant les échanges ;
- ◆ améliorer l'efficacité des procédures sur les chaînes de la dépense et du recouvrement ;
- ◆ offrir une meilleure lisibilité des comptes aux décideurs locaux en améliorant la qualité comptable ;
- ◆ développer l'expertise comptable, fiscale, financière et domaniale au service des ordonnateurs.

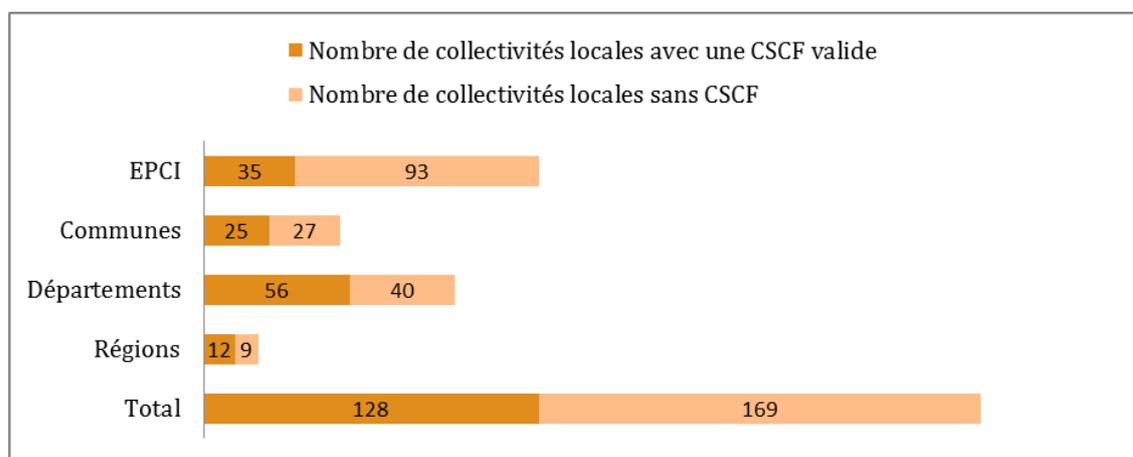
Annexe I

- ◆ elle peut également générer un effet mobilisateur important sur les services de l'ordonnateur et du comptable dans la mesure où elle peut bénéficier, par leur signature, du portage direct de l'élu de la collectivité et du directeur local des finances publiques.

Pour autant, il apparaît que **les CSCF**, dont la négociation et rédaction s'avèrent par ailleurs chronophages pour les services concernés, **ne constituent pas un outil nécessaire à la réalisation de projets partenariaux sur la chaîne de la dépense. Leur trop grande standardisation les empêche également de répondre réellement aux besoins spécifiques des collectivités territoriales à enjeux** telles que définies par la mission :

- ◆ **seules 43 % des collectivités territoriales étudiées dans le cadre de la mission disposent d'une CSCF en cours d'application en novembre 2014.** De plus, la répartition du nombre de CSCF est inégale entre les différents types de collectivités territoriales : tandis qu'une nette majorité des régions et des départements en utilisent une (respectivement 57 % et 58 %), elles sont moins nombreuses dans les communes (48 %) et les établissements publics de coopération intercommunale (27 %) ;

Graphique 4 : Nombre de CSCF signées et en cours de validité en novembre 2014 dans les 297 collectivités territoriales du périmètre de la mission



Source : DGFIP.

- ◆ **une fois arrivées à échéance, les CSCF n'ont pas été automatiquement renouvelées** : à titre illustratif, sur les 20 conventions de services comptable et financier conclues avec des collectivités territoriales du périmètre et arrivées à échéance en 2014, aucune n'a pour le moment été renouvelée ;
- ◆ **le champ d'actions couvert par la CSCF est trop ambitieux et reprend souvent les activités courantes des comptables** : les fiches-actions sont à la fois trop nombreuses et insuffisamment ciblées sur les préoccupations précises de l'ordonnateur, ce qui favorise la reproduction d'actions types ne permettant pas une réelle adaptation aux besoins des collectivités territoriales et rend difficile la réalisation de certaines actions par manque de moyens ;
- ◆ **les actions formalisées dans les CSCF sont inégalement assorties d'objectifs et d'indicateurs**, ce qui ne favorise pas un suivi précis en matière d'efficacité et de performance : si la convention prévoit un suivi des actions engagées, rares sont les bilans qualitatifs qui en sont réalisés. De plus, **la réalisation des actions n'est plus suivie par la centrale** : le taux de réalisation des actions, repère d'activité de 2010 à 2011, et le taux de réalisation des actions inscrites dans les CSCF, indicateur de performance de 2006 à 2009, ne font plus l'objet d'un suivi en centrale aujourd'hui ;

Annexe I

- ◆ **enfin, les projets à enjeux sont souvent menés sans être inscrits dans une CSCF :** par exemple, le fonctionnement de la chaîne de dépense en « *full démat* » a été mis en place par les villes de Paris ou de Bourges en partenariat avec les comptables publics sans avoir été prévu par une CSCF, ce qui témoigne de son caractère facultatif. Enfin, certaines directions locales des finances publiques contournent la CSCF en organisant avec les collectivités territoriales de leur périmètre des groupes de travail thématiques (ainsi, la direction régionale des finances publiques (DRFiP) de Provence-Alpes-Côte d'Azur organise des groupes de travail bilatéraux avec la ville de Marseille sur des chantiers structurants comme la dématérialisation ou la mise en place de Marseille Provence capitale de la culture).

2.1.2. Le suivi du taux de couverture du partenariat formalisé par les CSCF ne permet ni de dresser un bilan qualitatif des actions réalisées en partenariat, ni d'évaluer l'adaptation des actions des postes aux spécificités des collectivités territoriales à enjeux

Pour suivre la mise en place des travaux partenariaux engagés entre comptables et ordonnateurs sur la chaîne de la dépense, la DGFIP s'est dotée d'un indicateur dédié : le taux de couverture du partenariat (indicateur CL-16), qui représente le nombre de collectivités et d'établissements publics locaux ayant signé une CSCF ou un engagement partenarial, comparé à un potentiel cible. Pour autant, l'indicateur CL-16 ne fait l'objet d'aucun objectif, ni national, ni par types de collectivités territoriales.

De plus, l'indicateur de couverture du partenariat ne permet pas de dresser un tableau des gains apportés par les CSCF ou d'autres formes de partenariat dans les collectivités. La constitution d'un bilan national des CSCF serait toutefois nécessaire pour ajuster davantage le format des conventions aux besoins des collectivités territoriales et évaluer l'impact des conventions de partenariat sur la performance des comptables et des collectivités territoriales.

Dans son format actuel, l'indicateur CL-16 n'est ainsi pas suffisamment exploitable : il n'encourage pas la définition d'actions partenariales différenciées en fonction des besoins des collectivités territoriales mais se présente, au contraire, comme un indicateur d'activité peu incitatif. La baisse du taux de couverture du partenariat sur les deux dernières années, comme du taux de couverture des CSCF, renforce ce constat :

Tableau 5 : Taux national de couverture du partenariat de 2012 à 2014

Pourcentage sur deux années consécutives	Taux national de couverture des CSCF	Taux national de couverture du partenariat (CL-16)
Au 31/12/2012	Pas de données	42,40 %
Au 31/12/2013	52,07 %	41,75 %
Au 30/06/2014	48,60 %	39,53 %

Source : DGFIP.

2.2. Les contrôles sélectifs de la dépense mis en place sur la chaîne comptable et financière ont permis d'amorcer un travail partenarial sur la réduction des délais de paiement et la fiabilisation des contrôles, mais nécessitent d'être approfondis *via* de nouveaux outils davantage partenariaux, déjà existants mais encore très marginalement utilisés

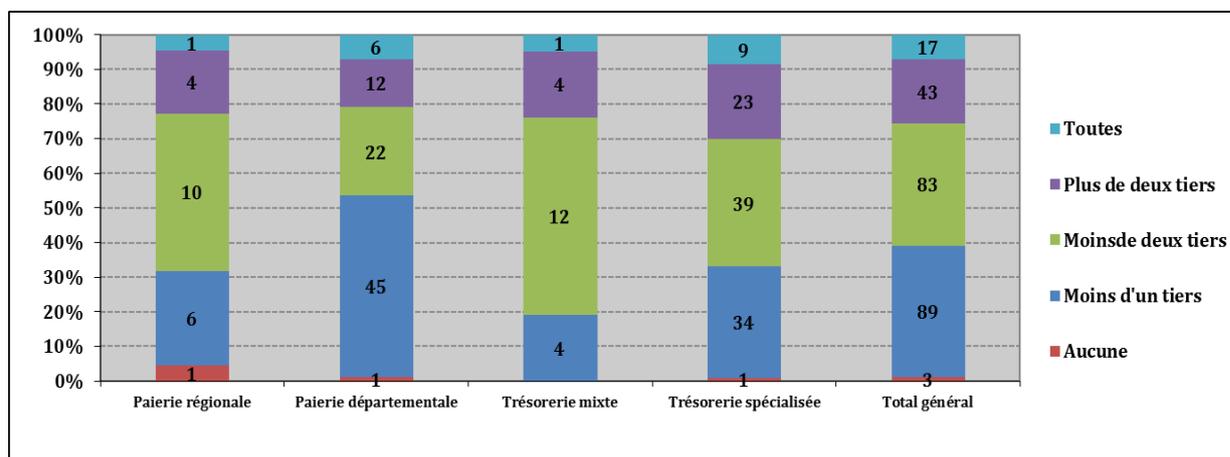
2.2.1. La systématisation du contrôle hiérarchisé de la dépense par les comptables a largement permis de fluidifier la chaîne de la dépense, mais ne garantit pas le maintien de délais de paiement conformes aux objectifs fixés

La reconfiguration de la chaîne administrative de la dépense, qui constitue l'un des axes des conventions de services comptable et financier, **a été amorcée dans la quasi-totalité des collectivités territoriales du périmètre, avec la mise en place du contrôle hiérarchisé de la dépense (CHD).**

Autorisé par l'article 42 du décret du 7 novembre 2012 et défini par l'arrêté du 25 juillet 2013 encadrant le contrôle sélectif de la dépense, le contrôle hiérarchisé de la dépense consiste à proportionner les contrôles aux risques et aux enjeux financiers et comptables de la collectivité. Le comptable est chargé de mettre en place un plan de contrôle (article 3 de l'arrêté précité) dans lequel les contrôles sur les dépenses aux risques et enjeux les plus importants sont accrus, tandis que les contrôles sur les dépenses aux risques et enjeux les plus faibles diminuent.

La mission constate ainsi que le CHD est très largement utilisé par les comptables publics pour les collectivités territoriales du périmètre étudié : 90 % des comptables concernés déclarent appliquer un CHD à toutes les collectivités territoriales du périmètre dont ils ont la charge :

Graphique 5 : Proportion de dépenses des collectivités du périmètre faisant l'objet d'une hiérarchisation par le CHD en 2013



Source : Questionnaire ordonnateurs.

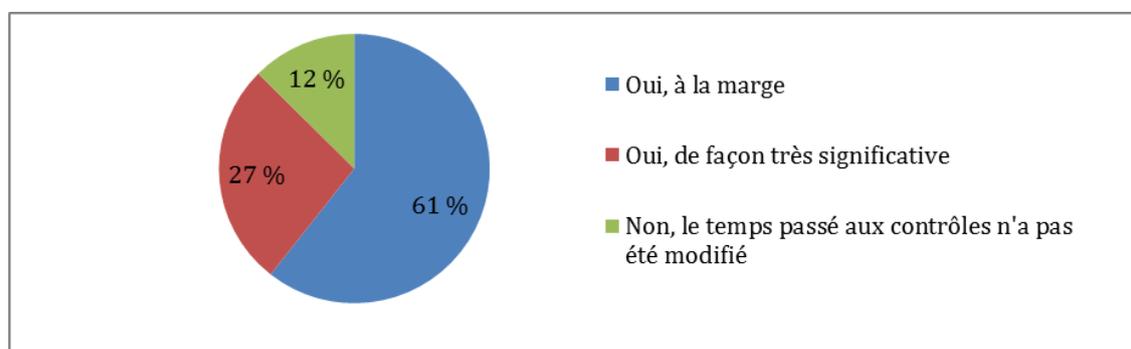
Le CHD constitue un premier levier de fiabilisation de la chaîne de la dépense et de réduction des délais de paiement :

- ◆ les bilans des CHD, qui explicitent à l'ordonnateur les principales causes de rejets des mandats, lui permettent d'améliorer la qualité de ces derniers, et notamment de revoir avec le comptable la liste des pièces justificatives nécessaires, permettant ainsi de **limiter le taux de rejets**, et ce bien que la fréquence de ces restitutions s'avère insuffisante (*cf. infra*) ;

Annexe I

- ◆ de plus, **le CHD permet de faire évoluer les relations quotidiennes entre le poste comptable et les services des collectivités territoriales** : dès qu'une pièce justificative manque sur une dépense appartenant à un pan intégré dans le plan de contrôle du CHD, le poste est susceptible de la demander aux services de l'ordonnateur avant d'engager un rejet. De la même façon, dans certaines collectivités visitées par la mission au cours de ses déplacements, la bonne relation partenariale avec le comptable public permet aux services de l'ordonnateur de s'assurer auprès du comptable de la liste des pièces à envoyer avant d'engager le flux ;
- ◆ enfin, **la mise en place du CHD a permis au comptable, dans des proportions certes limitées, de dégager du temps pour le consacrer à d'autres activités**. Le gain de temps modéré exprimé par les comptables dans les réponses au questionnaire adressé par la mission s'explique en partie par le fait que la plupart des trésoreries avaient mis en place un contrôle sélectif des dépenses avant même son instauration légale, afin de pouvoir traiter l'ensemble des mandats dans un délai raisonnable :

Graphique 6 : Temps dégagé par la mise en place du CHD dans les collectivités territoriales du périmètre de la mission (réponse à la question : « la mise en place du CHD vous a-t-elle permis de dégager du temps pour d'autres activités ? »)



Source : Questionnaire comptables publics.

Toutefois, comme vu précédemment, alors que la quasi-totalité des collectivités territoriales fait l'objet d'un CHD, les délais comptables tout comme les délais globaux de paiement restent encore insatisfaisants dans de nombreux cas. **L'utilisation du CHD ne permet donc pas de garantir des délais de paiement conformes aux objectifs** (44 % des délais comptables et 49 % des DGP ne sont pas conformes aux cibles 2013, *cf. supra*). De plus, dans les collectivités territoriales qui présentent beaucoup de marchés complexes, comme les régions, le CHD n'a qu'une plus-value relative puisque ces derniers sont contrôlés de manière exhaustive par les comptables : l'outil CHD peut ainsi s'avérer trop rigide pour certaines catégories de collectivités.

Par ailleurs, si les bilans des CHD permettent à l'ordonnateur et au comptable de travailler en partenariat à la normalisation des mandats et à la réduction du nombre de pièces justificatives⁴, les restitutions qui en sont faites par le comptable sont insuffisantes. **Les ordonnateurs des collectivités territoriales ayant répondu au questionnaire déclarent en effet que le rendez-vous annuel de restitution du CHD n'a lieu que dans 35 % des cas**, bien que 88 % d'entre elles soient utiles à l'ordonnateur. De plus, dans certaines collectivités territoriales que la mission a rencontrées, il n'est pas rare que le comptable organise une seconde restitution du CHD dans l'année. Un renforcement de la fréquence de ces sessions de bilans avec les ordonnateurs pourrait s'avérer utile.

⁴ Instruction n°07-024 MO du 30 mars 2007-pièces justificatives des dépenses du secteur public local.

La mission constate également que la formation des comptables publics sur le CHD n'est pas toujours suffisante pour traiter les dépenses des collectivités territoriales du périmètre. La rénovation des guides méthodologiques sur le CHD, finalisés en fin d'année 2014, et la mise en place de formations à destination du réseau dans les départements qui le souhaitent à partir de janvier 2015, marqueront une étape supplémentaire du renforcement des pratiques en matière de CHD.

Enfin, la mission estime qu'un bilan de l'outil CHD devrait être réalisé au niveau national pour en identifier les bénéfices réels en termes de normalisation des procédures et d'amélioration des dispositifs de contrôle interne, de réduction du nombre de pièces justificatives ainsi que des délais de paiement des dépenses.

2.2.2. Le contrôle allégé en partenariat peut théoriquement permettre de réduire encore les délais de paiement tout en améliorant l'efficacité et le caractère partenarial du contrôle, mais sa mise en place effective se heurte à une faible impulsion sur cet outil par la DGFIP comme à la mobilisation des grands ordonnateurs sur d'autres projets structurants

L'évolution vers une étape supplémentaire et plus approfondie du contrôle modulaire de la dépense, incarnée dans le contrôle allégé en partenariat (CAP), reste pour le moment extrêmement embryonnaire comme en témoigne la faiblesse de son déploiement dans les collectivités territoriales du périmètre de la mission. Ainsi, seuls 5 % des comptables publics déclarent avoir mis en place un CAP avec les ordonnateurs de toutes les collectivités territoriales du périmètre dont ils avaient la charge en 2013. De plus, lorsqu'il est mis en place, le CAP n'est effectué que sur une part très restreinte des dépenses (sur moins d'un tiers dans plus de 90 % des cas). Il convient toutefois de rappeler que l'automatisation du CHD dans Hélios, permise par l'association à la dématérialisation totale de la chaîne comptable et financière par les collectivités concernées, est déjà porteuse en elle-même de gains sensibles d'efficacité et de délais, comme tel est déjà le cas à la DRFiP 75.

Le CAP consiste à contrôler, sur échantillon et *a posteriori*, certaines catégories de dépenses définies conjointement par le comptable public et l'ordonnateur et faisant l'objet d'un contrôle interne mis en place par ce dernier et audité au préalable par des équipes conjointes de la DDFiP et de la collectivité. Le CAP permet également d'instaurer un seuil en-dessous duquel l'ordonnateur est dispensé de fournir les pièces justificatives à l'appui des mandats. Le seuil initial, jugé trop restrictif (l'arrêté du 11 mai 2011 plafonnait ce seuil de non-transmission aux mandats d'une valeur unitaire inférieure ou égale à 400 euros), a récemment été relevé par l'arrêté du 6 janvier 2014 pour fluidifier davantage la chaîne comptable : il est désormais fixé à 2 000 euros pour les dépenses de rubriques 2 et 3 de la liste des pièces justificatives figurant à l'annexe I du CGCT⁵, et à 1 000 euros pour les autres dépenses.

⁵ Rubrique 2 : dépenses de personnel. 21 : dépenses de personnel des collectivités territoriales, de leurs groupements, de leurs établissements publics et de leurs services d'hébergement de personnes âgées gérés en régie directe. 22 : dépenses de personnel des établissements publics de santé (EPS) et des établissements publics sociaux et médico-sociaux (ESMS). 23 : dépenses de personnel des associations syndicales de propriétaires.

Rubrique 3 : dépenses liées à l'exercice de fonctions électives ou de représentation. 31 : indemnités. 32 : remboursement de frais. 33 : autres dépenses.

Annexe I

Les directions régionales et départementales des finances publiques ont commencé à organiser la promotion du CAP auprès des ordonnateurs, notamment par l'intermédiaire du comptable public. Pour autant, le lent déploiement du CAP s'explique par plusieurs facteurs :

- ♦ tout d'abord, **les comptables publics sont peu outillés pour promouvoir le CAP** : une seule formation nationale a été organisée en 2013 pour accompagner la mise à disposition d'un guide de mise en place du CAP, et **le CAP ne sera embarqué dans Hélios sous forme de module intégré qu'en avril 2015**, ce qui limite considérablement son utilisation par les postes comptables. Il convient toutefois de noter que la DRFiP d'Aquitaine a par exemple déjà formé l'ensemble de ses comptables publics aux méthodes du CAP ;
- ♦ **les audits préparatoires des processus de contrôle interne des ordonnateurs relatifs aux pans de dépenses identifiés comme devant faire l'objet du CAP sont fortement mobilisateurs** : les directions départementales des finances publiques vont ainsi devoir positionner les effectifs de leur mission départementale d'audit sur cette activité alors que cette dernière n'est pas à ce stade intégrée dans leur plan de charge ;
- ♦ **les comptables publics peuvent craindre que leur responsabilité personnelle et pécuniaire soit davantage mise en cause** par les chambres régionales des comptes : ces dernières peuvent en effet mettre en cause la responsabilité du comptable au motif de l'absence de contrôle de pièces justificatives par celui-ci alors que leur dispense sur certains pans de dépenses identifiés en amont constitue précisément l'un des principes du CAP. La jurisprudence des CRC peut ainsi être contradictoire avec le principe même de ce contrôle sélectif : il convient donc que les CRC harmonisent leurs pratiques de contrôle en la matière et s'accordent avec la méthodologie du CAP.

En définitive, la plupart des ordonnateurs sont volontaires pour mettre en place un CAP, dans lequel ils voient un moyen de réduire les délais globaux de paiement de façon significative, ainsi que de renforcer la professionnalisation du contrôle interne dans leurs services. Il semble que les difficultés de mise en place du CAP résultent davantage d'un effet d'éviction par rapport à d'autres projets prioritaires à mener à court terme par les collectivités concernées, que d'une opposition de principe par rapport à l'outil. Les ordonnateurs évoquent ainsi plusieurs obstacles qui retardent la mise en place du CAP :

- ♦ **la réalisation de l'audit de leur chaîne de dépense suppose que leur organisation comptable interne soit stable et fiable** : or, la plupart des collectivités territoriales du périmètre n'ont que récemment engagé, ou vont engager, une restructuration de leurs services financiers et de leurs procédures comptables internes. De fait, le passage futur ou en cours au fonctionnement en « *full démat* », ainsi que l'évolution de la carte territoriale, vont nécessiter au préalable une réorganisation d'ensemble des services. La stabilisation de cette nouvelle organisation apparaît ainsi pour les ordonnateurs interrogés comme un pré-requis indispensable au CAP, alors que le CAP devrait au contraire être envisagé comme un pré-requis facilitant le passage à la « *full démat* » (cf. encadré 5). Par ailleurs, certains audits internes ont conclu à l'impossibilité de mettre en place un CAP au vu du fonctionnement actuel des services comptable et financier de la collectivité (exemple : ville de Marseille) ;
- ♦ **la lourdeur du processus de la mise en place du CAP ne s'accompagne pas de bénéfices comparables pour toutes les collectivités** : de fait, les régions ne disposent pas d'un volume de mandats suffisamment conséquent (il s'agit essentiellement de subventions) pour que les gains permis par le CAP soient significatifs par rapport aux moyens nécessaires à sa mise en place. Les seuils ne sont pas non plus applicables à toutes les catégories de collectivités : **il est ainsi possible d'envisager la création de seuils différenciés en fonction des types de collectivités et de leurs natures de dépenses** ;

Annexe I

- ◆ **le transfert des charges de contrôles du comptable public vers leurs équipes internes constitue, dans une moindre mesure, un frein à la mise en place du CAP :** si les équipes des ordonnateurs sont généralement suffisamment dimensionnées pour les prendre en charge, toutes les collectivités ne disposent néanmoins pas encore de la méthodologie nécessaire pour mettre en place un niveau de contrôle interne satisfaisant, y compris sur des pans de dépenses précisément délimités.

Encadré 4 : Les bénéfices du contrôle allégé en partenariat dans la commune du Muy

La commune du Muy, dans le département du Var (9 189 habitants), est l'une des premières collectivités territoriales à avoir mis en place un contrôle allégé en partenariat sous l'impulsion de son comptable public. Le responsable du poste comptable, comme le directeur général des services de la commune, soulignent plusieurs avantages du dispositif :

- le CAP a permis de réduire les délais comptables et globaux de paiement (le délai de transmission des pièces justificatives n'impacte plus le délai global de paiement et le comptable n'est plus contraint d'attendre la réception des pièces justificatives pour enclencher le paiement) ;
- le CAP a permis à l'ordonnateur de diagnostiquer l'ensemble de ses procédures depuis l'engagement jusqu'au paiement des dépenses, de rationaliser les missions des agents du service financier et de professionnaliser les agents sur le contrôle interne et la maîtrise des risques ;
- le CAP facilite la mise en place du fonctionnement en « *full démat* » pour la commune, car le nombre de pièces justificatives à dématérialiser est amoindri par les dépenses traitées en CAP ;
- le CAP a permis de définir de nouveaux modes opératoires conjoints entre la trésorerie et les services de la commune ;
- le CAP permet de valoriser le travail des agents du poste comptable effectuant le visa des dépenses en le recentrant sur des opérations à plus forts enjeux.

La mise en place du CAP dans la commune du Muy a entraîné une évolution des pratiques comptables des agents de la ville : toutefois, l'accompagnement au changement dans une petite collectivité locale est facilité par le dimensionnement restreint des équipes en charge des fonctions financières et comptables. **Les évolutions organisationnelles et métiers induites par le CAP sont, de fait, plus longues à mettre en place dans une grande collectivité.**

Source : Poste comptable et direction générale des services de la commune du Muy.

2.3. La diversification des moyens de décaissement des dépenses permet de fluidifier leur paiement mais ne fait pas l'objet d'une politique de promotion spécifique pour les collectivités territoriales du périmètre

La DGFIP propose aux collectivités territoriales de mettre en place des solutions qui permettent de simplifier le paiement des dépenses pour les services de l'ordonnateur et ses bénéficiaires. Les directions départementales, *via* le relai du comptable public, sont chargées d'effectuer la promotion des différents moyens de décaissement existants auprès des collectivités territoriales au sein d'une offre dite de « modernisation » :

- ◆ le paiement par prélèvement ;
- ◆ le paiement par carte bancaire ;
- ◆ le paiement par carte d'achat.

Le recours aux différents moyens de décaissement est très variable dans les collectivités territoriales du périmètre : le paiement par virement est bien répandu (83 % des collectivités interrogées l'ont mis en place avec leur comptable), alors que le paiement par carte bancaire (41 % des collectivités l'utilisent) et par carte d'achat (27 %) restent plus diffus. Certaines collectivités territoriales soulignent en effet la lourdeur des procédures relatives à la carte d'achat qui freine sa mise en place, voire pousse les collectivités qui l'utilisent à l'abandonner au profit d'autres moyens de décaissement (exemple : la ville d'Orléans a arrêté le décaissement par carte d'achat et réfléchit à la possibilité de mettre en place une carte logée⁶).

De plus, les collectivités territoriales n'expriment qu'un intérêt relatif pour mettre en place de nouveaux moyens de décaissement : seuls 49 % des ordonnateurs interrogés s'y intéressent.

Enfin, la progression de l'utilisation des moyens de paiement est suivie au niveau national par un indicateur CL-07, taux de progression des moyens de paiement automatisés, **qui ne reflète qu'imparfaitement la réalité de leur pénétration auprès de la sphère des collectivités**. En effet, cet indicateur composite d'activité⁷ ne permet pas de distinguer la progression des moyens de décaissement de ceux d'encaissement, ni d'identifier la performance des différents moyens de paiement dans les collectivités territoriales du périmètre étudié. À titre illustratif, le taux de progression des moyens de paiement automatisés est stable en nombre entre 2012 (17,63 %) et 2013 (17,67 %), tandis qu'il régresse en montant (9,00 % en 2012 et 6,50 % en 2013).

2.4. La DGFIP a mis en place une organisation spécifique pour développer la démarche partenariale et les moyens modernes de paiement en proposant au comptable un appui important de sa direction locale

Le comptable public constitue le premier point de contact des ordonnateurs auprès des différents services de la DGFIP : à ce titre, c'est lui qui présente aux ordonnateurs les différentes prestations à destination des collectivités territoriales.

Le comptable public est toutefois appuyé par différents acteurs des directions départementales et régionales dans le développement du partenariat et des moyens automatisés de décaissement :

- ♦ **les directeurs** (départemental, régional, ainsi que les responsables du pôle gestion publique ou de la division secteur public local) **peuvent accompagner le comptable public dans la mise en forme et la signature de contrats de partenariat**, notamment avec des élus au poids politique fort ou nécessitant une attention renforcée des services de l'État : **il conviendrait d'ailleurs de mutualiser et de diffuser les bonnes pratiques mises en place dans ce domaine ;**

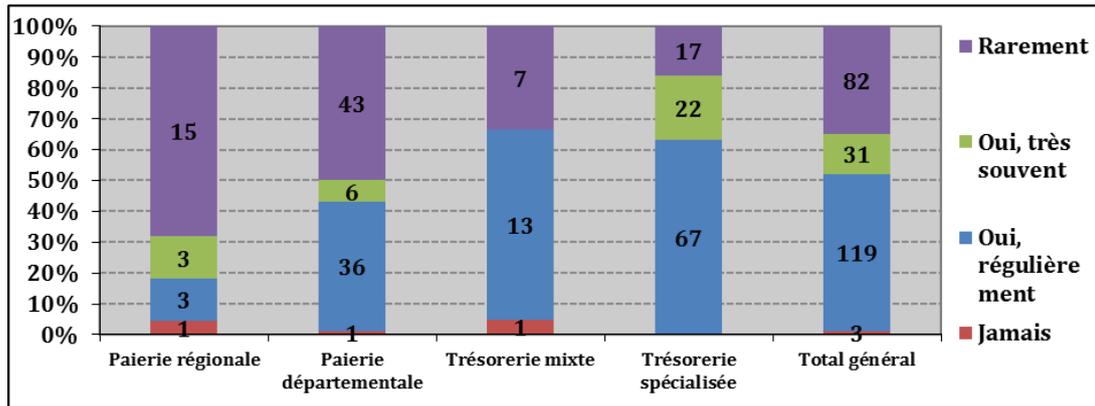
⁶ « La carte logée est un compte, non bancaire, mais enregistré dans le système informatique d'un prestataire de voyages (agence de voyages, SNCF, compagnie aérienne...). Ce compte permet au prestataire d'être payé dans un délai très court par l'établissement financier avec lequel il a contracté le service de carte logée. Dès que la créance a été payée par l'émetteur de la carte logée, celle-ci est éteinte auprès du prestataire, et le client porteur de la carte doit alors payer l'émetteur de la carte logée. Ce dispositif n'est actuellement pas autorisé par la réglementation en vigueur pour le secteur public. » - instruction DGFIP du 22 juillet 2013 sur les modalités de gestion des moyens de paiement et des activités bancaires du secteur public.

⁷ Il retrace, en nombre et en montant, l'évolution du nombre de paiements, des montants encaissés, du nombre de clients TIPI, du nombre de collectivités équipées de carte d'achat et du nombre de sites équipés en moyens de paiement automatisés.

Annexe I

- ♦ des correspondants moyens de paiement, ayant bénéficié de formations spécifiques et techniques sur les moyens de paiement, sont placés au sein de toutes les divisions secteur public local des directions : le recours fréquent des comptables publics aux correspondants moyens de paiement dans les collectivités territoriales du périmètre – **64 % des comptables contactent très souvent ou régulièrement leur correspondant moyens de paiements** – révèle le besoin d'appui du comptable, tant sur les aspects techniques que sur le choix des moyens de paiement les plus adaptés aux collectivités du périmètre :

Graphique 7 : Recours aux correspondants moyens de paiement par les comptables publics dans les collectivités territoriales du périmètre



Source : Questionnaire comptables publics.

En revanche, la promotion des moyens automatisés de décaissement ne fait pas l'objet d'une politique de promotion spécifique auprès des collectivités territoriales du périmètre étudié : les comptables et les correspondants moyens de paiement sont chargés de présenter les moyens de décaissement existants aux collectivités territoriales, sans distinction entre celles dites à enjeux et les autres. De fait, l'installation de moyens automatisés de paiement répond à des logiques politiques et de rapports aux usagers propres aux collectivités territoriales et qui ne dépendent pas nécessairement de la taille et des enjeux financiers de la collectivité.

3. En s'appuyant sur les outils existants et les perspectives offertes par la dématérialisation, le partenariat entre les comptables publics et les grands ordonnateurs doit être renforcé pour répondre aux enjeux de fiabilisation et d'efficacité du contrôle et du paiement de la dépense tout en en réduisant les délais

3.1. Le réseau comptable de la DGFIP et les ordonnateurs doivent conjointement développer le contrôle interne sur la chaîne comptable et financière afin de fiabiliser les dépenses et de réduire les délais de paiement

3.1.1. Les collectivités territoriales doivent être accompagnées par le comptable public dans la réorganisation de leur chaîne comptable et financière dans un but de renforcement du contrôle interne et de fluidité de la dépense

La mission constate que la mise en place à court ou moyen terme d'un fonctionnement comptable totalement dématérialisé ainsi que l'évolution de la carte territoriale (fusion des régions, métropolisation et simplification de la carte intercommunale) invitent les ordonnateurs de la plupart des collectivités territoriales du périmètre à réfléchir à la réorganisation de leur chaîne comptable et financière, pour rendre notamment plus efficient le traitement de leurs dépenses.

La fonction comptable et financière est classiquement organisée de façon décentralisée (à l'instar des régions) **ou déconcentrée** (comme pour les départements) **dans les collectivités territoriales du périmètre rencontrées par la mission** : chaque direction opérationnelle est chargée d'effectuer l'engagement juridique et de constater le service fait avant la liquidation. Elle reçoit également les factures qui la concernent et est dotée d'agents en charge du traitement comptable des dépenses, en collaboration plus ou moins étroite avec la direction des affaires financières (DAF) suivant le rattachement organique ou fonctionnel de ces agents à cette dernière.

Le processus de mandatement des dépenses peut ainsi se faire sur un temps relativement long et ponctué d'aller-retours entre les directions opérationnelles et la DAF. Cette organisation présente plusieurs ruptures de charges sous-optimales auxquelles les ordonnateurs souhaitent pallier :

- ◆ la décentralisation de la réception des factures ne permet pas d'avoir un suivi fiable des factures en cours de traitement ;
- ◆ la mobilisation, souvent partielle, d'agents sur des fonctions financières et comptables auprès des directions opérationnelles peut contribuer à ralentir le processus de mandatement et ne permet pas une réelle professionnalisation des agents sur ces fonctions, ce qui peut être de nature à dégrader à la fois le délai global de paiement et la qualité des contrôles.

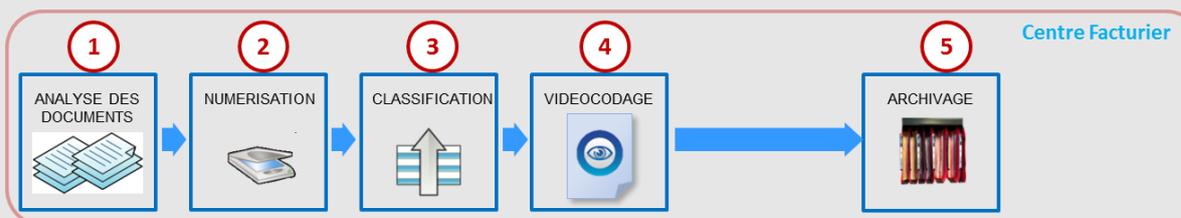
Quelques très rares collectivités territoriales du périmètre ont d'ores et déjà initié des évolutions très sensibles de leur chaîne comptable et financière, à l'instar de la ville de Paris qui est allée le plus loin dans cette démarche (cf. encadré 5).

Encadré 5 : Les aménagements de la chaîne comptable et financière à la ville de Paris

La ville de Paris a engagé une modernisation de la fonction comptable précurseur dans le périmètre des collectivités étudiées. La ville a en effet réorganisé en plusieurs étapes sa chaîne comptable, notamment en mettant en place un fonctionnement totalement dématérialisé et la centralisation de la gestion des dépenses :

- en 2007, la direction des finances et des achats de la ville a initié sa réorganisation ;
- en 2009 a été créé un centre facturier, qui centralise la réception, la dématérialisation et l'archivage des factures ;

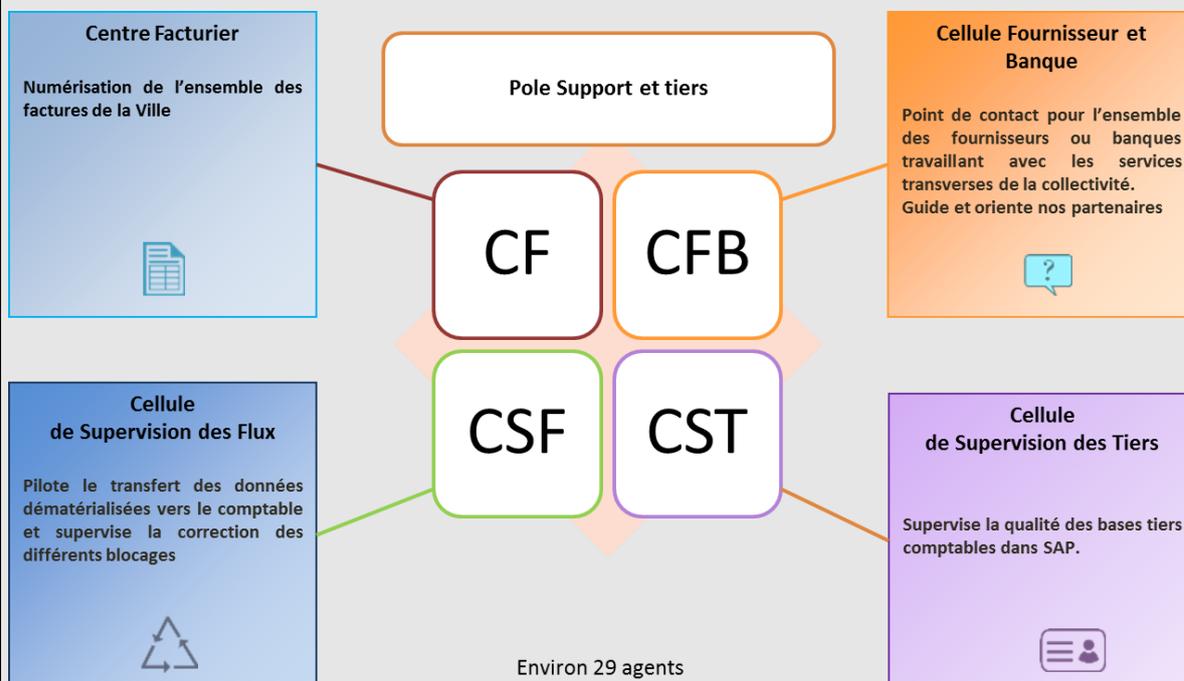
Graphique 8 : Missions du centre facturier



Source : Ville de Paris.

- en 2010, la ville a mis en place des centres de services partagés (*cf. infra*) qui assurent le mandatement de la quasi-totalité des dépenses de la ville ;
- en 2011, la ville et la DRFiP 75 ont instauré la dématérialisation des dépenses ;
- en 2012, la ville et la DRFiP 75 ont mis en place la dématérialisation des recettes ;
- en 2014, la ville a créé un pôle supports et tiers, qui s'occupe notamment de superviser les bases de tiers et gère les relations avec les banques et les fournisseurs qui travaillent avec la ville ;

Graphique 9 : Missions du pôle support et tiers



Source : Ville de Paris.

- enfin, la création d'un portail fournisseur en 2014 renforce la fluidification de la chaîne comptable en simplifiant les relations avec les fournisseurs.

Annexe I

L'organisation actuelle de la fonction financière et comptable de la ville de Paris permet une gestion efficiente des dépenses et du recouvrement et répond à la fois à l'objectif de réduction des délais de paiement et de qualité comptable.

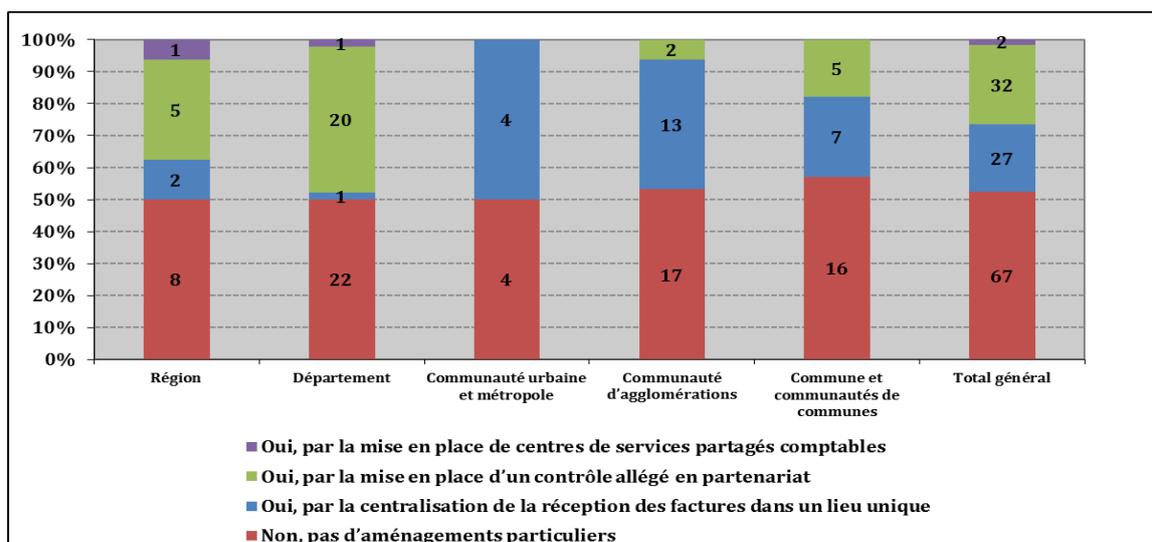
De plus, **la ville de Paris fonctionne avec le progiciel de gestion intégré SAP**, qui permet notamment de réaliser de nombreux contrôles comptables, améliorant ainsi la qualité des mandats et des titres dès l'amont, avant transmission au comptable public.

Toutefois, **le fonctionnement de la chaîne comptable à Paris, s'il apparaît particulièrement efficace, n'est pas nécessairement répliquable et extensible aux collectivités du périmètre étudié par la mission** : de fait, d'une part l'acquisition d'un progiciel de gestion intégré est très coûteuse, d'autre part le traitement des dépenses est facilité par la centralisation des factures. Or, certaines collectivités du périmètre comme les régions disposent majoritairement de dépenses sous forme de subventions, pour lesquelles ne sont pas établies de factures. L'organisation de la collectivité parisienne est donc difficilement transposable à toutes les collectivités du périmètre.

Source : Ville de Paris, mission.

Toutefois, il ne s'agit à ce stade que d'un mouvement naissant : si le pourcentage de mise en place de la réception centralisée des factures est encourageant (21 % des collectivités du panel), la création de centres de services partagés reste très limitée (seulement 2 % des collectivités du panel) :

Graphique 10 : Aménagements de la chaîne comptable et financière réalisés dans les collectivités territoriales du périmètre (réponse à la question : « avez-vous mis en place des aménagements spécifiques de votre chaîne comptable et financière, le cas échéant avec votre comptable ? »)



Source : Questionnaire ordonnateurs.

Dans un objectif de renforcement de la fiabilité de la chaîne de la dépense et de réduction durable des délais globaux de paiement, **il apparaît souhaitable que la DGFIP encourage les collectivités territoriales du périmètre à réorganiser leur chaîne comptable et financière, et les accompagne, dans un premier temps, dans le développement de la centralisation de la réception des factures, et, dans un second temps, dans la mise en place de centres de services partagés.**

Tout d'abord, la centralisation des factures en un même lieu présente en effet plusieurs avantages reconnus par les ordonnateurs :

- ◆ elle permet d'effectuer le suivi du traitement de toutes les factures en un lieu unique, sans déperdition dans les directions opérationnelles ;

Annexe I

- ◆ par ailleurs, la réception centralisée limite les allers-retours entre les services opérationnels et la direction financière, ce qui contribue à réduire les délais de traitement.

Toutefois, la réception centralisée des factures ne garantit pas le renforcement du contrôle interne sur la chaîne comptable et financière, dans la mesure où, sans réorganisation plus approfondie, les contrôles restent dévolus aux directions opérationnelles qui ne disposent pas toujours d'équipes spécialisées suffisamment dimensionnées dans cette fonction.

Ensuite, la mutualisation des services comptables de l'ordonnateur dans un centre de services partagés (CSP) devrait permettre davantage de rationalisation et de fiabilisation de la chaîne de la dépense. De fait, le CSP concentre les fonctions de réception et de numérisation des factures, ainsi que leur traitement jusqu'au mandatement de la dépense. La mise en place de services spécialisés dans la fonction comptable, comme les CSP, implique également une professionnalisation accrue des agents sur ces métiers, comme l'illustre l'exemple parisien (cf. encadré 6) :

Encadré 6 : Les bénéfices des centres de services partagés de la ville de Paris

La ville de Paris est la première collectivité territoriale à avoir mis en place des centres de services partagés en 2010. Les CSP, positionnés comme des prestataires de services pour le compte des directions opérationnelles, et placés sous la tutelle de la direction des affaires financières, permettent de :

- maîtriser le délai global de paiement (le DGP cumulé en 2014 de la ville est de 22 jours, inférieur au délai réglementaire) ;
- développer l'expertise des agents sur les fonctions comptables et mettre en commun les bonnes pratiques ;
- faciliter les relations avec les services comptables des fournisseurs, les CSP étant positionnés comme les interlocuteurs uniques des fournisseurs ;
- accompagner les directions opérationnelles de la ville sur les questions d'exécution comptable des budgets.

Source : Direction finances et achats de la Ville de Paris.

Par ailleurs, il convient de souligner que, pour faciliter le passage à la « *full démat* » et contourner les contraintes de réorganisation de leurs services, **certaines collectivités réfléchissent à mettre en place un système de *workflow* ainsi qu'une gestion électronique des documents (GED).** Le système de *workflow* permet en effet de gérer électroniquement l'ensemble des procédures métier de la chaîne de la dépense en impliquant tous les acteurs concernés sans nécessiter leur centralisation dans une même direction. La GED, quant à elle, vise à organiser et gérer l'ensemble des informations et documents électroniques nécessaires au mandatement des dépenses. La région Aquitaine notamment pense à mettre en place cette solution ; elle a également initié une réflexion avec le conseil général de la Gironde et la ville de Bordeaux sur la mise en place d'une GED partagée entre les collectivités.

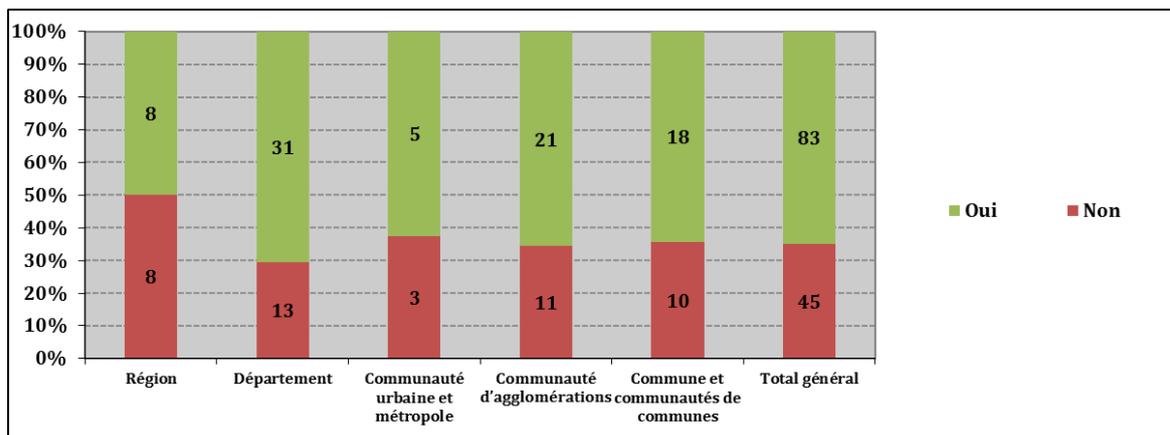
La mission estime ainsi nécessaire que le réseau comptable de la DGFIP mette en place une politique d'accompagnement ciblée des collectivités territoriales les plus importantes dans leurs réorganisations et la professionnalisation de leurs équipes comptables. Certaines bonnes pratiques, d'ores et déjà mises en place dans le réseau, peuvent à cette fin être diffusées à toutes les collectivités à enjeux, pour lesquelles ces réorganisations s'avèrent par nature les plus difficiles à mener du fait de l'effet taille et de la sociologie organisationnelle des grandes structures. Ce sont par ailleurs les mêmes réticences qui caractérisent leur appréhension du passage à la dématérialisation.

Annexe I

De fait, la typologie des obstacles des collectivités du périmètre à la mise en place de la dématérialisation fait apparaître en premier lieu la contrainte organisationnelle :

- ◆ **65% des collectivités du périmètre** interrogées ont répondu positivement à la question « la **lourdeur de la réingénierie des process et de l'organisation en interne** constitue-t-elle un frein à la dématérialisation ? » ;

Graphique 11 : Proportion des collectivités du périmètre qui considèrent ou non la réingénierie de leurs process et de leur organisation interne comme un frein à la dématérialisation (128 répondants)



Source : Questionnaire ordonnateurs.

- ◆ **l'évolution de la carte territoriale** en cours (métropolisation, fusion des régions et renforcement des intercommunalités) **apparaît comme le deuxième frein** à la mise en œuvre de la dématérialisation : 42% des collectivités territoriales interrogées mettent ainsi en avant d'autres réformes à mener en interne comme prioritaires ;
- ◆ **les freins d'ordre technique sont également évoqués par les collectivités territoriales mais sont extrêmement variables** d'une collectivité à l'autre et dépendent des éditeurs informatiques concernés : 33 % des collectivités ont des difficultés à mobiliser leurs éditeurs financiers et métiers. De plus, 13 % des collectivités interrogées soulignent leur difficulté d'interfaçage avec Hélios comme frein à la dématérialisation ;
- ◆ **le coût induit par la mise en place de la dématérialisation semble enfin être un obstacle plus mineur** pour les collectivités du périmètre : 29 % des collectivités ayant répondu considèrent le coût comme un frein.

Par ailleurs, à l'instar du responsable du poste comptable de la ville de Lyon, certains comptables publics se positionnent d'ores et déjà en accompagnement à la réorganisation des collectivités territoriales : le comptable cité a ainsi partagé une méthodologie de contrôle interne auprès des agents de la collectivité et a appuyé cette dernière dans la définition des points de contrôles les plus à risques sur la chaîne comptable et financière. Ainsi, le comptable public peut être en mesure de conseiller les collectivités du périmètre en matière de réorganisation et de proposer une sensibilisation de leurs agents des services comptable et financier, notamment sur le champ des contrôles internes, ce qui constitue une offre de services à haute valeur ajoutée très appréciée par les collectivités et répondant à un besoin véritable (cf. encadré 7).

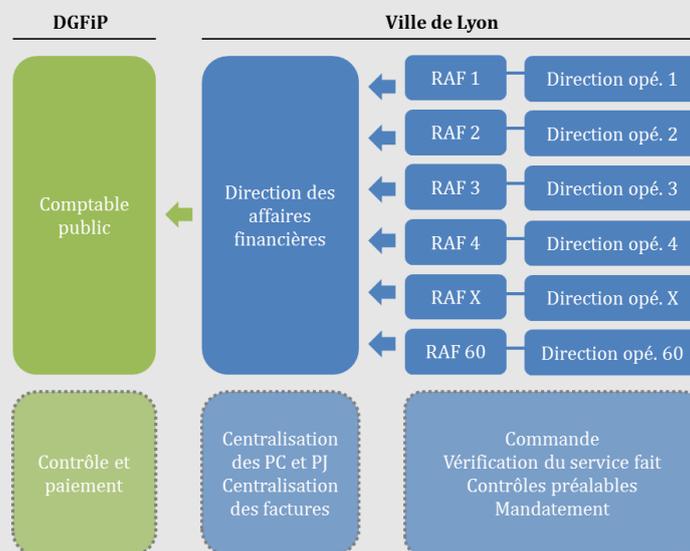
Encadré 7 : Réorganisation de la fonction comptable à la ville de Lyon

La ville de Lyon dispose actuellement d'une organisation décentralisée de la fonction financière et comptable :

- chaque direction opérationnelle est dotée d'agents effectuant des fonctions comptables, placés sous un responsable administratif et financier (RAF, au nombre d'une soixantaine) et rattachés fonctionnellement à la direction opérationnelle pour laquelle ils travaillent ;
- la direction des affaires financières centralise la réception des factures et des pièces comptables et justificatives pour transmission au comptable public.

Cette organisation ne permet pas d'effectuer des contrôles optimaux : de fait, l'affectation à temps partiel des RAF et de leurs agents sur des missions comptables ne leur permet pas d'être professionnalisés sur ces activités et engendre des délais de traitement importants.

Graphique 12 : Organisation actuelle

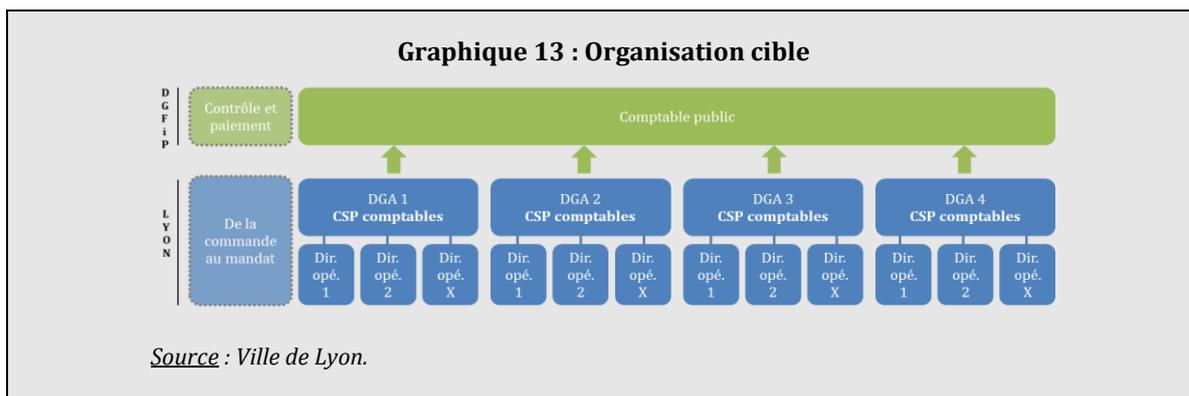


Source : Ville de Lyon.

Dans le cadre du passage progressif à un fonctionnement en « full démat », la ville de Lyon envisage de revoir sa chaîne de traitement comptable selon une organisation plus centralisée :

- centralisation de l'ensemble des opérations de dépenses dans des centres de services partagés placés au niveau des directeurs généraux adjoints (DGA) et agréant les dépenses de plusieurs directions opérationnelles ;
- mise en place d'équipes comptables dédiées dans les CSP et professionnalisation des missions comptables et de contrôle interne notamment.

Les services financiers de la ville de Lyon soulignent que leur comptable public, ainsi que la DRFiP de Rhône-Alpes, sont particulièrement aidants dans la mise en place de cette organisation : le comptable accompagne ainsi la ville dans l'établissement d'une méthode de contrôle interne et la direction leur a fourni une méthodologie de maîtrise des risques financiers et comptables par l'intermédiaire d'une étude commandée à la mission d'expertise économique et financière (MEEF).



Proposition n° 2 : Mettre en place une politique d'accompagnement ciblée auprès des collectivités territoriales les plus importantes afin de leur proposer, via le réseau comptable public et au niveau de la DRFiP, une offre de conseil à leur réorganisation comptable et financière en fonction de leurs spécificités, de nature à surmonter leurs réticences au passage en « full démat », en recueillant notamment les bonnes pratiques observées dans le réseau sur les aspects suivants :

- ◆ centralisation des factures ;
- ◆ mise en place de centres de services partagés ;
- ◆ instauration de systèmes de *workflows* et de gestion électronique des documents.

3.1.2. Les termes du partenariat entre ordonnateur et comptable méritent d'être recentrés sur les enjeux prioritaires des grandes collectivités territoriales, ainsi que sur l'harmonisation des pratiques en matière de contrôle des dépenses et de délai de paiement

La mission constate de par ces déplacements et entretiens que de nombreux comptables publics entretiennent des relations partenariales de qualité avec les collectivités territoriales dont elles tiennent les comptes. Toutefois, pour rendre plus efficaces les travaux partenariaux engagés en matière de contrôle des dépenses, il apparaît nécessaire que les deux parties se fixent des objectifs communs.

Dans cette optique, le contenu des CSCF conclus entre les collectivités territoriales les plus importantes et leur comptable public pourrait être revu en fixant des objectifs partagés et prioritaires en matière de contrôle et de réduction des délais de paiement. Pour pallier la déficience de CSCF trop ambitieuses et inapplicables (*cf. supra*), certains comptables, en partenariat avec leur ordonnateur, ont d'ores et déjà restreint les axes de la CSCF pour traiter des sujets ciblés autour de la certification des comptes et du niveau de contrôle interne nécessaire pour y parvenir. Il apparaît qu'un format plus resserré et plus ciblé de CSCF, sur le modèle notamment de celle de la ville de Paris, s'avère plus satisfaisant pour traiter des sujets à enjeux (*cf. encadré 8*) : cette démarche de « formalisme souple » pourrait être avantageusement généralisée à l'ensemble des collectivités du périmètre étudié par la mission.

Encadré 8 : Convention de services comptable et financier thématique avec la ville et le département de Paris

La DRFiP de Paris a conclu une CSCF avec la ville et le département de Paris sur la thématique de la certification de leurs comptes. Le format atypique de cette convention convient aux services financiers de la ville : il permet de mobiliser les services sur un sujet unique mais complexe comme la certification et de formaliser les différentes étapes et actions partagées à réaliser.

Annexe I

A l'inverse des CSCF classiques, la CSCF spécifique permet de traiter des sujets clés de préoccupation de l'ordonnateur de façon plus approfondie et dans un format qui s'apparente davantage à une fiche projet qu'à une convention exhaustive sur les relations ordonnateurs-comptables.

D'autres collectivités territoriales du périmètre ont fait part à la mission de réflexions similaires en cours avec leur comptable : le département du Rhône et la ville de Lyon, par exemple, souhaitent mettre en place des conventions ciblées sur le champ de la certification et du contrôle interne.

Source : Ville de Paris, département du Rhône, ville de Lyon.

Par ailleurs, l'accompagnement par les comptables des réorganisations des services des ordonnateurs doit inviter la DGFIP à définir des objectifs en termes d'harmonisation des pratiques de contrôles côté comptable et ordonnateur, tout en s'assurant d'éviter au maximum les redondances en matière de contrôle (contrôles doubles effectués par chacune des parties). La promotion d'une méthodologie unique de contrôles aux collectivités territoriales du périmètre par leurs comptables permettra ensuite d'accompagner avec plus de facilité les évolutions de la carte territoriale : lors des fusions régionales, des métropolisations et des mutualisations de services des communes et des EPCI, les services auront ainsi les mêmes pratiques de contrôles et les fusions ne nécessiteront pas de repenser en profondeur l'organisation et les pratiques métiers.

L'homogénéisation des pratiques des comptables publics en matière de contrôle des dépenses peut également être renforcée en respectant les spécificités, les enjeux des collectivités concernées et leur nature de dépenses : de fait, la mission a constaté que certains comptables publics n'avaient pas les mêmes exigences de contrôles, ce qui peut s'avérer perturbant pour les services de la collectivité locale, voire dommageable pour les relations entre le comptable et la collectivité. Sur la pratique du CHD et du CAP notamment, il serait ainsi bénéfique que la DGFIP mette en place une consolidation des pratiques des comptables : par exemple, la DRFiP PACA a mis en place une formation « expert » sur le CHD pour ses comptables.

Proposition n° 3 : Recentrer les CSCF sur des sujets de réelle préoccupation des grands ordonnateurs et fortement mobilisateurs, tels que la certification des comptes.

Proposition n° 4 : Veiller à la formation des comptables en matière de contrôle de la chaîne comptable et financière, et notamment des techniques du CHD et du CAP, pour garantir le caractère homogène des pratiques métiers auprès de l'ensemble des collectivités territoriales à enjeux.

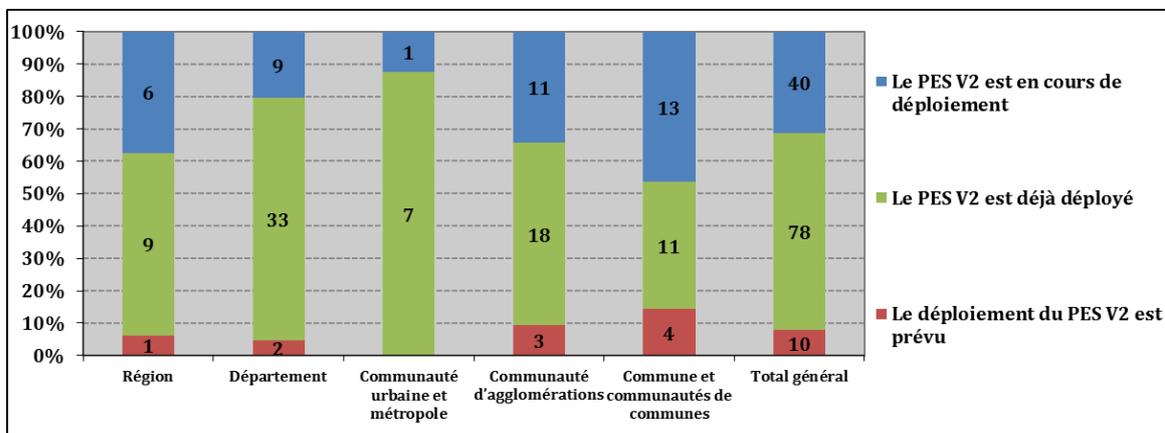
3.2. La dématérialisation de la chaîne comptable de la dépense représente un levier certain d'amélioration de l'efficacité des contrôles et des paiements des dépenses, mais doit aussi conduire à repenser le rôle du comptable public du fait du déplacement du centre de gravité des contrôles vers l'amont du côté de l'ordonnateur

3.2.1. La DGFIP doit accentuer la promotion de la dématérialisation auprès des collectivités territoriales les plus importantes

La mission constate que **les potentialités de la dématérialisation ne sont pas suffisamment exploitées par les comptables et les collectivités territoriales à ce stade**, alors qu'elle constitue un vecteur permettant de fluidifier la chaîne de la dépense et de réduire les délais de paiement.

Tout d'abord, l'objectif fixé par l'arrêté du 3 août 2011 d'abandon des divers protocoles historiques au profit du protocole d'échange standard d'Hélios (PESv2) au 1^{er} janvier 2015 pour toutes les collectivités territoriales ne sera pas respecté : en novembre 2014, le PESv2 est installé dans 61 % des collectivités territoriales du périmètre.

Graphique 14 : Proportion des collectivités territoriales du périmètre ayant mis en place le PESv2 en novembre 2014

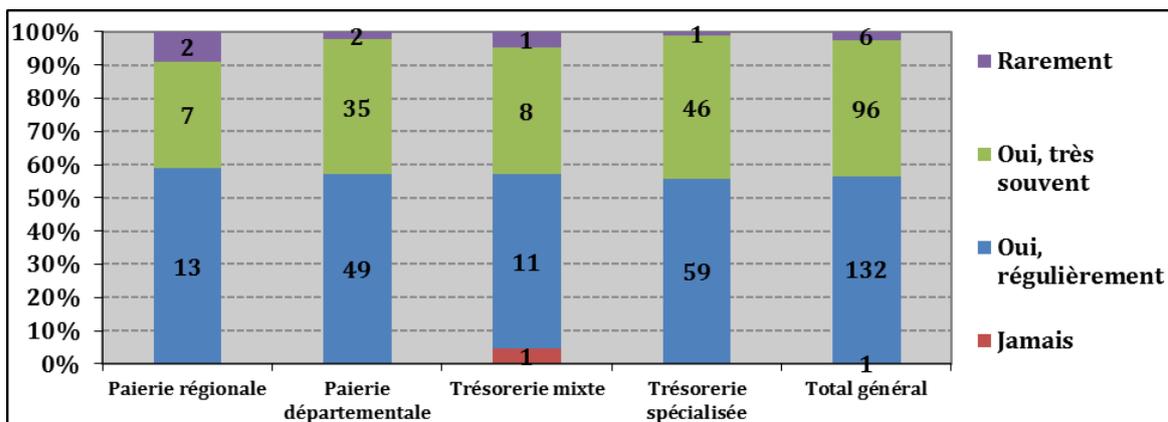


Source : Questionnaire ordonnateurs.

De fait, la promotion du PESv2 présente plusieurs défauts :

- ◆ le 1^{er} janvier 2015 ne fixe un cap aux collectivités territoriales qu'en matière d'évolution de leur protocole d'échange standard ; **la promotion du PESv2 est trop peu associée au passage à un fonctionnement en « full démat » en termes de bénéfices attendus et de calendrier de déploiement ;**
- ◆ **les comptables publics ne disposent pas des connaissances techniques suffisantes pour accompagner le passage au PESv2 et à la « full démat » dans les collectivités territoriales.** Le recours fréquent des comptables aux correspondants dématérialisation placés auprès de toutes les directions locales des finances publiques révèle le besoin des comptables d'une importante assistance technique : 97 % des comptables publics font régulièrement ou très souvent appel aux correspondants dématérialisation. Si une telle configuration est logique et voulue de la part de la DGFIP, elle peut cependant s'avérer sous-optimale : en effet, certaines collectivités interrogées expriment un besoin d'assistance technique supplémentaire sur le champ de la dématérialisation et jugent les correspondants dématérialisation insuffisamment dimensionnés dans les directions.

Graphique 15 : Recours aux correspondants dématérialisation par les comptables publics dans les collectivités territoriales du périmètre (réponse à la question : faite-vous appel aux correspondants « dématérialisation » de la DDFiP ?)



Source : Questionnaire comptables publics.

Il convient donc de renforcer la promotion de la dématérialisation dans son ensemble – dématérialisation de l'ensemble des pièces comptables et justificatives – **et de renforcer l'assistance technique mise à disposition des ordonnateurs**, afin de faciliter la généralisation de la « full démat ».

De fait, pour rationaliser pleinement la chaîne de la dépense et réduire les délais de paiement, seule la dématérialisation totale est efficace (cf. encadré 9) : la dématérialisation partielle des pièces comptables et justificatives entraîne en effet le maintien de temps de corrélation longs. De plus, si seules les pièces comptables sont dématérialisées, le délai de paiement du comptable débute dès la réception du flux, alors que les pièces justificatives peuvent arriver quelques jours après en version papier, ce qui retarde d'autant la prise en charge réelle des mandats.

Plusieurs axes de promotion de la « full démat » peuvent dès lors être envisagés :

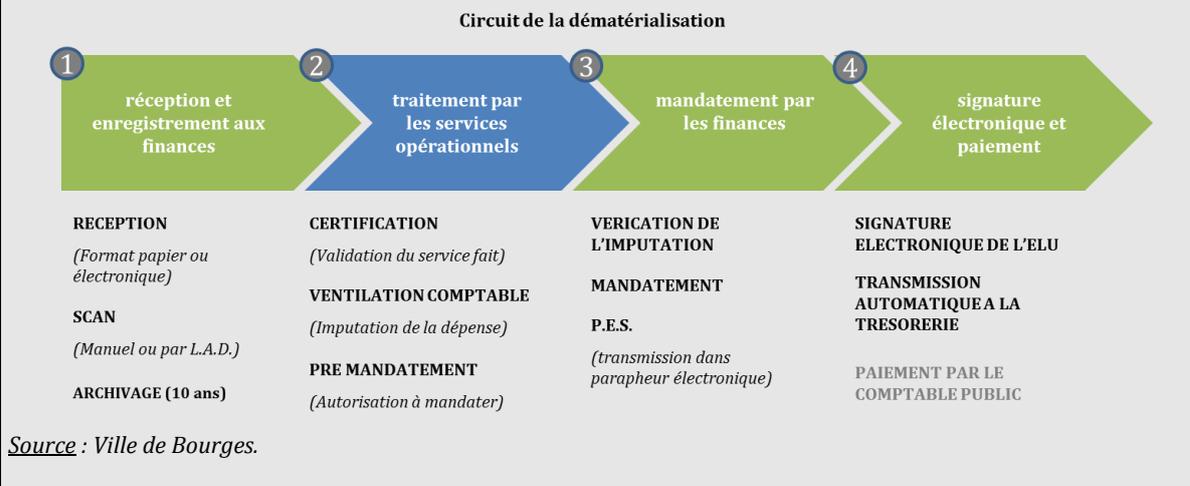
- ◆ la **promotion conjointe du CAP et de la dématérialisation** peut encourager les collectivités territoriales à dématérialiser et/ou à mettre en place un CAP : en effet, la réduction du nombre de pièces justificatives à produire grâce au CAP encourage à dématérialiser les pièces restantes en diminuant le périmètre ;
- ◆ la **nouvelle obligation de dématérialisation des factures** imposée par l'ordonnance du 26 juin 2014 relative au développement de la facturation électronique invite les collectivités territoriales à envisager rapidement un passage à la « full démat ». L'obligation concernera progressivement les grandes entreprises et les personnes publiques (1^{er} janvier 2017), les entreprises de taille intermédiaire (1^{er} janvier 2018), les petites et moyennes entreprises (1^{er} janvier 2019) et enfin les micro-entreprises (1^{er} janvier 2020). Cet axe de promotion, qui devrait être tout particulièrement privilégié eu égard au degré d'intégration inégalé qu'il permet sur toute la chaîne comptable-financière du fournisseur jusqu'au comptable public, devrait inciter la DGFIP à :
 - **encourager systématiquement la promotion de la dématérialisation « native » dans les schémas de réorganisation**, y compris informatique, envisagés par les collectivités ;

Annexe I

- clarifier le plus rapidement possible les modalités techniques de dématérialisation des factures auprès des collectivités de taille importante** (celles constituant le périmètre de la mission), afin soit de toutes les orienter vers la même solution du type Chorus factures, soit de permettre le développement de plateformes fournisseurs en cours de gestation dans plusieurs villes (notamment Bordeaux), complémentaires dans certains cas des démarches de centralisation de factures pour les plus petits fournisseurs (*cf. infra*).

Encadré 9 : Le fonctionnement en « full démat » de la ville de Bourges

La ville de Bourges a mis en place avec son comptable public un fonctionnement comptable totalement dématérialisé depuis 2011. Cette organisation (cf. schéma ci-dessous) a permis à la ville, comme au comptable, de réduire considérablement ses délais de paiement. Ainsi, le délai comptable est passé de 16 jours en 2009 à 6 jours en 2014 ; le délai global de paiement a quant à lui diminué de 56 jours en 2009 à 3 jours actuellement.



Proposition n° 5 : Élaborer et promouvoir une stratégie globale de mise en place de la dématérialisation auprès des collectivités territoriales les plus importantes, avec comme principal objectif la généralisation de la « full démat » à court terme dans ces structures, notamment :

- ◆ **en liant la promotion du CAP et celle de la dématérialisation de l'ensemble des pièces justificatives ;**
- ◆ **en étudiant avec les collectivités concernées les possibilités de dématérialisation native le plus en amont des réorganisations informatiques ;**
- ◆ **en clarifiant les possibilités d'utilisation de solutions déjà existantes, par exemple en termes de dématérialisation des factures.**

3.2.2. La dématérialisation permet des évolutions organisationnelles partenariales de nature à améliorer l'efficacité du contrôle et du paiement de la dépense

3.2.2.1. La mise en place d'un portail de dépôt des factures mutualisé doit permettre d'amorcer la dématérialisation native des factures

Les collectivités territoriales du périmètre les plus en avance en termes de dématérialisation ont d'ores et déjà commencé à mettre en place ou à réfléchir à la création d'un portail fournisseurs de dépôt et de consultation du traitement des factures. La ville de Paris et la ville de Bourges, qui déjà fonctionnent en « *full démat* », ont mis en place des extranets fournisseurs pour les fournisseurs qui le souhaitent. Ces derniers ont ainsi la possibilité de suivre l'ensemble de la chaîne de traitement de leur facture, de mettre à jour des informations administratives les concernant et de bénéficier de services dématérialisés qui contribuent à réduire les délais globaux de paiement.

Les collectivités territoriales rencontrées par la mission ont partagé leur besoin d'éclaircissement de la part de la DGFIP sur la possibilité de mutualisation du portail Chorus factures avec les collectivités territoriales. Depuis janvier 2012, au titre de la loi de modernisation de l'économie du 4 août 2008, l'État a en effet mis en place le portail « Chorus factures » permettant de dématérialiser, de bout en bout, les factures entre les fournisseurs de l'État et le système d'information Chorus. Les ordonnateurs auditionnés ont exprimé leur besoin d'information sur leur raccordement à venir au portail « Chorus factures », particulièrement ceux qui envisagent déjà des solutions de dématérialisation native des factures auprès de leurs fournisseurs, *via* notamment la constitution d'un portail propre. De fait, l'article 2 de l'ordonnance du 26 juin 2014 relative au développement de la facturation électronique précise qu' « *une solution mutualisée, mise à disposition par l'État et dénommée « portail de facturation », permet le dépôt, la réception et la transmission des factures sous forme électronique. L'État, sauf impératif de défense ou de sécurité nationale, les collectivités territoriales et les établissements publics ainsi que les titulaires et les sous-traitants admis au paiement direct de leurs contrats utilisent le portail de facturation pour la mise en œuvre des obligations fixées à l'article 1er* ». L'utilisation d'un tel portail permettrait en effet aux fournisseurs de déposer directement leurs factures nativement dématérialisées ou, pour ceux qui ne disposent pas de factures au format PDF, de les déposer via un formulaire de saisie en ligne. Ce système serait particulièrement facilitant pour les collectivités du périmètre pour mettre en œuvre rapidement la « *full démat* ».

Ainsi, l'absence de visibilité sur ce sujet freine la mise en place de portails dédiés ou le lancement de la « *full démat* » dans certaines collectivités du périmètre.

Proposition n° 6 : Clarifier rapidement les modalités d'utilisation par les grandes collectivités du portail « Chorus factures » pour leurs fournisseurs.

3.2.2.2. La création de services facturiers doit être encouragée par la DGFIP auprès des collectivités territoriales les plus importantes

L'article 41 du décret GBCP pose les bases réglementaires des services facturiers (SFACT) pour tous les organismes publics, dont les collectivités territoriales, leurs établissements publics et les établissements publics de santé.

Annexe I

Le SFACT, placé sous l'autorité d'un comptable public et composé d'équipes relevant à la fois de l'ordonnateur et du comptable, permet d'effectuer en un lieu unique l'ensemble des opérations de dépenses, de la réception au paiement des factures. Le SFACT prend également en charge les contrôles internes des dépenses qui relèvent habituellement des services de l'ordonnateur. **Cette fluidification de la chaîne ordonnateur-comptable, en centralisant la fonction de contrôle du comptable et de l'ordonnateur en un même lieu, est un levier certain pour l'amélioration de la qualité des contrôles et la réduction des délais de paiement dans les collectivités territoriales du périmètre.** De fait, la centralisation évite la redondance des contrôles, rationalise le circuit des pièces justificatives et permet donc d'effectuer des gains de productivité importants et non négligeables dans un contexte de réduction des effectifs des postes comptables (cf. encadré 10).

Encadré 10 : Bilan de la mise en place des SFACT dans la sphère État

Aujourd'hui principalement mis en œuvre dans la sphère État, les SFACT présentent un bilan encourageant :

- une réduction rapide, significative et durable du délai global de paiement, en particulier sur les dépenses de la commande publique : 16,52 jours au 30 septembre 2013 (26,28 jours au global, SFACT et hors SFACT) et 15,81 jours au 30 septembre 2014 (23,79 jours au global, SFACT et hors SFACT) ;
- une amélioration de la qualité comptable avec une baisse effective du taux d'engagements juridiques de régularisation ;
- des gains d'efficacité réels et une professionnalisation des agents.

Source : DGFIP.

Il convient donc d'encourager la mise en place de SFACT, qui apparaît comme une étape supplémentaire de rationalisation de la chaîne comptable et financière, à la suite de la centralisation des factures et du fonctionnement dématérialisé des pièces comptables et justificatives que les collectivités territoriales les plus importantes prévoient de mettre en place au moins à moyen terme. De plus, la mise en place de SFACT peut être envisagée sur le périmètre de plusieurs collectivités territoriales, permettant ainsi une rationalisation importante de la chaîne de la dépense.

Dans ce cadre, **les outils créés par la DGFIP pour les SFACT État** (procédures métiers documentées, modèle de contrat de service entre CSP et SFACT adaptable, maîtrise de l'outil et des restitutions) **peuvent servir de base à un accompagnement à la création des SFACT collectivités territoriales par la DGFIP, par expérimentation auprès des collectivités volontaires.**

Enfin, **la mise en place de SFACT nécessitera de repenser le raccordement entre les logiciels informatiques des collectivités territoriales et Hélios** : plus généralement, elle aura pour conséquence de redéfinir les modalités de la séparation ordonnateur-comptable en tirant au maximum parti de cette intégration poussée, sans pour autant revenir sur ses principes fondamentaux. Tel est déjà le cas à l'assistance publique-hôpitaux de Paris (AP-HP) (cf. encadré 11) :

Encadré 11 : Le service facturier de la direction spécialisée des finances publiques pour l'AP-HP

La direction spécialisée des finances publiques pour l'AP-HP (DSFP) et l'AP-HP ont mis en place un SFACT depuis le 1^{er} mars 2011. Celui-ci a progressivement agrandi son champ de compétences, qui sera finalisé avec l'intégration des six derniers sites hospitaliers en 2015.

Dirigé en partenariat par la direction spécialisée des finances publiques et l'AP-HP - le SFACT est encadré par un comité de pilotage conjoint, un directeur de la DSFP et un directeur adjoint de l'AP-HP et se compose d'équipes d'agents mixtes -, il n'entrave pas le principe de séparation de l'ordonnateur

et du comptable :

- l'engagement de la dépense et la décision de payer une facture restent au sein des établissements de l'AP-HP (demande d'achat / bon de commande / certification du service fait) ;
- la demande de mise en paiement et la prise en charge de la dépense sont centralisées au sein du SFACT (création de la mise en paiement / visa et validation de la demande de mise en paiement / archivage des pièces justificatives) ;
- le paiement de la dépense reste au sein de la direction spécialisée des finances publiques (paiement / gestion des cessions-oppositions / constitution des PJ du compte financier).

Le SFACT permet un contrôle des dépenses à la fois renforcé et moins redondant :

- le gestionnaire des dépenses certifie le service fait sans disposer de la facture ;
- les factures sont adressées directement par les fournisseurs au SFACT, qui rapproche le bon de commande, la certification du service fait et la facture ;
- le comptable a accès à l'amont de la chaîne de la dépense et maîtrise le référentiel des créanciers, ce qui facilite la gestion des cessions et des oppositions ;
- les pratiques des différents sites hospitaliers ont été homogénéisées grâce à la gestion par le SFACT.

Source : DSFP de l'AP-HP.

Proposition n° 7 : Promouvoir la mise en place de services facturiers auprès des collectivités territoriales les plus importantes.

4. Alors que le contrôle et le paiement de la dépense des grandes collectivités peuvent être rationalisés dans des centres de services communs sous réserve de leur passage à la dématérialisation totale, des schémas alternatifs beaucoup plus intégrés sont envisageables pour certaines collectivités à enjeux et volontaires

4.1. La centralisation du contrôle et du paiement des dépenses des grandes collectivités dans des centres de services communs répondrait à la fois à un besoin d'efficacité et de renforcement de la qualité des contrôles

La mission propose **la centralisation et l'industrialisation des missions de contrôle et de paiement des dépenses des grandes collectivités dans un centre de services communs positionné au niveau du département ou de la région** en fonction de leur taille et de la conversion des collectivités du périmètre concerné au fonctionnement en « *full démat* », qui constituera un pré-requis à leur prise en charge par ces centres.

Cette proposition de rationalisation du réseau entraînerait nécessairement des **impacts sur la chaîne de la dépense**. De fait, la mise en place de centres de services communs modifierait la gestion des dépenses actuelles :

- ◆ le contrôle et le paiement des dépenses de chaque collectivité ne seraient plus effectués par un poste comptable dédié qui en a la charge ;
- ◆ l'interlocuteur des services comptables et financiers et des directions opérationnelles de la collectivité territoriale le cas échéant ne se situerait plus, sur le champ de la dépense, au niveau du poste comptable, mais à celui du centre de services communs ;

Annexe I

- ◆ l'identité du détenteur de la responsabilité personnelle et pécuniaire des actions relatives au contrôle et au paiement de la dépense nécessiterait d'être révisée au regard de la configuration du centre de services communs. Ce dernier pourrait être placé sous l'autorité du directeur départemental ou régional des finances publiques, qui assumerait dès lors sa responsabilité personnelle et pécuniaire sur les actions engagées au niveau du centre de services communs.

La mise en place de centres de services communs pourrait permettre plusieurs bénéfices, comparables à ceux observés avec la mise en place des CSP à la ville de Paris. Ainsi, les centres de services communs :

- ◆ **participeraient à la réduction des délais de paiement** du comptable et des délais globaux de paiement, car les agents du centre seront spécialisés par pôle (dépenses et recettes) ;
- ◆ **permettraient de renforcer la professionnalisation des agents sur le contrôle et le paiement des dépenses**, notamment sur des pratiques comme le contrôle allégé en partenariat encore mal maîtrisées, et de mutualiser les bonnes pratiques en la matière ;
- ◆ **seraient les interlocuteurs dédiés des services comptables et financiers des collectivités** en matière de dépense, pour répondre à leurs interrogations ou demander des pièces justificatives manquantes ;
- ◆ **contribueraient ainsi à la fiabilisation des comptes des collectivités** dans la perspective de la certification des comptes locaux.

La mise en place de centres de services communs constituerait donc une évolution vers davantage de fluidification et d'efficacité de la chaîne comptable.

Proposition n° 8 : Mettre en place des centres de services communs au niveau des départements ou des régions, constitués d'un pôle en charge de la centralisation et de l'industrialisation du contrôle et du paiement des dépenses pour l'ensemble des grandes collectivités relevant de leur périmètre.

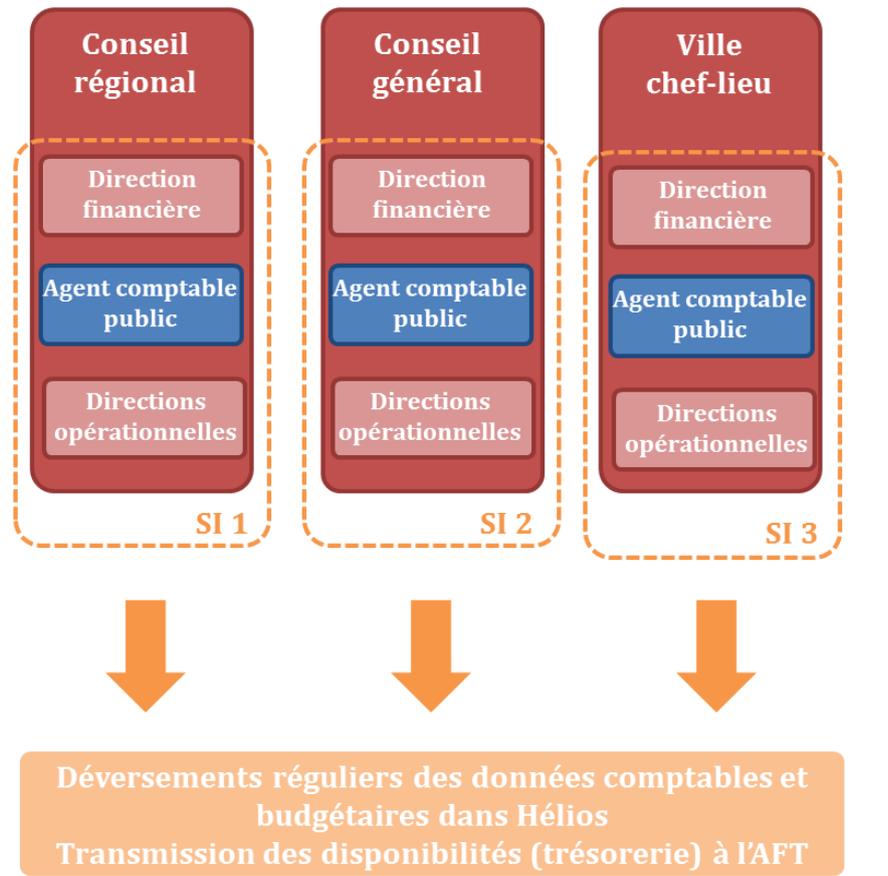
4.2. Une plus grande intégration sur la chaîne de la dépense entre ordonnateur et comptable est également envisageable pour certaines collectivités à enjeux et volontaires pour l'expérimenter, mais avec d'importants impacts tant sur les plans informatique qu'organisationnel

La mission propose d'envisager une seconde étape de rationalisation du réseau sur la chaîne de la dépense avec **la mise en place expérimentale d'agences comptables**, dans des collectivités territoriales à enjeux volontaires.

L'expérimentation d'agences comptables présenterait en effet de très forts **avantages sur la chaîne de la dépense** :

- ◆ un **partenariat constant entre l'ordonnateur et l'agent comptable** pour améliorer la qualité du mandatement et des contrôles ;
- ◆ une chaîne comptable sans rupture de charges entre les services de l'ordonnateur et du comptable, permettant **de supprimer tout contrôle redondant** ;
- ◆ un **appui dédié et permanent de l'agent comptable à la collectivité sur la fiabilisation** des comptes et la préparation de la certification.

Graphique 17 : Schéma d'expérimentation d'agences comptables dans le réseau DGFIP et incidences informatiques des évolutions préconisées



Source : Mission.

Proposition n° 9 : Expérimenter, auprès de collectivités territoriales à enjeux ciblées et volontaires, le passage du poste comptable à un schéma d'agence comptable pour permettre de fluidifier et fiabiliser rapidement la chaîne comptable sur le champ de la dépense.

ANNEXE II

Contrôle et recouvrement des recettes non fiscales

SOMMAIRE

1. LE RECOUVREMENT DES PRODUITS LOCAUX DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES HORS FISCALITÉ DIRECTE LOCALE, QUI CONSTITUE L'UNE DES MISSIONS TRADITIONNELLES DU COMPTABLE PUBLIC, FAIT L'OBJET D'UNE DÉMARCHE DE MODERNISATION GRADUELLE MAIS ENCORE PEU OUTILLÉE.....	1
1.1. Le recouvrement des produits locaux par le comptable public fait partie intégrante des principes généraux des finances publiques locales.....	1
1.1.1. <i>Les opérations de recouvrement effectuées par le comptable public sur les recettes non fiscales font l'objet d'un cadre juridique précis.....</i>	<i>1</i>
1.1.2. <i>Le comptable public engage sa responsabilité personnelle et pécuniaire dans le contrôle, la prise en charge et le recouvrement effectif des produits locaux comme sur le paiement des dépenses.....</i>	<i>1</i>
1.1.3. <i>Le recouvrement des produits locaux des collectivités territoriales n'est soumis qu'à un seul objectif national, décliné localement mais qui ne reflète que très partiellement l'efficacité réelle du recouvrement des recettes, dont l'impulsion reste pour l'essentiel à la main de l'ordonnateur.....</i>	<i>2</i>
1.2. La DGFIP a initié un mouvement partenarial et de simplification du recouvrement avec les ordonnateurs locaux, mais sans priorisation spécifique des collectivités les plus importantes.....	5
1.2.1. <i>La diversification des moyens d'encaissement des recettes permet de fluidifier le recouvrement mais ne fait pas l'objet d'une promotion spécifique pour les collectivités territoriales du périmètre.....</i>	<i>5</i>
1.2.2. <i>La démarche partenariale et les outils de partage des informations sur le recouvrement avec les ordonnateurs ne sont pas réellement adaptés aux spécificités des collectivités territoriales les plus importantes.....</i>	<i>6</i>
1.2.3. <i>Les opérations de recouvrement se font toutefois sans difficulté majeure apparente et sont facilitées par l'existence d'autorisations permanentes d'opposition à tiers détenteur dans la plupart des collectivités du périmètre.....</i>	<i>7</i>
2. A ORGANISATION CONSTANTE ET EN S'APPUYANT SUR LES OUTILS DÉJÀ EXISTANTS, UN RENFORCEMENT DU PARTENARIAT ENTRE LES COMPTABLES PUBLICS ET LEURS ORDONNATEURS PEUT PERMETTRE DE RÉPONDRE AUX ENJEUX DE FIABILISATION ET D'EFFICIENCE DU RECOUVREMENT DES PRODUITS LOCAUX, NOTAMMENT POUR LES PLUS SENSIBLES.....	9
2.1. Le partenariat entre les ordonnateurs et les comptables doit être approfondi pour rendre plus fiables les opérations de recouvrement des produits locaux.....	9
2.1.1. <i>Le renforcement et l'intégration de la chaîne comptable et financière sur les titres de recettes des collectivités les plus importantes devront faire l'objet d'un accompagnement de proximité par le réseau comptable de la DGFIP.....</i>	<i>9</i>
2.1.2. <i>Une amélioration de la gestion partenariale sur la politique locale de recouvrement entre comptable public et ordonnateur s'avère tout particulièrement nécessaire dans le cas de certains recouvrements contentieux.....</i>	<i>11</i>

2.2. Le partenariat entre les ordonnateurs et les comptables doit être approfondi pour répondre aux enjeux d'efficacité et de réduction des délais de recouvrement	12
2.2.1. <i>Les comptables publics peuvent améliorer la réduction des coûts de la gestion des recouvrements en encourageant la mise en place de régies de recettes, tout en conservant une politique de contrôle tout particulièrement fine et exhaustive pour les régies à enjeux.....</i>	12
<i>D'autre part, le comptable public peut jouer un rôle d'accompagnement et d'encadrement de la mise en place des régies de recettes en prenant en charge la formation des régisseurs et, par la suite, le contrôle comptable des régies.</i>	13
2.2.2. <i>La DGFIP doit accentuer la promotion de la dématérialisation et sa mise en place auprès des collectivités territoriales les plus importantes pour renforcer l'efficacité des recouvrements.....</i>	14
3. LE CARACTÈRE DE PLUS EN PLUS STRATÉGIQUE POUR LES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES DE LA MAÎTRISE DE LEURS RECETTES NON FISCALES CONDUIT À PROPOSER UNE RATIONALISATION DU CONTRÔLE ET DU RECOUVREMENT PAR LE RÉSEAU DES COMPTABLES PUBLICS ADAPTÉE À CES ENJEUX	15
3.1. La centralisation de la gestion des recettes des grandes collectivités dans des centres de services communs pour les recouvrements courants répond à un besoin de rationalisation et de renforcement de la qualité des contrôles	16
3.2. Une plus grande intégration sur la chaîne de la recette entre ordonnateur et comptable est également envisageable pour certaines collectivités à enjeux et volontaires pour l'expérimenter, mais avec d'importants impacts tant sur les plans informatique qu'organisationnel.....	17

1. Le recouvrement des produits locaux des collectivités territoriales hors fiscalité directe locale, qui constitue l'une des missions traditionnelles du comptable public, fait l'objet d'une démarche de modernisation graduelle mais encore peu outillée

1.1. Le recouvrement des produits locaux par le comptable public fait partie intégrante des principes généraux des finances publiques locales

1.1.1. Les opérations de recouvrement effectuées par le comptable public sur les recettes non fiscales font l'objet d'un cadre juridique précis

Dans le cadre de la tenue des comptes des organismes publics locaux, **le comptable public est seul chargé du recouvrement des recettes**, étant entendu que la procédure de recouvrement sur état exécutoire appliquée aux créances publiques locales prévue par le code général des collectivités territoriales (CGCT) exclut les produits qui sont assis et liquidés par les services fiscaux de l'État en exécution des lois et règlements en vigueur.

Le décret n°2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP) ainsi que le CGCT définissent et encadrent la mission de recouvrement des recettes non fiscales du comptable public placé auprès d'une collectivité territoriale.

Ainsi, le comptable public est chargé :

- ◆ **de prendre en charge**, dans la comptabilité de l'organisme public créancier après l'avoir contrôlé, **un ordre de recouvrer** transmis par l'ordonnateur (article 12 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962) ;
- ◆ **d'encaisser une recette** pour le compte de l'organisme public créancier dont il tient la comptabilité et d'accorder éventuellement des délais de paiement au débiteur ayant des difficultés financières (article 11 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962) ;
- ◆ **de relancer tous les débiteurs en retard de paiement** et d'engager contre eux des mesures d'exécution forcée si nécessaire et après autorisation de l'ordonnateur (article L. 1617-5 du CGCT) ;
- ◆ **de demander l'admission en non-valeur** des créances dont il a constaté l'irrecouvrabilité (article R. 1617-24 du CGCT).

1.1.2. Le comptable public engage sa responsabilité personnelle et pécuniaire dans le contrôle, la prise en charge et le recouvrement effectif des produits locaux comme sur le paiement des dépenses

Dans l'ensemble des opérations de recouvrement, le comptable public engage sa responsabilité personnelle et pécuniaire, corollaire du principe de séparation de l'ordonnateur et du comptable et qui doit garantir la fiabilité des travaux de recouvrement des produits locaux.

Annexe II

La responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public est essentiellement définie par l'article 60 modifié de la loi de finances du 23 février 1963 et réaffirmée par l'article 17 du décret du 7 novembre 2012 : ainsi, les comptables sont tenus de faire toutes diligences et d'utiliser tous les moyens mis à leur disposition pour parvenir au recouvrement des recettes locales. La mise en cause de la responsabilité du comptable public par le juge des comptes en matière de recettes intervient après l'analyse des diligences en termes d'adaptation à la nature de la créance, de complétude des poursuites et de rapidité.

Dans les collectivités territoriales du périmètre étudié par la mission, le nombre de mise en débet des comptables est faible et fait l'objet d'une remise gracieuse dans le tiers des cas (cf. encadré 1 pour la définition du périmètre de la mission, et annexe I).

Encadré 1 : Périmètre des collectivités territoriales étudiées par la mission

La mission a identifié 297 collectivités prioritaires faisant l'objet de son analyse et de la méthodologie déployée au cours de ses investigations, notamment dans l'optique d'adresser des questionnaires techniques respectivement aux responsables de postes comptables ainsi qu'aux ordonnateurs des collectivités concernées.

Relèvent de ce périmètre les collectivités répondant aux critères suivants :

- toutes les régions, hormis les départements et régions d'outre-mer (DOM-ROM), du fait des spécificités constitutionnelles qui les régissent ;
- tous les départements, à l'exception des DOM-ROM : la mission a fait le choix de ne pas discriminer départements ruraux et départements urbains au sens de la distinction faite par l'institut national de la statistique et des études économiques (INSEE), jugeant de ce que la complexité de certaines dépenses, notamment sociales, incombant au département en tant que catégorie de collectivité territoriale, attachait des enjeux financiers spécifiques à chaque département quelle que soit la population qu'il recouvre ;
- les villes de plus de 100 000 habitants ;
- les EPCI de plus de 100 000 habitants ;
- les collectivités de plus de 20 000 habitants recensées annuellement en pré-détection du réseau d'alerte élaboré conjointement par la DGFIP et la direction générale des collectivités locales (DGCL) du ministère de l'intérieur, chaque année sur la période 2011-2013. Le réseau d'alerte sur les finances locales a pour but de déceler préventivement les difficultés financières des communes et groupements à fiscalité propre et de permettre une sensibilisation précoce des exécutifs locaux afin de les inciter à mettre en œuvre rapidement des mesures de redressement.

Source : Mission.

1.1.3. Le recouvrement des produits locaux des collectivités territoriales n'est soumis qu'à un seul objectif national, décliné localement mais qui ne reflète que très partiellement l'efficacité réelle du recouvrement des recettes, dont l'impulsion reste pour l'essentiel à la main de l'ordonnateur

La direction générale des finances publiques (DGFIP) s'est dotée d'un seul indicateur en matière de recouvrement : le taux brut de recouvrement des produits locaux (hors fiscalité et dotations).

Le taux brut de recouvrement des produits locaux (indicateur CL-09), agrégé au niveau national, est suivi mensuellement par les postes comptables. Il est transmis aux ordonnateurs, par le comptable lui-même ou *via* le tableau de bord de l' élu, et sert de référence aux travaux entre l'ordonnateur et le comptable sur l'amélioration du taux de recouvrement.

Annexe II

À la différence du paiement des dépenses, il n'existe pas d'indicateur national de délais globaux de recouvrement des recettes, ni d'indicateur de délai de recouvrement par le comptable. Toutefois, les collectivités territoriales du périmètre interrogées expriment à 95 % leur pleine satisfaction quant aux délais de recouvrement de leurs recettes.

Tableau 1 : Indicateur DGFIP de recouvrement des recettes des collectivités territoriales

Type d'indicateur	Taux brut de recouvrement des produits locaux (CL-09)
Nature de l'indicateur	Somme de tous les montants encaissés à la date d'analyse (du 1er janvier N-1 à la fin de mois N) faisant référence à des lignes de titres prises en charge au titre de l'exercice N-1 divisée par la somme des titres pris en charge, nettes d'annulations, au titre de l'exercice N-1, y compris les frais de poursuite associés (N-1 et N)
Périodicité de la publication	Trimestrielle mesurée tous les mois
Cible 2013	95 %

Source : DGFIP.

Pour les collectivités territoriales faisant partie du périmètre étudié par la mission, l'objectif fixé en 2013 en termes de recouvrement des produits locaux est pleinement rempli :

- ◆ près de 90 % des collectivités territoriales ont un taux de recouvrement supérieur ou égal à l'objectif ;
- ◆ de plus, 39 % des collectivités territoriales avoisinent un taux de recouvrement proche de 100 %, dont 71 % des régions, qui se distinguent ainsi positivement des autres types de collectivités.

Les régions se distinguent en effet des autres catégories de collectivités du fait de la spécificité de leurs recettes :

- ◆ d'une part, les titres à recouvrer par la région sont moins nombreux que ceux des autres collectivités : le nombre moyen des titres émis par la moyenne des régions s'élevait ainsi à 9 317 en 2013, soit sensiblement moins que pour les départements (13 093) ; de plus, le nombre de titres maximum émis par la moyenne des régions s'avère très limité par rapport à un département (65 686 titres maximum contre 447 456 pour un département) en 2013 :

Tableau 2 : Nombre de titres par type de collectivités territoriales du périmètre étudié par la mission en 2013

Types de collectivité	Régions	Départements	Communautés d'agglomération	Communautés urbaine et métropole	Communes et communautés de communes
Minimum	137	234	405	1 435	13
1 ^{er} quartile	857	1 851	1 715	3 236	1 296
Médiane	1 283	4 432	5 255	5 568	4 573
3 ^{ème} quartile	6 582	10 316	13 541	11 630	11 536
Maximum	65 686	447 456	48 732	44 932	38 130
Moyenne	9 317	13 093	9 013	12 150	7 981

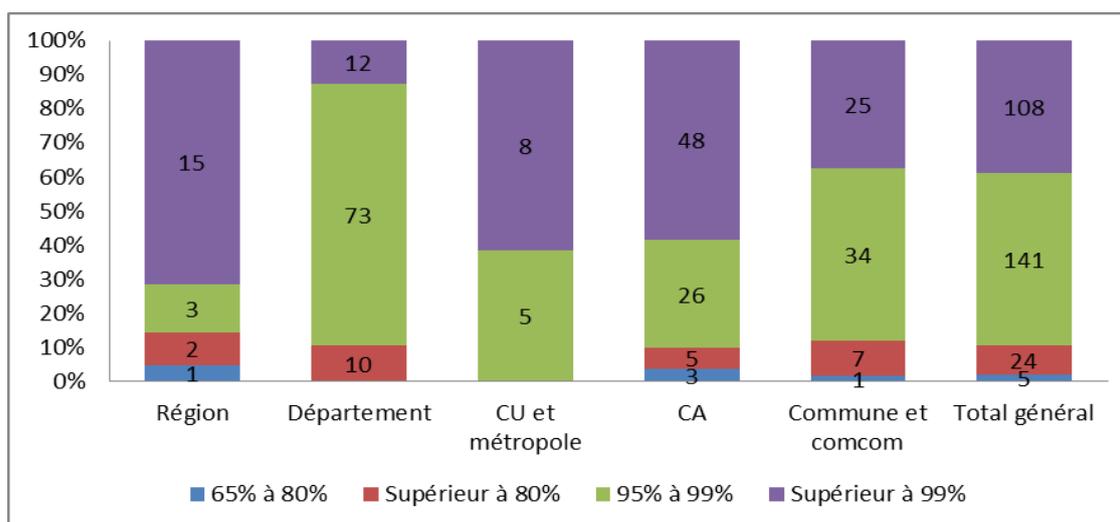
Source : DGFIP (périmètre des 297 collectivités).

Annexe II

- ◆ d'autre part, les titres des régions apparaissent plus simples à recouvrer au vue des compétences qui leurs sont allouées ; de fait, les avances remboursables faites à des entreprises représentant peu de titres et pour des sommes importantes, le comptable et la région peuvent donc se concentrer sur leur recouvrement. A l'inverse, les départements ont plus de difficultés à recouvrer leurs produits locaux, notamment sociaux qui sont plus sensibles, plus nombreux et représentent des sommes souvent faibles (exemple des indus de revenu de solidarité active (RSA), cf. *infra*).

De façon générale, le taux de recouvrement des produits locaux présente des résultats très satisfaisants : lorsqu'elles n'ont pas un taux qui répond à l'objectif national 2013, les collectivités territoriales du périmètre ont quasiment toutes un taux supérieur à 80 %.

Graphique 1 : Taux de recouvrement pour l'exercice 2013 dans les collectivités territoriales du périmètre



Source : DGFIP.

Toutefois, il convient de souligner que l'indicateur CL-09, bien qu'il fasse apparaître des résultats excellents, ne comptabilise que le taux des recouvrements effectués spontanément : **les recouvrements contentieux ne sont donc ni suivis par cet indicateur, ni par aucun autre indicateur**, alors qu'il s'agit précisément des recouvrements pour lesquels la valeur ajoutée et l'expertise du comptable public s'avèrent les plus nécessaires pour l'ordonnateur.

De plus, un tel indicateur est dénué de toute pertinence réelle eu égard au fait qu'à la différence de la dépense, la politique locale de recouvrement ne peut résulter simplement de directives et d'objectifs nationaux.

En effet, s'il appartient au comptable d'effectuer les poursuites sous sa responsabilité personnelle et pécuniaire, **la liberté de gestion accordée aux collectivités territoriales confère à ces dernières le pouvoir de décider seules la politique à suivre pour le recouvrement de leurs créances**. C'est ainsi que l'ordonnateur reste compétent pour fixer des seuils de mise en recouvrement et de poursuite, autoriser ou non le comptable à engager les poursuites et déterminer les conditions de présentation en non-valeur des créances irrécouvrables. **Ce primat de l'ordonnateur dans la définition de la politique locale de recouvrement rend ainsi difficile tout cadrage national d'ampleur** et ne peut que pousser au développement pro-actif d'une démarche partenariale du côté du comptable public.

De fait, le contexte actuel de réduction des concours financiers de l'État aux collectivités invite les ordonnateurs à repenser leur politique de recouvrement pour la rendre plus efficiente.

1.2. La DGFIP a initié un mouvement partenarial et de simplification du recouvrement avec les ordonnateurs locaux, mais sans priorisation spécifique des collectivités les plus importantes

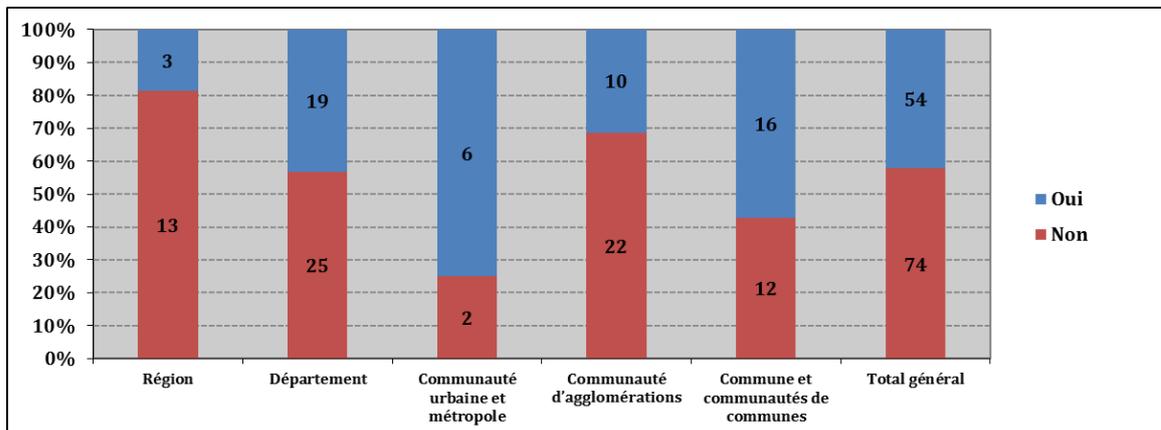
1.2.1. La diversification des moyens d'encaissement des recettes permet de fluidifier le recouvrement mais ne fait pas l'objet d'une promotion spécifique pour les collectivités territoriales du périmètre

Comme sur le champ de la dépense, la DGFIP propose aux collectivités territoriales de mettre en place des moyens d'encaissement des recettes diversifiés et automatisés pour simplifier le recouvrement. Les directions départementales, *via* le relai du comptable public, sont chargées d'effectuer la promotion des différents moyens d'encaissement existants auprès des collectivités territoriales :

- ◆ l'encaissement par carte bancaire, sur place mais aussi à distance ;
- ◆ le paiement par internet (TIPI, titre de recette payable par internet) ;
- ◆ le prélèvement automatique SEPA (*Single Euro Payment Area*) ;
- ◆ le paiement par titre interbancaire de paiement (TIP).

Les paiements par prélèvement SEPA et par carte bleue semblent relativement bien répandus dans les collectivités territoriales du périmètre : 59 % d'entre elles les avaient mis en place au moment de l'investigation conduite par la mission. En revanche, les paiements par TIP et TIPI sont plus diffus (24 % et 42 % des collectivités en question seulement les utilisent respectivement). Les régions se distinguent des autres types de collectivités territoriales avec des taux plus faibles d'utilisation des moyens automatisés de décaissement : ainsi, seules 19 % des régions ont mis en place l'encaissement par carte bleue et TIPI, et 32 % d'entre elles utilisent le prélèvement SEPA.

Graphique 2 : Proportion de collectivités territoriales du périmètre ayant mis en place le paiement TIPI (128 répondants)



Source : Questionnaire ordonnateurs.

De plus, les collectivités territoriales n'apparaissent pas particulièrement intéressées par la mise en place de nouveaux moyens d'encaissement : 48 % seulement des collectivités du périmètre s'y intéressent. Ce constat est corroboré par le peu de collectivités interrogées qui déclarent avoir mis en place d'autres moyens de paiement (18 % du panel).

Annexe II

L'indicateur CL-07 (cf. Annexe I) est le seul à suivre la progression des moyens de paiement dans la sphère publique locale. Toutefois, il s'agit d'un indicateur composite qui ne permet pas de distinguer l'évolution des moyens de décaissement de celle des moyens d'encaissement, ni d'identifier la performance des différents moyens de paiement dans les collectivités territoriales du périmètre étudié.

L'organisation et la promotion des différents moyens d'encaissement des recettes mises en place auprès des collectivités territoriales sont semblables à celles existantes pour les moyens de décaissement. Le comptable public est chargé d'effectuer la présentation des moyens de paiements aux ordonnateurs et est assisté dans cette tâche par les correspondants moyens de paiement des directions départementales. Pour rappel, 64 % des comptables contactent très souvent ou régulièrement leurs correspondants moyens de paiements. Ainsi, les moyens automatisés d'encaissement ne font pas l'objet d'une promotion spécifique auprès des collectivités territoriales du périmètre étudié. L'absence d'objectifs fixés au niveau national en termes de déploiement des moyens automatisés de paiement dans les collectivités territoriales à enjeux corrobore ce constat.

1.2.2. La démarche partenariale et les outils de partage des informations sur le recouvrement avec les ordonnateurs ne sont pas réellement adaptés aux spécificités des collectivités territoriales les plus importantes

L'efficacité du recouvrement des produits locaux suppose que les procédures effectuées par le comptable public et par les services de l'ordonnateur soient coordonnées, et que les échanges d'information entre les deux parties se fassent en continu. La DGFIP a, dans ce but, engagé plusieurs actions afin de renforcer la coordination entre les comptables et les collectivités territoriales dont ils ont la charge.

La démarche partenariale amorcée il y a une dizaine d'années et concrétisée par la mise en place de conventions de services comptable et financier (CSCF) pour les grandes collectivités territoriales (de plus de 100 000 habitants) et d'engagements partenariaux pour les autres collectivités en constitue, à l'instar de ce qui a été réalisé pour la dépense, un premier axe. Toutefois, si ces conventions ont l'avantage de formaliser les relations entre le comptable public et l'ordonnateur, elles définissent davantage des actions courantes qu'une offre globale de services de nature à répondre précisément aux spécificités des collectivités en matière de politique locale de recouvrement¹.

Ainsi, sur le champ du recouvrement, comme sur celui de la dépense, il serait plus efficace de revoir les conventions de partenariat autour d'un axe fort de préoccupation de l'ordonnateur : par exemple la fiabilisation de la base des tiers, qui constitue un pré-requis nécessaire à mener par chaque ordonnateur, ou encore, sur un point plus précis concernant les conseils généraux, le recouvrement contentieux des indus RSA.

Encadré 2 : Recouvrement des indus RSA

Les sommes versées indûment à des bénéficiaires au titre du RSA représentent des montants financiers très conséquents pour les conseils généraux :

Tableau 3 : Montants des indus RSA au 30 novembre 2014

Montant cumulé des indus RSA en budget principal pour tous les départements	Montant moyen des indus RSA en budget principal par département
117 988 683 €	1 113 101 €

Source : DGFIP.

¹ Le bilan complet des conventions partenariales est dressé au point 1.2.1 de l'annexe I sur les dépenses.

Annexe II

Dans un contexte de baisse des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales et eu égard à la revalorisation de 2 % du RSA au 1^{er} septembre 2014 qui pèse dans les finances des conseils généraux, ceux-ci sont particulièrement attentifs à l'amélioration du recouvrement des indus.

Toutefois, ainsi qu'en témoigne le rapport de juillet 2013 de l'inspection générale des finances et de l'inspection générale des affaires sociales², le recouvrement des indus RSA concerne une population de bénéficiaires sensible et s'avère difficile :

- certains des bénéficiaires sont dans une situation financière précaire qui ne leur permet pas de rembourser les sommes touchées indûment ;
- la fragilité de la population des bénéficiaires complique l'identification des véritables fraudeurs ;
- une politique de recouvrement offensive en matière de prestations sociales n'est pas populaire, notamment dans un contexte de chômage de masse et de forte précarité, et les ordonnateurs sont réticents à autoriser l'opposition à tiers détenteur (OTD) en matière d'indus RSA ;
- la procédure de recouvrement est souvent engagée plusieurs mois après le versement de la somme, les données concernant le bénéficiaire sont ainsi souvent inutilisables à la suite de changements d'adresse, de références bancaires, etc.

Le recouvrement des indus RSA nécessite donc la mise en place d'une politique ciblée et partenariale entre l'ordonnateur et le comptable, pour limiter le nombre et le poids financier des créances irrécouvrables.

Source : DGFIP.

D'autre part, pour faciliter la gestion des recouvrements, la direction générale des finances publiques a développé l'information extraite d'Hélios accessible en ligne par les collectivités territoriales en matière de recouvrement. Le portail de la gestion publique (PIGP) doit ainsi permettre une gestion plus rapide des différents cas de recouvrement grâce au partage :

- ◆ de fichiers énumérant les titres faisant l'objet d'une demande d'admission en non-valeur ;
- ◆ de fonctionnalités de gestion automatisée des relances des débiteurs retardataires ;
- ◆ de fonctionnalités de supervision des actes de recouvrement forcé.

La mission constate toutefois que les informations accessibles par les collectivités territoriales du périmètre sont insuffisantes compte tenu de leurs enjeux de recouvrement, en termes de restitution et d'extraction sur la gestion des listes d'admission en non-valeur, de suivi des recouvrements amiables et contentieux et d'état des restes à recouvrer. Les collectivités territoriales rencontrées ont exprimé le besoin d'avoir une information plus qualitative et plus fréquente.

1.2.3. Les opérations de recouvrement se font toutefois sans difficulté majeure apparente et sont facilitées par l'existence d'autorisations permanentes d'opposition à tiers détenteur dans la plupart des collectivités du périmètre

La relation partenariale entre les collectivités territoriales et les comptables publics, ainsi que la réalisation des opérations de recouvrement, semblent de qualité : la plupart des comptables publics ne rencontrent pas de difficulté majeure en matière de recouvrement dans les collectivités du périmètre étudié. Ainsi :

- ◆ près de 80 % des comptables mènent sans difficulté la phase judiciaire sur les produits locaux ;
- ◆ 74 % d'entre eux obtiennent l'approbation des admissions en non-valeur par leurs ordonnateurs ;

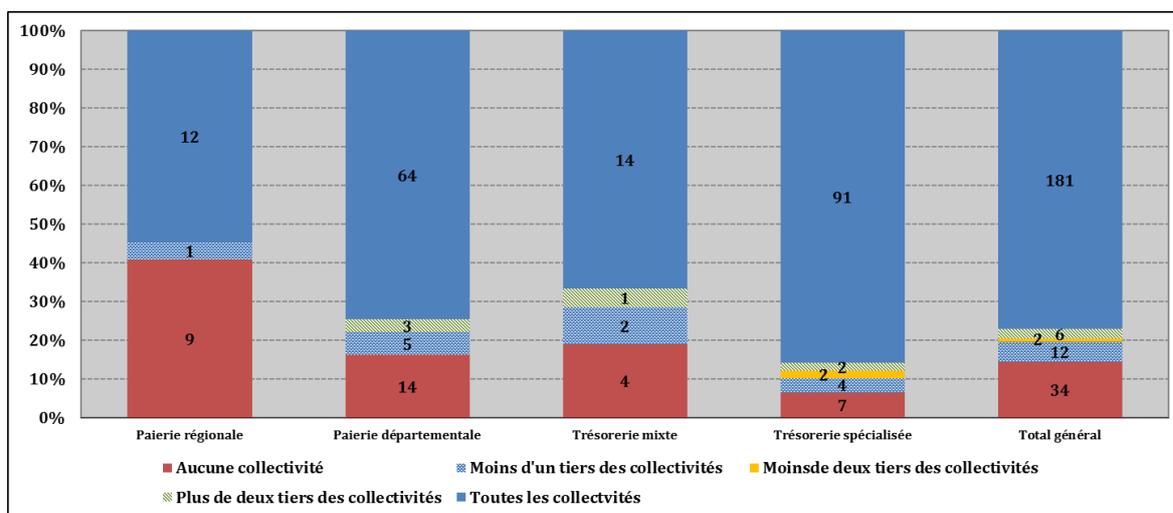
² Gestion des indus de versements des prestations de la branche famille, rapport 2013-M-050.

Annexe II

- ◆ enfin, 95 % des comptables réalisent la phase comminatoire amiable sans difficulté.

De plus, le recouvrement des recettes est facilité par les autorisations permanentes d'opposition à tiers détenteur (OTD) accordées aux comptables publics par les ordonnateurs. De fait, elles permettent au comptable de recouvrer dans des délais rapides la somme due. Dans les collectivités du périmètre étudié, il est notable qu'un nombre conséquent de comptables publics en bénéficient : 77 % d'entre eux déclarent en effet disposer d'une autorisation permanente d'OTD pour l'ensemble des collectivités territoriales du périmètre dont ils ont la charge. Toutefois, certains ordonnateurs continuent à systématiquement refuser l'octroi d'autorisations permanentes d'oppositions à tiers détenteur à leur comptable public.

Graphique 3 : Répartition par types de trésorerie du nombre de comptables publics disposant d'une autorisation permanente d'opposition à tiers détenteur pour une ou plusieurs collectivités dont ils ont la charge et appartenant au périmètre de la mission



Source : Questionnaire comptables publics.

2. A organisation constante et en s'appuyant sur les outils déjà existants, un renforcement du partenariat entre les comptables publics et leurs ordonnateurs peut permettre de répondre aux enjeux de fiabilisation et d'efficience du recouvrement des produits locaux, notamment pour les plus sensibles

2.1. Le partenariat entre les ordonnateurs et les comptables doit être approfondi pour rendre plus fiables les opérations de recouvrement des produits locaux

2.1.1. Le renforcement et l'intégration de la chaîne comptable et financière sur les titres de recettes des collectivités les plus importantes devront faire l'objet d'un accompagnement de proximité par le réseau comptable de la DGFIP

La mission constate que la mise en place à court ou moyen terme d'une chaîne comptable et financière totalement dématérialisée, ainsi que l'évolution de la carte territoriale, invitent les ordonnateurs de la plupart des collectivités territoriales du périmètre à réfléchir à la réorganisation d'ensemble de leurs *process* comptables. Si la plupart des évolutions organisationnelles concernent le champ de la dépense (cf. Annexe I), il convient également de renforcer la fiabilité des opérations de recouvrement des produits locaux.

Certaines collectivités territoriales, en partenariat avec leur comptable public, ont d'ores et déjà initié des travaux conjoints pour améliorer la qualité des titres et des opérations de recettes, et fixer des pratiques communes au poste comptable et aux services comptable et financier de l'ordonnateur.

Ainsi, différentes pratiques se développent, encadrées par la charte des bonnes pratiques de recettes cosignée en 2011 avec les associations représentatives des élus locaux :

- ◆ la **rédaction de chartes du recouvrement** pour fixer des seuils de poursuites et des pratiques partagées (par exemple, entre la communauté urbaine de Bordeaux et son comptable) ;
- ◆ la **consolidation des pratiques métiers des comptables de leur territoire organisées par les directions départementales** (par exemple, à la DRFiP de Provence-Alpes-Côte d'Azur) ;
- ◆ la **production annuelle d'un rapport sur les restes à recouvrer**, partagé avec le conseil général dans le cas de la paierie départementale des Bouches-du-Rhône ;
- ◆ la **revue de la liste des pièces justificatives à adresser avec un titre de recettes** : la ville de Paris et la DRFiP d'Île-de-France ont ainsi mis en place le **premier référentiel des pièces jointes en matière de recettes, qui devrait faire l'objet d'une diffusion par la centrale auprès des directions régionales du réseau.**

Proposition n° 1 : Accompagner par diffusion et mutualisation des bonnes pratiques du réseau la réorganisation des services comptable et financier des plus grandes collectivités sur la chaîne du recouvrement, et notamment la revue de leurs *process* métiers, pour améliorer la qualité des titres et des opérations de recettes.

Annexe II

Dans ce cadre, il convient que la direction générale des finances publiques accompagne les collectivités territoriales du périmètre dans la rationalisation de la chaîne du recouvrement :

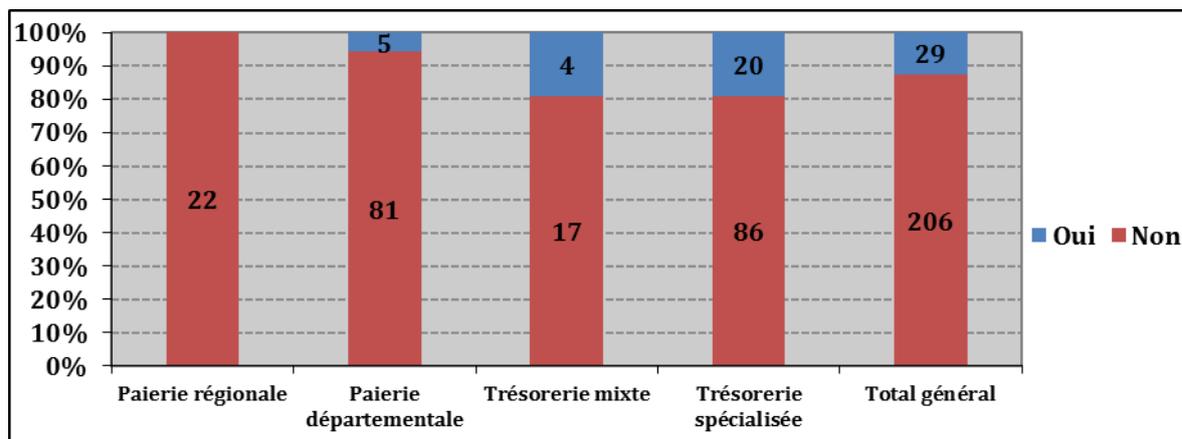
- ♦ tout d'abord, **un dispositif de contrôle hiérarchisé des recettes doit être envisagé**, sur le modèle du contrôle hiérarchisé de la dépense (CHD), et pour renforcer la qualité du titrage par l'ordonnateur et des visas des comptables publics : de fait, 12 % des comptables publics interrogés déclarent avoir mis en place un dispositif de contrôle sélectif des recettes sur un nombre de titres qui reste toutefois assez faible, soit moins d'un tiers des titres de recettes. Seule la DRFiP 75, qui a formalisé un contrôle hiérarchisé des titres depuis plusieurs années, l'applique à l'ensemble des titres (cf. encadré 3). La généralisation de ce dispositif à l'ensemble des grandes collectivités nécessitera un cadrage réglementaire ainsi que des travaux de développement dans Hélios ;

Encadré 3 : Le contrôle hiérarchisé des titres de recettes à la DRFiP 75

Pour faire face au nombre important de titres qu'elle a à traiter (457 000 titres pris en compte par an par 21 agents), la DRFiP 75 a mis en place depuis plusieurs années un contrôle hiérarchisé des titres de recettes de la ville et du département. Le principe mis en œuvre est le même que pour le CHD : 20 % des titres sont contrôlés pour 80 % des montants. Il s'applique pour tous les titres et le seuil de contrôle hiérarchisé est fixé à 3 000 €.

Source : Ville de Paris.

Graphique 4 : Proportion de comptables publics des collectivités du périmètre étudié qui procèdent à une hiérarchisation du contrôle des titres de recettes



Source : Questionnaire comptables publics.

Proposition n° 2 : Expérimenter et mettre en place un contrôle hiérarchisé des recettes pour renforcer la qualité des titres et des contrôles.

- ◆ **par ailleurs, il est nécessaire de renforcer le niveau de contrôle interne applicable dans les structures des collectivités concernées sur les titres de recettes et effectué par les services de l'ordonnateur** : le contrôle sélectif des titres peut constituer une première étape, mais doit nécessairement s'accompagner de la définition partenariale d'un dispositif d'ensemble de consolidation et d'intégration de la chaîne de recouvrement, notamment sur l'exactitude des liquidations, la qualité des tiers et la rapidité d'émission des titres. Comme sur le champ de la dépense, les conventions de partenariat de type CSCF peuvent être utilisées dans le but de formaliser entre le comptable public et la collectivité territoriale un objectif spécifique de sécurisation de la chaîne de recouvrement.

Proposition n° 3 : Accompagner les plus grandes collectivités dans la définition d'un plan de contrôle interne et la formation de leurs agents aux méthodes de contrôle interne.

2.1.2. Une amélioration de la gestion partenariale sur la politique locale de recouvrement entre comptable public et ordonnateur s'avère tout particulièrement nécessaire dans le cas de certains recouvrements contentieux

Les collectivités territoriales rencontrées par la mission au cours de ses déplacements sollicitent tout d'abord une communication plus fréquente de leur comptable sur les restes à recouvrer, accompagnée d'une analyse fine des relances et des poursuites engagées.

Si certains comptables ont mis en place des retours réguliers aux collectivités territoriales sur le niveau et la nature de leurs restes à recouvrer, il apparaît que cette pratique n'est pas généralisée, ce qui est de nature à handicaper les collectivités. La communication fréquente des poursuites engagées permet en effet aux services de l'ordonnateur de mobiliser, le cas échéant, ses équipes pour effectuer une nouvelle relance ou une enquête, et cela au plus près du fait générateur. De fait, les collectivités territoriales sont désireuses de gérer les recouvrements rapidement car les restes à recouvrer anciens s'avèrent particulièrement difficiles à recouvrer du fait de la qualité proportionnellement déficiente en fonction du temps de l'information sur les tiers.

De plus, certains sujets de recouvrement contentieux sont davantage sensibles, notamment le recouvrement des indus RSA, qui constitue un sujet de préoccupation spécifique pour les conseils généraux (cf. *supra*). Le recouvrement de ces indus par le comptable public est ainsi complexifié par de nombreux ordonnateurs qui ne souhaitent pas que soit développée une politique de recouvrement trop contraignante pour les publics concernés, et refusent au comptable une autorisation permanente d'opposition à tiers détenteur. Toutefois, des bonnes pratiques de partenariat entre le comptable et la collectivité territoriale se mettent en place en matière de recouvrement RSA : il conviendrait de diffuser plus largement ces pratiques aux départements qui le souhaitent (cf. encadré 4).

Encadré 4 : Le recouvrement partenarial des indus RSA dans le département du Loiret

La difficulté de recouvrement des indus des revenus de solidarité active (RSA) est un sujet de préoccupation partagé par tous les agents des conseils généraux rencontrés par la mission, ainsi que par les payeurs départementaux.

Dans le Loiret, la paierie départementale et le conseil général ont mis en place des travaux partenariaux pour améliorer, à court terme, le recouvrement de ces recettes :

- au sein du pôle recouvrement contentieux de la paierie départementale, un agent est en charge spécifiquement du recouvrement des indus RSA ;
- la paierie départementale transmet tous les mois l'évolution des restes à recouvrer en RSA au conseil général ;

Annexe II

- la pairie départementale, appuyée par sa direction locale, a mené un audit pour identifier des pistes d'amélioration du recouvrement du RSA, du côté de l'ordonnateur comme de celui du poste comptable ;
- le conseil général a également mis en place une équipe d'agents chargés d'enquêter auprès des bénéficiaires du RSA sur leurs capacités de remboursement des sommes touchées indûment.

Le comptable public et la collectivité locale travaillent donc de concert à l'amélioration du taux de recouvrement des indus RSA, ce qui apparaît comme une bonne pratique à diffuser et encourager dans d'autres départements.

Source : Paierie départementale et conseil général du Loiret.

Proposition n° 4 : Mettre en place au niveau des postes comptables un pilotage fin du recouvrement grâce à une communication plus détaillée et plus régulière sur la gestion des restes à recouvrer et par des efforts partenariaux avec les grandes collectivités sur plusieurs thématiques (fiabilisation des bases de tiers, audits sur les recouvrements les plus sensibles).

2.2. Le partenariat entre les ordonnateurs et les comptables doit être approfondi pour répondre aux enjeux d'efficience et de réduction des délais de recouvrement

2.2.1. Les comptables publics peuvent améliorer la réduction des coûts de la gestion des recouvrements en encourageant la mise en place de régies de recettes, tout en conservant une politique de contrôle tout particulièrement fine et exhaustive pour les régies à enjeux

Afin de permettre une gestion plus efficiente des titres de recettes nombreux et de faibles montants, la mise en place de régies de recettes constitue un axe de développement notable dans lequel la DGFIP est, via ses comptables publics locaux, de nature à jouer un rôle facilitateur, sans pour autant relâcher sa qualité de contrôle.

De fait, les régies de recettes s'avèrent bien adaptées par nature au recouvrement des créances de faible montant et/ou répétitives. De plus, la gestion des titres en régie de recettes transfère le contrôle des titres au régisseur, ce qui permet d'alléger les activités de contrôle du comptable public sur de nombreux montants. Enfin, la régie de recettes, en proximité de l'usager et du fait générateur, peut constituer un facteur d'amélioration sensible du recouvrement spontané des produits locaux.

Par ailleurs, dans les collectivités territoriales du périmètre, il apparaît que les moyens automatisés d'encaissement proposés par la DGFIP ne répondent pas pleinement aux enjeux des ordonnateurs. De fait, l'évolution de la carte territoriale, et notamment la création des métropoles, va entraîner la gestion par les collectivités d'usagers beaucoup plus nombreux. De plus, certaines collectivités veulent se tourner vers des moyens d'encaissement plus flexibles pour les usagers et générant moins de mandats et de factures pour les usagers. La mise en place de « comptes familiaux » sur le modèle de la régie « Facil' Familles » à Paris semble plus adaptée à la gestion de plusieurs dépenses afférentes à la même famille (cf. encadré 5). Il conviendrait donc que la DGFIP accompagne davantage les collectivités territoriales dans la mise en place de régies de « comptes familiaux ».

Encadré 5 : La mise en place de Facil' Familles à la ville de Paris

Depuis 2009, la ville de Paris a mis en place « Facil' Familles », qui mutualise l'ensemble des recettes dues au titre des activités périscolaires.

Ainsi, « Facil' Familles » permet aux usagers de :

- faire, depuis internet, des demandes d'inscription à des activités périscolaires ;
- recevoir une seule facture pour toutes les activités périscolaires (hors restauration scolaire), le conservatoire municipal et les Ateliers Beaux-Arts ;
- payer par prélèvement automatique ou par carte bancaire sur internet.

À la différence du paiement TIPI, proposé par la DGFIP, le compte « Facil' Familles » est plus flexible : il permet de verser des acomptes ou de payer en plusieurs fois, ce que ne permet pas TIPI. De plus, il facilite la gestion des paiements pour les usagers et pour la ville.

Source : Direction des finances et des achats de la ville de Paris.

D'autre part, **le comptable public peut jouer un rôle d'accompagnement et d'encadrement de la mise en place des régies de recettes** en prenant en charge la formation des régisseurs et, par la suite, le contrôle comptable des régies³.

L'article R. 1617-17 du CGCT prévoit les contrôles que le comptable peut opérer sur l'ensemble des régies d'avances et de recettes des collectivités territoriales : « *les régisseurs de recettes, d'avances ainsi que de recettes et d'avances ainsi que les régisseurs intérimaires et les mandataires sont soumis aux contrôles du comptable public assignataire et de l'ordonnateur ou de leurs délégués auprès desquels ils sont placés* ». Le comptable effectue à la fois des contrôles sur pièces et des contrôles sur place ; il est désormais⁴ tenu de planifier les contrôles sur place de l'ensemble des régies dont il a la charge et d'adapter la périodicité du contrôle aux enjeux et risques de la régie, répartis comme suit par la DGFIP : risques financiers, risques liés aux changements, risques liés à la nature des opérations de la régie, risques organisationnels, risques opérationnels, risques liés à l'activité. Il n'effectue donc plus de contrôle tous les quatre ans pour toutes les régies mais organise sa programmation selon les critères suivants :

- ◆ les régies qui connaissent le plus de risques doivent être contrôlées tous les deux ans ;
- ◆ les régies qui connaissent moins de risques doivent être contrôlées tous les six ans.

De plus, le comptable a l'obligation de procéder à un contrôle sur place d'une régie lorsque le contrôle sur pièces ou d'autres informations font apparaître des anomalies significatives ou lors d'un changement de régisseur.

Par ailleurs, les comptables publics sont accompagnés dans la gestion des contrôles des régies par leur directions locale des finances publiques : ainsi, la division secteur public local est chargée de prêter assistance au comptable pour le contrôle des régies les plus importantes, dont les enjeux et la complexité peuvent nécessiter l'intervention des auditeurs de la direction.

Outre ces mesures de contrôles, la DGFIP a pris d'autres dispositions pour limiter les cas de détournements et de mauvaise gestion des régies : le comptable public est en effet chargé de donner son avis conforme sur la nomination d'un régisseur ou d'un mandataire (article R. 1617-3 du CGCT) et sur tout projet d'acte constitutif ou modificatif d'une régie (article R. 1617-2 du CGCT).

³ Décret n°2005-1601 du 19 décembre 2005 relatif aux régies de recettes, d'avances et de recettes et d'avances des collectivités territoriales et de leurs établissements publics.

⁴ Depuis la circulaire DGFIP du 5 juin 2013 relative aux consignes actualisées de contrôle des régies de recettes et/ou d'avance du secteur public local et hospitalier.

Annexe II

Il convient donc de garantir et de renforcer l'encadrement de la gestion des régies, notamment de recettes, par les comptables publics, afin de s'assurer de la qualité de leur fonctionnement et de prévenir les risques de mauvaise gestion.

Proposition n° 5 : Positionner les comptables publics en conseil aux collectivités les plus importantes pour optimiser la gestion de leurs recettes, en favorisant la mise en place de régies de recettes pour le traitement de titres à bas coûts de nature à faciliter le paiement de l'usager, tout en développant une politique de contrôle plus ciblée sur les régies à enjeux.

2.2.2. La DGFIP doit accentuer la promotion de la dématérialisation et sa mise en place auprès des collectivités territoriales les plus importantes pour renforcer l'efficacité des recouvrements

Les potentialités de la dématérialisation ne sont pas suffisamment exploitées par la DGFIP et les collectivités territoriales à ce stade dans une optique de fluidification de la chaîne de la recette.

La mission constate ainsi plusieurs défaillances dans la stratégie de mise en œuvre de la dématérialisation : retard des collectivités dans l'adhésion au PESv2, manque de promotion de la « *full démat* », comptables publics mal outillés pour répondre aux sollicitations techniques des collectivités, malgré l'appui des correspondants dématérialisation (cf. Annexe I). Il convient donc de renforcer la promotion de la dématérialisation dans son ensemble : pièces comptables et justificatives, bordereaux et signatures électroniques, afin de fluidifier la chaîne du recouvrement.

De plus, **la dématérialisation des pièces de recettes semble facilitée par l'absence de marchés publics en recettes :** l'ensemble de pièces comptables et justificatives sont donc plus aisément dématérialisables, à l'inverse des marchés de dépenses qui sont maintenus en format papier.

En matière de recouvrement, la dématérialisation totale peut permettre des gains d'efficacité importants :

- ♦ le passage à la « *full démat* » nécessite tout d'abord une fiabilisation des bases tiers de la collectivité locale, qui permet par la suite **une utilisation optimale des outils informatiques et notamment de l'automate des poursuites d'Hélios**, qui produit massivement les actes de poursuites selon des paramètres choisis par le comptable public : de fait, l'automate n'est pas encore pleinement utilisé par les collectivités territoriales car les données relatives aux tiers sont souvent erronées ;
- ♦ **par ailleurs, la « *full démat* » permet de développer le projet « avis de sommes à payer » (ASAP) de la DGFIP :** il est l'aboutissement logique de la dématérialisation des pièces comptables et justificatives en matière de recettes et s'appuie sur la production par l'ordonnateur d'une facture dématérialisée au format XML. Le projet ASAP consiste ensuite à traiter de manière centralisée et automatisée l'impression, la mise sous pli et l'affranchissement des avis de sommes à payer par la filière éditique de la DGFIP. Cette offre semble donc particulièrement adaptée aux collectivités territoriales du périmètre, qui peuvent avoir des titres extrêmement nombreux : de plus, 82 % des comptables interrogés déclarent que toutes les collectivités dont elles ont en charge le budget faisant partie du périmètre éditent elles-mêmes leurs avis de somme à payer.

De plus, **la dématérialisation de la chaîne du recouvrement est un vecteur d'amélioration des prestations du comptable public sur les recouvrements, et de fiabilisation des comptes de manière plus générale** (cf. encadré 6).

Encadré 6 : Le ciblage du recouvrement avec la ville de Paris

La mise en place de la dématérialisation a permis à la DRFiP 75 d'enrichir les prestations proposées à la ville ; l'enrichissement des flux a permis de mettre en place un paramétrage précis des restes-à-recouvrer :

- chaque direction de la ville bénéficie d'un code service spécifique dans l'outil informatique ;
- de la même façon, les produits sont répartis en catégories, qui bénéficient de codes produits distincts.

Le croisement des codes services et des codes produits permet ainsi au comptable public d'envoyer à la ville des listes de restes à recouvrer selon des critères spécifiques et de cibler le travail de recouvrement en fonction des besoins de la collectivité.

Source : DRFiP 75.

Proposition n° 6 : Mettre en place et promouvoir auprès des collectivités une stratégie globale de dématérialisation de la chaîne du recouvrement avec comme objectif principal le passage à la « full démat ».

3. Le caractère de plus en plus stratégique pour les collectivités territoriales de la maîtrise de leurs recettes non fiscales conduit à proposer une rationalisation du contrôle et du recouvrement par le réseau des comptables publics adaptée à ces enjeux

L'effort d'économies résultant du programme de stabilité 2014-2017 impose une baisse des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales à hauteur de 11 Md€ selon le programme suivant :

- ◆ réduction de 3,67 Md€ en 2015, son montant s'élève ainsi à 53,2 Md€ en PLF 2015 ;
- ◆ réduction de 3,67 Md€ en 2016 ;
- ◆ réduction de 3,66 Md€ en 2017⁵.

La baisse du financement des collectivités territoriales par l'État implique ainsi le renforcement de l'attention portée par les ordonnateurs au recouvrement des produits locaux hors fiscalité locale, qui ne le considérait jusque-là pas massivement comme un sujet de forte préoccupation. De fait, nombre de collectivités ont jusqu'alors fait le choix d'une politique de recouvrement au cas par cas et volontairement peu efficiente, pour des raisons politiques.

Pour autant, la masse financière générée par les recettes non fiscales des collectivités est très substantielle, notamment pour les régions et les départements : l'ensemble des régions recouvraient ainsi plus de 32 M€ (32 202 994 €) et les départements plus de 80 M€ (80 329 182 €) en 2013 :

Tableau 4 : Montant des titres en euros par type de collectivités du périmètre en 2013

Type de collectivité territoriale	Montant agrégé des titres pour l'ensemble des collectivités (en euros)	Montant moyen des titres par collectivité (en euros)
Région	32 202 994	1 533 476
Département	80 329 182	845 570
Communauté d'agglomération	14 679 165	172 696
Communauté urbaine et métropole	9 940 464	76 465
Communauté de communes et commune	27 229 709	400 437

Source : DGFIP.

⁵ Annexe au projet de loi de finances pour 2015 : transferts financiers de l'État aux collectivités territoriales.

La baisse des concours financiers de l'État constitue ainsi, aux yeux de la mission, un contexte propice, bien que contraint, à la réorganisation et à l'amélioration de l'efficacité de la chaîne de la recette dans les collectivités territoriales les plus importantes.

3.1. La centralisation de la gestion des recettes des grandes collectivités dans des centres de services communs pour les recouvrements courants répond à un besoin de rationalisation et de renforcement de la qualité des contrôles

La mission propose **la centralisation et la rationalisation des missions de contrôle et de recouvrement des recettes courantes des grandes collectivités dans un centre de services communs positionné au niveau du département ou de la région** en fonction de leur taille et de la conversion des collectivités du périmètre concerné au fonctionnement en « *full démat* », qui constituerait un pré-requis à leur prise en charge par ces centres. Le recouvrement contentieux, qui ne répond pas à la même logique de rationalisation du fait de son caractère sensible, resterait quant à lui au niveau non pas des centres de services communs mais des postes comptables qui exercent déjà cette mission.

Cette proposition de rationalisation du réseau entraînerait nécessairement des **impacts sur la chaîne du recouvrement**. De fait, la mise en place de centres de services communs entraînerait plusieurs évolutions :

- ◆ le recouvrement des collectivités ne serait plus effectué par un poste comptable dédié qui en a la charge ;
- ◆ l'interlocuteur des services comptables et financiers et des directions opérationnelles de la collectivité territoriale le cas échéant ne se situerait plus, sur le champ de la recette, au niveau du poste comptable, mais à celui du centre de services communs ;
- ◆ **l'identité du détenteur de la responsabilité personnelle et pécuniaire des actions relatives au contrôle et au recouvrement de la recette nécessiterait d'être révisée** au regard de la configuration du centre de services communs et de l'éclatement du recouvrement amiable et du recouvrement contentieux entre deux structures distinctes (centre de services communs et poste comptable).

La mise en place de centres de services communs présenterait de nombreux avantages dans la gestion de la chaîne du recouvrement. Ainsi, les centres de services communs :

- ◆ **permettraient de renforcer la professionnalisation des agents sur le recouvrement des produits locaux**, de mutualiser les bonnes pratiques en la matière **et d'amorcer une démarche de contrôle hiérarchisé des titres** (*cf. supra*) ;
- ◆ **seraient les interlocuteurs dédiés des directions** financières ou des directions opérationnelles des collectivités en matière de recettes, pour répondre à leurs interrogations et renforcer la fiabilité des données nécessaires au recouvrement : fiabilisation des bases tiers et des références bancaires notamment. La communication régulière entre les directions et le centre de services communs constituerait ainsi une clé de réussite du recouvrement en permettant la prise en charge rapide du titre après le fait générateur ;
- ◆ **contribueraient à l'amélioration des recouvrements** en partageant fréquemment avec la collectivité l'état des restes-à-recouvrer et l'analyse fine des relances d'ores et déjà effectuées.

La mise en place de centres de services communs constituerait donc une évolution vers davantage de fluidification et d'efficacité de la chaîne comptable.

Annexe II

Par ailleurs, le recouvrement contentieux constitue un sujet de préoccupation supplémentaire des collectivités, qui y voient la possibilité d'accroître leurs ressources dans un contexte de baisse des concours financiers de l'État.

La mission propose que les recouvrements contentieux soient gérés par une cellule placée au niveau des postes comptables, du fait de leur complexité. En effet, les recouvrements contentieux supposent la mise en place d'une politique ciblée et spécifique de la part de l'ordonnateur et il convient que le comptable du poste concerné accompagne les ordonnateurs des collectivités de son périmètre dans sa définition. De plus, **la gestion efficiente des recouvrements contentieux nécessite une spécialisation des agents** qui en ont la charge et une proximité avec l'ordonnateur et le directeur financier de la grande collectivité concernée. De plus, cette mission, par nature, ne peut pas être rationalisée. Le recouvrement contentieux ne peut donc pas être réalisé par les centres de services communs.

La mission propose que **les responsables de postes des grandes collectivités soient positionnés comme des conseils en matière de gestion des recouvrements contentieux auprès des ordonnateurs** et des directeurs financiers, et que leurs équipes travaillent en partenariat avec les collectivités à une gestion efficiente des recouvrements contentieux.

Proposition n° 7 : Mettre en place des centres de services communs au niveau des départements ou des régions, constitués d'un pôle en charge de la centralisation et de l'industrialisation du contrôle et du recouvrement amiable des recettes pour les grandes collectivités relevant de leur périmètre.

Proposition n° 8 : Positionner les responsables des postes comptables des grandes collectivités en conseil auprès de ces dernières en matière de recouvrement contentieux et de professionnalisation de leurs équipes dans leur gestion.

3.2. Une plus grande intégration sur la chaîne de la recette entre ordonnateur et comptable est également envisageable pour certaines collectivités à enjeux et volontaires pour l'expérimenter, mais avec d'importants impacts tant sur les plans informatique qu'organisationnel

Pour fluidifier la chaîne comptable et financière, la mission s'est intéressée à la mise en place de progiciels de gestions intégrés, sur le modèle de l'assistance publique-hôpitaux de Paris (AP-HP). Bien que présentant de nombreux avantages en termes de fluidification et fiabilisation de la chaîne comptable, notamment en permettant de ne pas doubler les contrôles sur les titres et mandats, l'installation de tels progiciels se heurte néanmoins à des coûts qui, malgré la difficulté à les chiffrer, peuvent s'avérer substantiels tant pour les collectivités territoriales que pour la DGFIP, dans un contexte financier contraint. La conduite préalable de bilans coûts-avantages est donc nécessaire avant d'envisager une telle expérimentation.

Annexe II

Par ailleurs, la mission a étudié la possibilité selon laquelle les collectivités territoriales du périmètre pourraient recouvrer elles-mêmes certaines de leurs recettes. De fait, les collectivités territoriales ont la possibilité d'effectuer elles-mêmes le paiement de leurs dépenses sur certains champs très précis grâce au dispositif juridique des conventions de mandats, qui permet à la collectivité de confier le paiement de ses dépenses à un tiers public ou privé. Le recours à ce dispositif intervient dans des domaines divers comme la vente de droits d'entrée à des manifestations, le recouvrement amiable de cotisations sociales ou l'encaissement de dons. La possibilité de conventions de mandats similaires a été proposée par la DGFIP en matière de recettes, notamment pour des recettes relatives à des services culturels, l'eau et l'assainissement et les redevances domaniales.

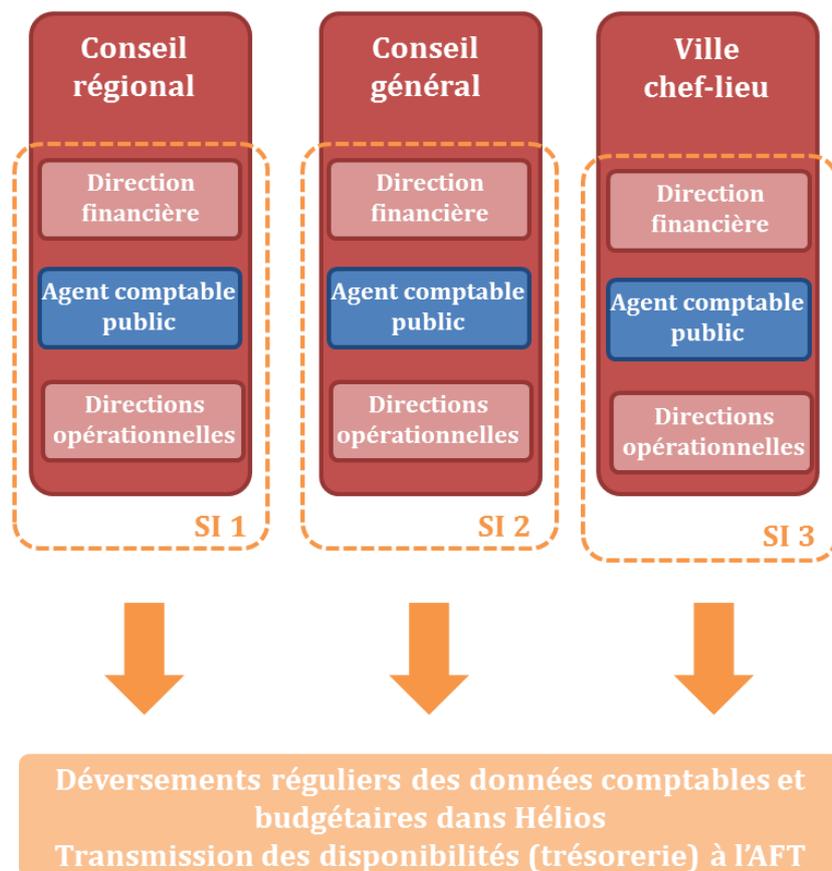
Si l'existence de conventions de mandats permet de simplifier le recouvrement de certaines recettes spécifiques en facilitant le paiement de l'usager, la mission ne juge pas pertinent de généraliser cette possibilité. De fait, il apparaît que la démarche serait à la fois coûteuse pour les collectivités, notamment en moyens humains pour effectuer les recouvrements, et complexe. En effet, le recouvrement des recettes serait alors éparpillé dans de nombreuses structures, notamment pour les collectivités à l'organisation très décentralisée comme les régions, ce qui semble aller à l'encontre d'un politique cohérente et efficiente du recouvrement.

Enfin, la mission propose une alternative organisationnelle sous forme d'une expérimentation consistant en la mise en place d'agences comptables au sein de certaines collectivités volontaires du périmètre.

L'expérimentation d'agences comptables présenterait de **nombreux avantages en matière de fluidification de la chaîne du recouvrement, comparables à ceux observés sur le champ de la dépense :**

- ◆ un **partenariat constant entre l'ordonnateur et l'agent comptable** pour améliorer la qualité des titres et des contrôles ;
- ◆ une chaîne comptable sans rupture de charges entre les services de l'ordonnateur et les services du comptable, ce qui permettrait **de supprimer les éventuels contrôles redondants ;**
- ◆ un **appui dédié de l'agent comptable à la collectivité sur la fiabilisation** des données, la qualité des comptes et la préparation de la certification.

Graphique 5 : Schéma d'expérimentation d'agences comptables dans le réseau DGFIP et incidences informatiques des évolutions préconisées



Source : Mission.

Proposition n° 9 : Expérimenter, auprès de collectivités territoriales à enjeux ciblées et volontaires, le passage du poste comptable à un schéma d'agence comptable pour permettre de fluidifier et fiabiliser rapidement la chaîne comptable sur le champ de la recette.

ANNEXE III

Tenue de la comptabilité

SOMMAIRE

1. LA TENUE DES COMPTES DES PLUS GRANDES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES EST, DANS LE CADRE RÉGLEMENTAIRE EN VIGUEUR, EXERCÉE DE MANIÈRE SATISFAISANTE PAR LE RÉSEAU DES COMPTABLES PUBLICS DE LA DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES.....	1
1.1. Le réseau des comptables publics est placé au centre du dispositif de tenue et de contrôle des comptabilités des collectivités territoriales	1
1.1.1. <i>La production comptable et budgétaire des grandes collectivités territoriales s'inscrit, sans adaptation particulière par rapport aux spécificités et enjeux de ces dernières, dans le cadre réglementaire et administratif général de cette mission.....</i>	<i>1</i>
1.1.2. <i>Les services de la DGFIP occupent une place grandissante dans le dispositif de contrôle budgétaire des collectivités territoriales.....</i>	<i>4</i>
1.2. Dans son cadre réglementaire et comptable actuel, la mission de tenue de la comptabilité exercée auprès des collectivités territoriales par les comptables publics est menée de manière satisfaisante mais relativement uniforme entre les collectivités	5
1.2.1. <i>Le dispositif de qualité comptable piloté par la DGFIP fait apparaître des résultats stabilisés à un niveau élevé</i>	<i>5</i>
1.2.2. <i>L'enquête de satisfaction menée par la mission fait apparaître une appréciation globalement positive par les grandes collectivités territoriales des prestations de leur comptable public en matière de tenue des comptes</i>	<i>6</i>
2. LE COMPTABLE PUBLIC DOIT IMPULSER LE PASSAGE NÉCESSAIRE DE LA QUALITÉ COMPTABLE À LA FIABILITÉ PUIS LA SINCÉRITÉ DE COMPTES CONSOLIDÉS DES GRANDES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES, DANS LA PERSPECTIVE DE LEUR CERTIFICATION À MOYEN TERME COMME D'UNE MEILLEURE IDENTIFICATION DE LEURS RISQUES ET ENJEUX FINANCIERS PAR LES SERVICES DE L'ÉTAT	9
2.1. Les comptes des grandes collectivités territoriales présentent de très fortes marges de fiabilisation, qui doivent faire l'objet d'une démarche d'ensemble à impulser par le comptable public en lien avec l'ordonnateur	9
2.1.1. <i>Le circuit traditionnel de traitement des dépenses par le comptable public et l'ordonnateur d'une collectivité territoriale fait peser des risques sur la fiabilité des informations référencées dans les comptes administratifs et de gestion.....</i>	<i>9</i>
2.1.2. <i>Le manque récurrent de communication entre comptable public et ordonnateur sur les restes à recouvrer, les admissions en non-valeur et la fiabilité de la base de tiers des collectivités témoigne des déficiences des politiques locales de recouvrement et de leur impact comptable et budgétaire.....</i>	<i>10</i>
2.1.3. <i>La politique de provisionnement et d'amortissement des collectivités territoriales fait l'objet d'un contrôle et d'un pilotage extrêmement limités par les comptables publics, qui se bornent à constater la bonne imputation comptable des mouvements qui leur sont transmis par les ordonnateurs.....</i>	<i>11</i>
2.1.4. <i>Le patrimoine détenu par les collectivités territoriales ne repose pas sur un inventaire fiable garantissant la qualité de leur « haut de bilan ».....</i>	<i>11</i>

2.1.5.	<i>La transparence des informations comptables et budgétaires des collectivités territoriales sur leurs divers risques et engagements (emprunts, garanties d'emprunts et engagements hors bilan tels que ceux pris dans le cadre de partenariats public-privé) s'avère encore très insuffisante</i>	12
2.1.6.	<i>Les comptes des collectivités territoriales et de leurs satellites ne sont pas consolidés, ce qui ne permet pas de disposer d'une cartographie comptable, budgétaire et financière réelle de ces collectivités, l'écart étant globalement proportionnel avec la taille de la collectivité et ses enjeux financiers</i>	12
2.2.	La fiabilisation des comptes des collectivités territoriales de grande taille impulsée par les comptables publics doit permettre aux autres services de l'État (préfectures et chambres régionales des comptes) de disposer d'une vision consolidée de leur réelle soutenabilité financière.....	14
2.2.1.	<i>La fiabilisation des comptes des collectivités à enjeux permise par la démarche de consolidation préconisée par la mission doit permettre d'établir une cartographie et un suivi des risques financiers associés, dans une optique complémentaire de celle, structurellement insuffisante, du réseau d'alerte</i>	14
2.2.2.	<i>Le passage de la qualité comptable à la fiabilité des comptes pourrait permettre de recentrer les chambres régionales des comptes dans leur mission d'examen de la gestion des plus grandes collectivités</i>	17
2.2.3.	<i>L'articulation des liens entre préfecture, postes comptables et CRC doit être révisée dans une optique de meilleure identification en amont des risques financiers présentés par les collectivités territoriales à forts enjeux, et plus généralement dans une démarche de maîtrise de la dépense publique locale</i>	18
2.3.	La perspective de la certification des comptes des plus grandes collectivités, à laquelle pourrait être éventuellement liée la mise en place d'un compte financier unique, constitue un levier majeur d'amélioration de la qualité, de la fiabilité et de la sincérité comptables	19

1. La tenue des comptes des plus grandes collectivités territoriales est, dans le cadre réglementaire en vigueur, exercée de manière satisfaisante par le réseau des comptables publics de la direction générale des finances publiques

1.1. Le réseau des comptables publics est placé au centre du dispositif de tenue et de contrôle des comptabilités des collectivités territoriales

1.1.1. La production comptable et budgétaire des grandes collectivités territoriales s'inscrit, sans adaptation particulière par rapport aux spécificités et enjeux de ces dernières, dans le cadre réglementaire et administratif général de cette mission

Les collectivités territoriales sont soumises au titre I^{er} du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP) qui fixe les principes fondamentaux de la gestion publique.

Conformément à l'article 13 de ce décret, **les comptables publics ont la charge exclusive de manier les fonds et de tenir les comptes des collectivités territoriales**. L'article 18 dispose que **le comptable public tient la comptabilité générale** et, sous réserve des compétences de l'ordonnateur, la comptabilité budgétaire de la personne publique. L'article 21 dispose que « *les comptables publics procèdent à la reddition des comptes à la clôture de chaque exercice* », lesquels sont « *produits au juge des comptes* ».

Ces principes sont précisés par le code général des collectivités territoriales (CGCT), dont les articles L. 1612-1 à L. 1612-20 fixent les règles d'adoption et d'exécution des budgets des collectivités territoriales. L'article L. 1612-12 du CGCT dispose ainsi que « *l'arrêté des comptes de la collectivité territoriale est constitué par le vote de l'organe délibérant sur le compte administratif présenté [par le chef de l'exécutif de la collectivité] 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. Le vote de l'organe délibérant arrêtant les comptes doit intervenir au plus tard le 30 juin de l'année suivant l'exercice.* ».

Ainsi, **chaque comptable public du réseau de la direction générale des finances publiques (DGFIP) placé auprès d'une collectivité territoriale est tenu de remettre en année n à l'ordonnateur un compte de gestion retraçant les opérations budgétaires en dépenses et en recettes au titre de l'année (n-1), les opérations de trésorerie, les opérations faites avec des tiers, les mouvements du patrimoine et des valeurs d'exploitation. Il dégage également la situation ou les résultats de fin d'année.**

Le compte de gestion du comptable est ainsi un document de synthèse qui rassemble tous les comptes mouvementés au cours de l'exercice accompagnés des pièces justificatives correspondantes. Il a pour but de justifier l'exécution du budget et de présenter l'évolution de la situation patrimoniale et financière de la collectivité. Il est établi suivant des cadres comptables intégrant, pour chaque catégorie de collectivité, les spécificités de la gestion locale et en particulier celles résultant des règles d'équilibre budgétaire. Ces cadres comptables, inspirés du plan comptable général (PCG), sont définis par des instructions budgétaires et comptables mises à jour chaque année par la direction générale des collectivités locales (DGCL) du ministère de l'intérieur, en partenariat avec le bureau CL-1B « comptabilités locales » de la DGFIP pour tenir compte de l'évolution du contexte législatif et réglementaire.

ANNEXE III

Encadré 1 : Les instructions budgétaires et comptables applicables aux collectivités territoriales

Les plans de compte des collectivités territoriales et de leurs satellites sont fixés par les instructions suivantes :

M14 : communes, communautés urbaines, d'agglomération et de communes, centres communaux et intercommunaux d'action sociale, caisses des écoles ;

M49 : services publics industriels et commerciaux d'eau et d'assainissement ;

M52 : départements, établissements publics départementaux, institutions et organismes départementaux ou interdépartementaux, agences départementales ;

M61 : services départementaux d'incendie et de secours (SDIS) ;

M71 : régions.

Des travaux sont actuellement menés par la DGFIP et la DGCL sur un projet d'instruction comptable M57 concernant les métropoles.

Source : DGCL et DGFIP.

L'article D. 2343-4 du CGCT prévoit que 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* ». **Les comptes administratifs présentés par l'ordonnateur au titre de son budget principal et de ses budgets annexes doivent, pour être adoptés, être cohérents avec le compte de gestion du comptable.** L'arrêté des comptes nécessite donc la conciliation des écritures comptables annuelles du comptable public et des enregistrements faits par l'ordonnateur de la collectivité.

Si ces états de synthèse comportent une large partie commune (données d'exécution budgétaire), **le compte administratif présente de façon spécifique des données relatives aux engagements budgétaires** (afin notamment de dégager les restes à réaliser servant à la détermination de l'équilibre budgétaire), **tandis que le compte de gestion présente seul la situation financière et patrimoniale de la collectivité.**

Encadré 2 : Les opérations d'ordre

Les opérations d'ordre ne donnent lieu à aucun décaissement ou encaissement. Il existe trois catégories d'opérations d'ordre.

Les opérations d'ordre budgétaires affectent toujours à la fois un compte de dépense et un compte de recette pour un montant identique et donnent lieu à l'émission d'un mandat et d'un titre par l'ordonnateur. Elles peuvent être constatées soit à l'intérieur d'une même section du budget, soit entre les deux sections du budget. Afin de les distinguer des autres opérations, elles sont regroupées dans des chapitres budgétaires spécifiques. Quatre chapitres globalisés ont été créés dans la nomenclature par nature et la nomenclature fonctionnelle afin de regrouper les opérations d'ordre du budget, assurant ainsi une certaine fongibilité des crédits d'ordre.

Les opérations d'ordre semi-budgétaires se caractérisent par la constatation soit d'une dépense budgétaire, soit d'une recette budgétaire, sans contrepartie budgétaire. Ces opérations sont retracées au sein des chapitres réels. Ainsi, les provisions semi-budgétaires donnent lieu à l'émission d'un mandat au compte 68 et à un crédit aux comptes 15, 29, 39, 49 ou 59. Les reprises sur ces provisions donnent lieu à l'émission d'un titre de recettes au compte 78 et à un débit aux comptes 15, 29, 39, 49 ou 59. En instructions M14 et M4, les collectivités peuvent opter pour des provisions constituant des opérations d'ordre budgétaire (dépenses d'ordre et recettes d'ordre au sein des chapitres globalisés d'ordre sus-évoqués) ou des provisions correspondant à des opérations d'ordre semi-budgétaires (comme en M52, M61 et M71).

Les opérations d'ordre non budgétaires ne donnent lieu ni à des prévisions budgétaires, ni à l'émission de titres et de mandats. Elles sont constatées dans les seules écritures du comptable mais peuvent dans certains cas être initiées par l'ordonnateur. Il peut s'agir entre autres du transfert des travaux terminés aux comptes d'immobilisations, du virement pour solde des amortissements, en cas de cession de valeurs immobilisées, du virement pour solde des subventions d'équipement et des subventions d'investissement transférées au compte de résultat. La débudgétisation de ces opérations a été retenue dans la mesure où elles n'ont d'impact ni sur l'éligibilité au fonds de compensation à la taxe sur la valeur ajoutée, ni sur l'autofinancement, et que l'information relative aux variations du patrimoine sera retracée dans une annexe du compte administratif. *A contrario*, et à titre d'exemple, la débudgétisation de l'amortissement et la consolidation d'un emprunt assorti d'une option de tirage sur ligne de trésorerie n'ont pas été retenues. **Dès lors qu'elles sont débudgétisées, les opérations doivent être constatées par opérations d'ordre non budgétaires par le comptable au vu des informations transmises par l'ordonnateur au moyen d'un certificat administratif qui, par ailleurs, doit mettre à jour l'inventaire de la collectivité.** La lisibilité du budget en est améliorée sans déperdition d'information, celle-ci devant figurer dans une annexe spécifique du compte administratif « l'état de variation des immobilisations ».

Source : Guide comptable et budgétaire des opérations patrimoniales, comité national de fiabilité des comptes locaux.

Les comptables publics tiennent la comptabilité des collectivités territoriales dans le système informatique de gestion comptable et financière unifié du secteur public local, Hélios. Cette application est ouverte pour consultation aux ordonnateurs du secteur public local, qui peuvent obtenir en temps réel les informations budgétaires, financières et comptables concernant leur collectivité et détenues par le poste comptable.

Hélios permet ainsi aux ordonnateurs de suivre la consommation des crédits votés, le traitement des mandats et des titres, l'état de l'actif et les opérations en instance ainsi que la situation de la trésorerie. Au-delà de l'envoi de fichiers qui seront traités par le comptable, les ordonnateurs ne peuvent mouvoir directement les données dans l'application Hélios, la tenue des comptes étant réservée aux comptables.

1.1.2. Les services de la DGFIP occupent une place grandissante dans le dispositif de contrôle budgétaire des collectivités territoriales

Le réseau de la DGFIP assure un double rôle dans le contrôle budgétaire des collectivités territoriales :

- ◆ d'une part, chaque comptable principal d'une collectivité exerce les contrôles concomitants qui lui incombent conformément à la loi de 1963 et au décret GBCP ;
- ◆ d'autre part, les comptables des collectivités, les directions régionales des finances publiques (DRFiP) et directions départementales des finances publiques (DDFiP) contribuent au bon exercice des fonctions du préfet en matière de contrôle de légalité et de contrôle budgétaire qui incombent à ce dernier.

En application de l'article 72 de la Constitution et des articles L. 1612-1 à L. 1612-20 du CGCT, l'autorité préfectorale exerce en effet le contrôle budgétaire des collectivités territoriales, en liaison avec les chambres régionales des comptes. Ce contrôle vise à assurer le respect des règles applicables à l'élaboration, l'adoption et l'exécution des budgets des collectivités territoriales (budgets primitifs, budgets supplémentaires, décisions modificatives et comptes administratifs). Il porte notamment sur l'équilibre réel du budget de la collectivité, l'arrêté des comptes et le solde du compte administratif.

Au niveau local, les capacités d'expertise comptable et budgétaire disponibles pour l'exercice de ce contrôle apparaissent essentiellement relever des services déconcentrés de la DGFIP, selon une approche proportionnant l'intensité du contrôle à la taille et aux enjeux financiers des collectivités de la région.

À titre d'illustration, la direction des collectivités locales de la préfecture de la région Rhône-Alpes, ne disposant pas des effectifs suffisants lui permettant de mener en interne le contrôle des actes budgétaires des collectivités territoriales, confie ces travaux aux services de la direction régionale des finances publiques (DRFiP).

Encadré 3 : Formalisation du partenariat DGFIP-préfectures

Afin d'organiser la collaboration entre les administrations d'État concernées, **une convention nationale relative au partenariat entre les préfectures et les services déconcentrés de la DGFIP pour l'exercice du contrôle budgétaire des collectivités territoriales a, à la suite d'une expérimentation menée à compter de 2006 dans 25 départements, été conclue le 22 octobre 2013 par les ministres de l'intérieur et de l'économie et des finances.**

Ce dispositif vise notamment à organiser :

- un contrôle concerté et approfondi des budgets conjointement identifiés comme prioritaires : collectivités connaissant des difficultés budgétaires (y compris celles figurant sur la liste du réseau d'alerte sur les finances locales), régions, départements, communes et établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) de plus de 10 000 habitants et collectivités détenant une concentration importante d'emprunts à risque dans leur encours de dette ou présentant un endettement très significatif ;
- l'utilisation et le partage des applications informatiques, avec un objectif d'accès conjoint aux applications Actes budgétaires et CDG-D (compte de gestion sur chiffres dématérialisé) ;
- la conclusion avant le 1^{er} janvier 2015 de conventions locales pluriannuelles déclinant la convention nationale de partenariat par département.

Selon l'enquête menée par la DGFIP sur la mise en œuvre de ces partenariats, 20 conventions locales de partenariat ont été signées au 14 novembre 2014, 28 devraient l'être d'ici le 31 décembre 2014 et 7 sont prévues pour le début de l'année 2015. Au regard de ces résultats, les administrations concernées sont convenues de reporter la généralisation de ce dispositif au 1^{er} janvier 2016.

Source : DGFIP et DGCL.

1.2. Dans son cadre réglementaire et comptable actuel, la mission de tenue de la comptabilité exercée auprès des collectivités territoriales par les comptables publics est menée de manière satisfaisante mais relativement uniforme entre les collectivités

1.2.1. Le dispositif de qualité comptable piloté par la DGFIP fait apparaître des résultats stabilisés à un niveau élevé

Le principal outil de fiabilisation des comptes locaux est constitué des **contrôles comptables automatisés (CCA)** « embarqués » dans Hélios. Ceux-ci permettent d'assurer la qualité des comptes en cours d'exercice budgétaire par identification sur demande, sans compte de gestion associé, d'éventuelles anomalies comptables.

La qualité de la production comptable et budgétaire est mesurée annuellement par un « **indice de performance comptable** » (IPC) correspondant au 2^{ème} sous-indicateur de l'indicateur 3.1. « qualité des comptes publics » du projet annuel de performances du programme budgétaire 156 « gestion des finances publiques et des ressources humaines ».

Il s'agit d'un indice composite se définissant comme la moyenne pondérée de deux indicateurs :

- ◆ **l'indice de qualité des comptes locaux (IQCL)**, pondéré à 80 %, évalue au titre d'une année la qualité de la comptabilité en (n-1) des entités suivies (communes, départements, régions, établissements publics de santé, services publics d'eau et d'assainissement, groupements à fiscalité propre) ; il s'agit d'un indicateur exprimant la **qualité des comptes établie à partir d'items significatifs** (48 à 57 points de contrôle) dont la valorisation est calculée par exploitation automatisée des balances annuelles centralisées dans l'application Hélios et selon des formules (*scoring*) établies par le service des collectivités locales de la DGFIP ;
- ◆ **le taux de reddition des comptes de gestion** de l'année (n-1) au 15 mars de l'année n, pondéré à 20 %, **rapporte le nombre de comptes de gestion de l'année (n-1) remis à l'ordonnateur à la date du 15 mars de l'année n à un potentiel cible.**

Tableau 1 : Indice de performance comptable (comptes locaux)

	2012	2013	2014 (prévision)	2015 (prévision)	2017 (cible)
Indice de performance comptable	84,6	85,5	83,0	84,0	85,0
dont IQCL (/ 100)	-	83,9	81,5	82,5	83,5
dont taux de reddition (%)	-	91,8	89,5	90,5	90,5

Source : Projets et rapports annuels de performances.

L'indicateur IQCL est décliné dans les budgets opérationnels de programme (BOP) locaux. L'atteinte des cibles globales annuelles repose sur une déclinaison au niveau local *via* des fiches actions dédiées des conventions de services comptable et financier (CSCF) et des dispositifs de pilotage départementaux.

Il convient de noter que l'amélioration des résultats de chacun des sous-indicateurs composant l'IPC implique la coopération du comptable public et de l'ordonnateur (anticipation et coordination de la livraison des dernières opérations comptables de fin d'année, identification régulière des anomalies éditées dans le cadre des contrôles comptables automatisés (CCA), etc.).

ANNEXE III

Sur la période 2012-2017, l'indice global de performance comptable se situe à un niveau élevé (84,4 % en moyenne) et ne montre pas d'évolution notable. **Il apparaît donc que le dispositif de performance comptable des prestations du réseau de la DGFIP auprès des collectivités territoriales connaît actuellement une phase de maintien d'année en année, s'agissant tant de la méthodologie de calcul que du niveau des cibles fixées.**

Plus largement, **le dispositif d'IQCL présente des limites importantes :**

- ♦ s'il reflète la qualité et la cohérence des enregistrements comptables effectués en cours d'année, **il ne permet pas d'appréhender la situation financière réelle de la collectivité** : reposant sur les informations produites par l'ordonnateur, il ne constitue pas en soi un outil susceptible de renforcer la fiabilité et la sincérité des documents comptables et budgétaires annuels (*cf. infra*) ;
- ♦ s'appliquant de manière homogène à l'ensemble des collectivités territoriales, **il n'opère pas de distinction selon la taille de celles-ci et ne permet pas de prioriser les efforts d'amélioration sur les plus forts enjeux financiers.**

1.2.2. L'enquête de satisfaction menée par la mission fait apparaître une appréciation globalement positive par les grandes collectivités territoriales des prestations de leur comptable public en matière de tenue des comptes

Dans le cadre du questionnaire adressé aux ordonnateurs quant à l'offre de services de la DGFIP auprès des grandes collectivités territoriales (*cf. encadré 4*), **la tenue des comptes desdites collectivités par le réseau des comptables publics apparaît très largement satisfaisante.**

Encadré 4 : Périmètre des collectivités territoriales étudiées par la mission

La mission a identifié 297 collectivités prioritaires faisant l'objet de son analyse et de la méthodologie déployée au cours de ses investigations, notamment dans l'optique d'adresser des questionnaires techniques respectivement aux responsables de postes comptables ainsi qu'aux ordonnateurs des collectivités concernées.

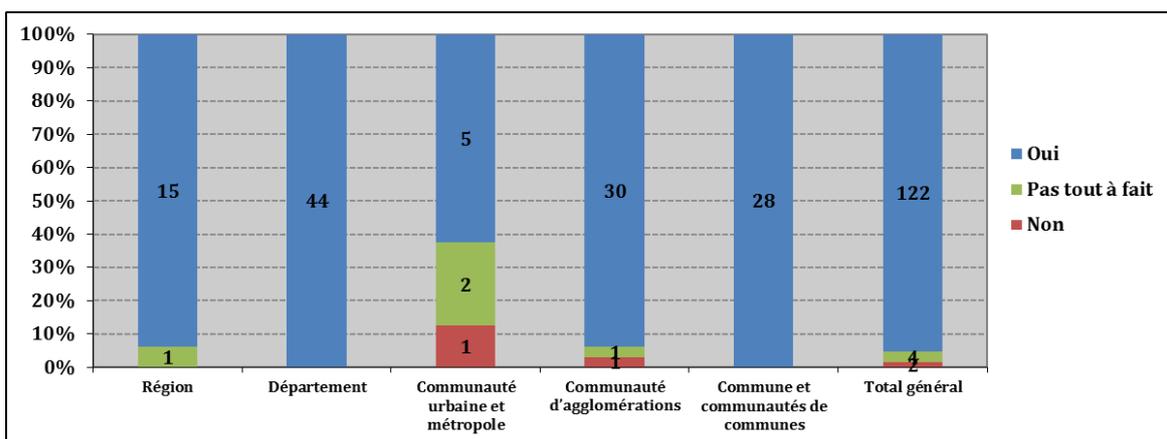
Relèvent de ce périmètre les collectivités répondant aux critères suivants :

- toutes les régions, hormis les départements et régions d'outre-mer (DOM-ROM) ;
- tous les départements, à l'exception des DOM-ROM ;
- les villes de plus de 100 000 habitants ;
- les EPCI de plus de 100 000 habitants ;
- les collectivités de plus de 20 000 habitants recensées annuellement en pré-détection du réseau d'alerte élaboré conjointement par la DGFIP et la direction générale des collectivités locales (DGCL) du ministère de l'intérieur, chaque année sur la période 2011-2013.

Source : Mission.

ANNEXE III

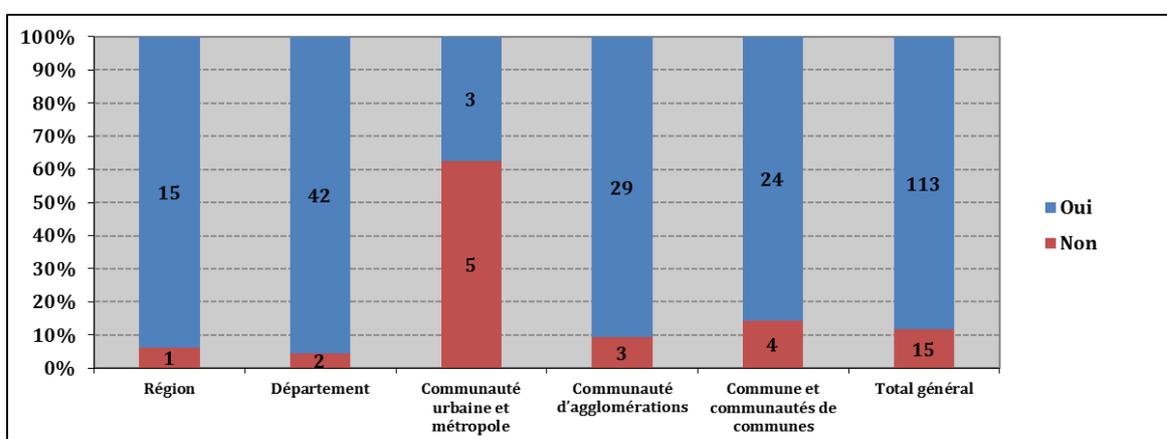
Graphique 1 : Réponses des ordonnateurs du périmètre de la mission à la question : « Êtes-vous satisfait de la tenue des comptes de votre collectivité par votre comptable en général ? »



Source : Questionnaire ordonnateurs.

S'agissant de la mission globale de tenue des comptes, **le taux de satisfaction de l'ensemble des catégories d'ordonnateurs s'établit en effet à 95 %** (122 collectivités sur 128). Le caractère très majoritairement satisfaisant de ces services concerne l'ensemble des catégories de collectivités à enjeux interrogées, 2 collectivités territoriales sur 128 ayant répondu par la négative à la question qui leur était posée. Il convient de noter que le taux de complète satisfaction de la catégorie « communautés urbaines et métropoles », qui s'établit à 63 %, doit être nuancé au regard du nombre d'ordonnateurs de cette catégorie ayant répondu au questionnaire (8 réponses).

Graphique 2 : Réponses des ordonnateurs du périmètre de la mission à la question : « Êtes-vous satisfait de la fluidité du processus de production du compte de gestion par le comptable public ? »

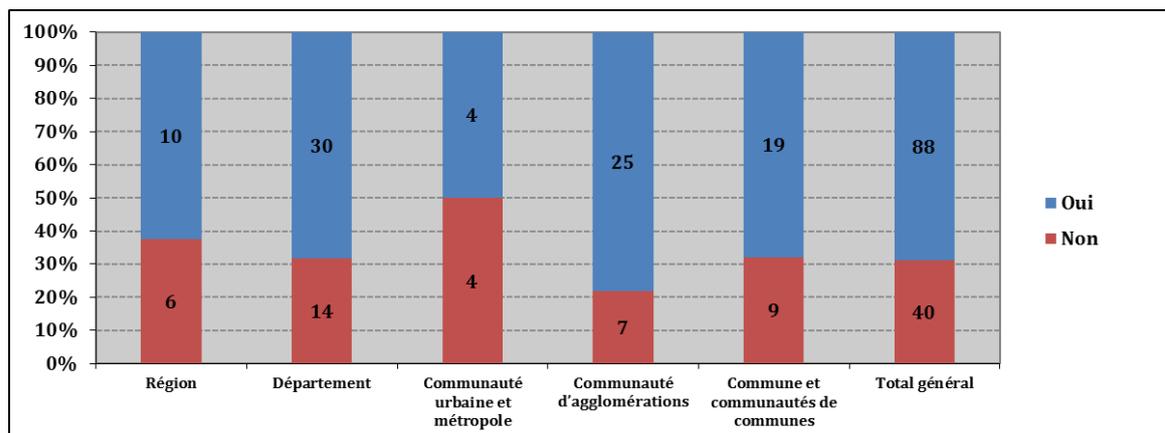


Source : Questionnaire ordonnateurs.

La mission de production annuelle du compte de gestion par le réseau des comptables publics donne très majoritairement satisfaction aux ordonnateurs des grandes collectivités territoriales. Le taux de satisfaction globale s'établit ainsi à 88 %, toutes catégories de collectivités confondues. Cette tendance se vérifie auprès de l'ensemble des types de collectivités interrogées, à l'exception des communautés urbaines et métropoles, dont 63 % ont répondu négativement à la question posée.

ANNEXE III

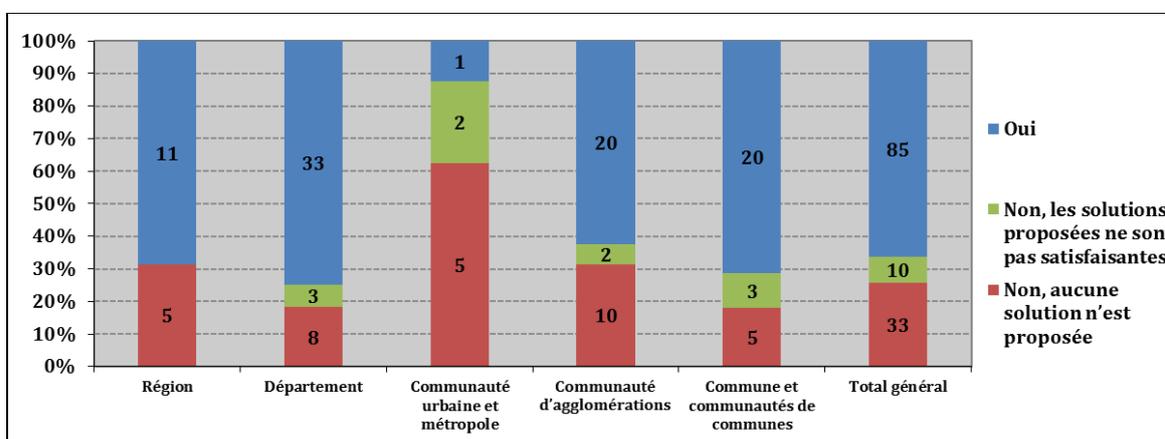
Graphique 3 : Réponses des ordonnateurs du périmètre de la mission à la question : « Êtes-vous satisfait de la qualité de l'information produite par votre comptable dans l'optique de prise de décisions de gestion ? »



Source : Questionnaire ordonnateurs.

Dans le cadre d'une approche plus qualitative de l'information produite par le réseau des comptables publics auprès des grandes collectivités territoriales, les ordonnateurs ayant répondu au questionnaire transmis par la mission sont **69 %** (88 sur 128) à estimer satisfaisant le service rendu dans une optique de prise de décisions de gestion. Cette proportion est assez homogène selon les types de collectivités, à l'exception des communautés urbaines et métropoles se partageant à égalité entre collectivités satisfaites et non satisfaites.

Graphique 4 : Réponses des ordonnateurs du périmètre de la mission à la question : « Êtes-vous satisfait des solutions que vous propose votre comptable public pour renforcer la fiabilité des comptes de votre collectivité ? »



Source : Questionnaire ordonnateurs.

66 % des ordonnateurs ayant répondu au questionnaire transmis par la mission (85 sur 128) estiment satisfaisantes les solutions proposées par le réseau des comptables publics pour améliorer la fiabilité de leurs comptes.

Ainsi, si les ordonnateurs des grandes collectivités territoriales sont majoritairement satisfaits du service rendu par le réseau de la DGFIP en matière de production comptable, **cette performance est nettement moins élevée s'agissant des apports qualitatifs attendus de ces prestations que sont l'aide à la prise de décisions de gestion et l'accroissement de la fiabilité des comptes.**

Il ressort de l'analyse de ces résultats que **le réseau comptable public est performant en matière de respect de la réglementation** applicable aux comptes des collectivités territoriales (tenue des comptes et production du compte de gestion), **mais apparaît sensiblement moins utile pour les ordonnateurs dans une démarche dynamique d'amélioration de la gestion financière de ces entités.**

Dès lors, **deux conclusions principales peuvent être tirées de l'étude conduite par la mission :**

- ◆ les comptables publics placés auprès des collectivités territoriales dans leur ensemble mènent leur mission quotidienne de tenue et de production des comptes en lien avec l'exécution budgétaire de manière satisfaisante, dans le strict cadre de la réglementation existante, mais avec une **proactivité très limitée en matière de fiabilisation des comptes**, si bien que **les prestations de services comptables et budgétaires à potentielle haute valeur ajoutée à destination des ordonnateurs ne sont conduites qu'à la marge** et ne recueillent par conséquent qu'une appréciation limitée de la part de ces derniers ;
- ◆ **l'administration centrale ne priorise pas l'enjeu de fiabilité des comptes pour les collectivités territoriales les plus importantes faisant partie du périmètre de la mission** et privilégie une approche uniforme de la qualité comptable, même si certaines directions départementales manifestent davantage de volontarisme sur ce sujet en en faisant un axe stratégique de pilotage dans le dialogue de gestion avec les postes comptables de leur réseau.

2. Le comptable public doit impulser le passage nécessaire de la qualité comptable à la fiabilité puis la sincérité de comptes consolidés des grandes collectivités territoriales, dans la perspective de leur certification à moyen terme comme d'une meilleure identification de leurs risques et enjeux financiers par les services de l'État

2.1. Les comptes des grandes collectivités territoriales présentent de très fortes marges de fiabilisation, qui doivent faire l'objet d'une démarche d'ensemble à impulser par le comptable public en lien avec l'ordonnateur

D'importants champs de la comptabilité des grandes collectivités territoriales présentent des carences particulièrement substantielles impactant structurellement leur fiabilité et leur sincérité¹.

2.1.1. Le circuit traditionnel de traitement des dépenses par le comptable public et l'ordonnateur d'une collectivité territoriale fait peser des risques sur la fiabilité des informations référencées dans les comptes administratifs et de gestion

En matière de dépenses, les rôles respectifs de l'ordonnateur et du comptable peuvent être résumés comme il suit :

- ◆ l'ordonnateur :
 - engage la dépense (commandes, marchés, contrats), dans la limite des autorisations budgétaires accordées par nature ;

¹ Selon l'article 120-3 du plan comptable général, la sincérité comptable vise à « traduire la connaissance que les responsables de l'établissement des comptes ont de la réalité et de l'importance relative des événements enregistrés ».

ANNEXE III

- constate le service fait ;
- liquide les sommes dues ;
- **ordonnance la dépense (mandatement) et l'inscrit dans la comptabilité administrative de la collectivité ;**
- ◆ le comptable public est chargé de :
 - viser les mandats émis par l'ordonnateur en procédant aux contrôles de rigueur : en application de l'article 19 du décret GBCP, ces contrôles portent notamment sur l'exacte imputation budgétaire des dépenses, la disponibilité des crédits, la validité de la dette et du caractère libératoire du paiement ;
 - **prendre en charge la dépense et procéder à son enregistrement comptable ;**
 - mettre la dépense en paiement.

Dans les collectivités plus particulièrement étudiées par la mission, cette chaîne comptable type, au demeurant conforme à la logique du décret GBCP, présente deux risques principaux :

- ◆ **l'engagement juridique de la dépense**, qui intervient généralement au niveau des services opérationnels de la collectivité, **ne fait pas l'objet d'une comptabilisation formalisée et centralisée obligatoire au niveau de la direction des affaires financières**, centralisation pourtant seule susceptible de garantir une pleine visibilité sur les dépenses annuelles et pluriannuelles à la charge de l'entité concernée ;
- ◆ **la transmission de l'information relative à la constatation du service fait d'une part, et à la liquidation des sommes dues d'autre part après réception des factures, relèvent des services opérationnels et non de la direction des affaires financières de la collectivité.** En l'absence de système d'information approprié, cette organisation ne permet pas à la collectivité de connaître et de maîtriser les dépenses correspondant à une dette effective et, par suite, la situation réelle de celle-ci. À ce stade, au sein du périmètre examiné par la mission, seule la direction des finances et des achats de la ville de Paris étudie la mise en place d'un centre de services partagés en charge de la centralisation et de la constatation du service fait qui serait placé sous son autorité et constituerait un stade encore supérieur de **transparence de l'information financière et comptable au sein du circuit de la dépense de l'ordonnateur**, après l'instauration de centres de services partagés dédiés à la liquidation et au mandatement (*cf.* Annexe I).

2.1.2. Le manque récurrent de communication entre comptable public et ordonnateur sur les restes à recouvrer, les admissions en non-valeur et la fiabilité de la base de tiers des collectivités témoigne des déficiences des politiques locales de recouvrement et de leur impact comptable et budgétaire

En matière de recouvrement, les informations accessibles aux collectivités territoriales via les extractions du logiciel Hélios (portail de la gestion publique-PIGP) apparaissent insuffisantes s'agissant de la gestion des listes d'admission en non-valeur, du suivi des recouvrements amiables et contentieux et de l'état des restes à recouvrer. L'existence d'une réelle coordination entre ordonnateur et comptable sur ces sujets repose le plus souvent sur des initiatives prises localement.

La fiabilisation des bases de tiers des collectivités territoriales, qui constitue un pré-requis indispensable à l'efficacité de la politique de recouvrement menée par les collectivités, ne fait pas d'avantage l'objet d'une action transversale concertée et formalisée entre le réseau des comptables publics et les ordonnateurs des grandes collectivités (*cf.* Annexe II).

Ces insuffisances sont susceptibles d'avoir un impact comptable et budgétaire, du fait notamment du caractère lacunaire du suivi des restes à recouvrer.

2.1.3. La politique de provisionnement et d'amortissement des collectivités territoriales fait l'objet d'un contrôle et d'un pilotage extrêmement limités par les comptables publics, qui se bornent à constater la bonne imputation comptable des mouvements qui leur sont transmis par les ordonnateurs

Si certains points de contrôle de l'indice de qualité comptable du dispositif de performance national de la DGFIP portent sur l'existence et la cohérence de provisions inscrites au sein des documents budgétaires des collectivités, **la constitution des provisions pour risques et charges et dépréciations de créances et la détermination de leur montant restent à la libre appréciation de l'ordonnateur**, la politique de provisionnement n'étant à ce stade, à l'instar de la politique d'amortissement, l'objet d'aucune norme comptable applicable à la sphère des collectivités territoriales définie au niveau national².

Un tel état de fait conduit à une **importante hétérogénéité des politiques locales de provisionnement**, laquelle est susceptible de faire peser un **risque global sur la sincérité et la soutenabilité des comptes concernés**.

Cette problématique est particulièrement prégnante au sein des grandes collectivités territoriales du périmètre examiné par la mission, eu égard :

- ◆ aux volumes des risques susceptibles de nécessiter un provisionnement ;
- ◆ au risque de sous-provisionnement lié à l'obligation de budgéter en dépenses de fonctionnement, et donc d'équilibrer, par des recettes fiscales et/ou des dotations publiques, l'ensemble des opérations comptables concernées.

De même, **la comptabilisation des amortissements se caractérise par :**

- ◆ **son hétérogénéité entre catégories de collectivités** : si l'obligation d'amortir annuellement les immobilisations amortissables par nature s'applique aux régions, départements et communes dont la population est égale ou supérieure à 3 500 habitants, les bâtiments publics non productifs de revenus sont exclus de cette obligation s'agissant des communes. L'absence d'amortissement effectif sur une partie des investissements de ces collectivités conduit à ne pas décrire en comptabilité la dépréciation du capital correspondant à ces actifs, qui n'apparaît que le jour où les biens sont en fin de vie économique ;
- ◆ **sa forte variabilité entre collectivités**, en fonction des pratiques retenues par les ordonnateurs, les comptables souffrant en ce domaine d'une forte asymétrie d'information avec ces derniers.

2.1.4. Le patrimoine détenu par les collectivités territoriales ne repose pas sur un inventaire fiable garantissant la qualité de leur « haut de bilan »

La mission a sur ce point constaté, au cours de ses déplacements, qu'à l'exception de travaux d'inventaire menés par certaines grandes collectivités (par exemple, la commune d'Orléans) sur leurs actifs corporels, notamment mobiliers, **la correspondance entre l'actif inscrit dans le bilan des entités ne reposait pas, dans la grande majorité des cas, sur un inventaire exhaustif et mis à jour**.

² Le conseil de normalisation des comptes publics (CNoCP), organisme consultatif placé auprès du ministre chargé des comptes publics en charge de la normalisation comptable des entités publiques exerçant une activité non marchande et financées majoritairement par des ressources publiques, rend régulièrement des avis relatifs aux collectivités territoriales mais qui, à ce jour, ne se sont pas traduits par des normes comptables applicables à ces entités.

2.1.5. La transparence des informations comptables et budgétaires des collectivités territoriales sur leurs divers risques et engagements (emprunts, garanties d'emprunts et engagements hors bilan tels que ceux pris dans le cadre de partenariats public-privé) s'avère encore très insuffisante

L'information sur la situation consolidée et exhaustive des emprunts contractés par les collectivités territoriales apparaît à ce stade très perfectible, en raison notamment de l'absence de caractère obligatoire du rapport sur l'endettement à annexer aux budgets primitifs seulement recommandé par la circulaire du 25 juin 2010 relative aux produits financiers proposés aux collectivités territoriales et à leurs établissements publics. Un tel instrument paraît en effet indispensable à la formalisation des opérations de gestion de dette effectuées et prévues par la collectivité, et par suite à la sécurisation de la soutenabilité financière de la structure.

Par ailleurs, les collectivités garantissent régulièrement des emprunts réalisés par des organismes reconnus d'intérêt général ou d'utilité publique. Ces garanties permettent à ces derniers de bénéficier de meilleures conditions de taux et marquent le soutien de la collectivité territoriale pour les actions menées. Or, **ces engagements ne font pas l'objet d'un traitement formalisé et unifié dans les documents comptables des collectivités**. Eu égard aux montants des garanties octroyées, **cette situation porte directement atteinte à la sincérité et à l'exhaustivité de l'information fournie par ces documents**³.

Enfin, **l'articulation entre les comptes des collectivités territoriales et les engagements pris par celles-ci dans le cadre de partenariats public-privé (PPP) apparaît insuffisante**, s'agissant notamment de la dette pour la collectivité que fait naître ce type d'opérations. Les pratiques des collectivités devraient en la matière se conformer à l'avis du CNoCP n° 2011-11 du 8 décembre 2011 relatif au traitement dans les comptes des entités publiques des contrats concourant à la réalisation d'un service public.

2.1.6. Les comptes des collectivités territoriales et de leurs satellites ne sont pas consolidés, ce qui ne permet pas de disposer d'une cartographie comptable, budgétaire et financière réelle de ces collectivités, l'écart étant globalement proportionnel avec la taille de la collectivité et ses enjeux financiers

Alors que les collectivités, notamment communales et départementales, financent et contrôlent dans des proportions souvent importantes des entités dont la surface financière peut être conséquente, **le suivi budgétaire et comptable exercé par les postes de la DGFIP placés auprès d'elles ne conduit pas à consolider les engagements, souvent croisés, afférents à ces budgets**.

Encadré 5 : Les démembrements financiers des collectivités territoriales

Les démembrements budgétaires et comptables susceptibles de contribuer aux politiques publiques locales sont de trois ordres :

- budgets annexes, syndicats locaux et régies : les budgets et comptes de ces entités sont transmis au réseau comptable de la DGFIP, mais de manière séparée et sans qu'un document les consolide sur un territoire donné ;
- les démembrements revêtant des formes juridiques diverses (sociétés d'économie mixte, associations, sociétés publiques locales, établissements publics) et pouvant héberger une partie de l'endettement résultant d'opérations d'investissements ou d'aménagement ;

³ Ces constats recouperont ceux déjà formulés dans le rapport de décembre 2012 de l'inspection générale des finances et de l'inspection générale de l'administration sur la transparence financière des collectivités territoriales.

ANNEXE III

- les opérations traduisant un engagement hors bilan de la collectivité territoriale, sans autre lien juridique entre la collectivité et l'entité porteuse du projet.

À titre d'exemple, la ville de Lyon a recensé 1 334 tiers, satellites ou associations en lien étroit avec la ville, et a procédé à une analyse de risques approfondie sur 127 d'entre eux.

L'émiettement des structures fait naître un risque pour les collectivités en cas de défaillance d'une structure mal contrôlée mais dépendante de la collectivité.

Source : « Pour un redressement des finances publiques fondé sur la confiance mutuelle et l'engagement de chacun », rapport de MM. Martin Malvy et Alain Lambert, avril 2014.

Cette situation conduit le plus souvent à une appréhension très partielle de la situation financière réelle des grandes collectivités territoriales.

Si des actions incitatives visant à initier une démarche de consolidation ont été menées par quelques rares directions régionales des finances publiques sur demande de collectivités à enjeux, **les bonnes pratiques préconisées présentent encore un caractère non obligatoire et font l'objet d'applications très hétérogènes et limitées à ce stade car n'ayant pas fait l'objet d'une diffusion au sein du réseau.**

À titre d'illustration des bonnes pratiques devant réorienter l'ensemble du réseau déconcentré de la DGFIP figurent notamment les travaux menés en 2013 par la mission d'expertise économique et financière (MEEF) de la direction régionale des finances publiques de la région Rhône-Alpes qui, à la demande de la commune de Lyon, puis du conseil général du Rhône et du conseil régional, a développé et diffusé une méthodologie de cartographie des risques financiers auxquels sont exposées ces collectivités, reposant sur une approche consolidée englobant leurs satellites (*cf.* Annexe IV).

Toutefois, au-delà de ces bonnes pratiques, **il n'existe à ce stade aucune norme comptable applicable à la sphère des collectivités territoriales permettant de recourir pour ces dernières à une approche de consolidation comptable consistant à établir, sur le modèle des comptes consolidés d'une entreprise, les états financiers d'un groupe d'entités liées entre elles**, pour publication dans une optique de communication financière, mais également pour ses propres besoins internes en matière de prospective financière.

Or, **une telle norme** permettant d'agréger les comptabilités de chacune des entités qui composent ce groupe (en l'occurrence, la collectivité et ses démembrements) et d'opérer des retraitements afin de faire comme s'il ne s'agissait que d'une entité unique, **aurait une utilité majeure pour les services de l'État comme pour les collectivités concernées, puisque cette présentation fournirait les outils comptables seuls aptes à appréhender à la fois la réalité de la situation financière de la collectivité ainsi que tous les risques associés.**

2.2. La fiabilisation des comptes des collectivités territoriales de grande taille impulsée par les comptables publics doit permettre aux autres services de l'État (préfectures et chambres régionales des comptes) de disposer d'une vision consolidée de leur réelle soutenabilité financière

2.2.1. La fiabilisation des comptes des collectivités à enjeux permise par la démarche de consolidation préconisée par la mission doit permettre d'établir une cartographie et un suivi des risques financiers associés, dans une optique complémentaire de celle, structurellement insuffisante, du réseau d'alerte

2.2.1.1. Le réseau d'alerte des finances locales présente d'importantes limites

Créé en 1993, **le réseau d'alerte des finances locales**, destiné à détecter et accompagner les collectivités territoriales connaissant des difficultés financières, **est essentiellement orienté vers les budgets des collectivités de petite ou de moyenne dimension.**

Encadré 6 : Le réseau d'alerte des finances locales

La DGFIP et la DGCL ont conjointement mis en place un réseau d'alerte des finances locales géré de façon déconcentrée par leurs deux réseaux.

Ce dispositif est destiné à détecter de façon préventive les difficultés financières des communes et des groupements à fiscalité propre afin de permettre une sensibilisation précoce des exécutifs locaux et les inciter à mettre rapidement en œuvre des mesures de redressement. À la différence du contrôle de légalité et du contrôle budgétaire, **il n'est assorti d'aucune sanction et ne déclenche aucun acte susceptible de faire grief.**

Cet instrument de prévention, strictement interne à l'administration, s'inscrit par conséquent dans une démarche de conseil et d'assistance des administrations de l'État auprès des structures locales, dans le respect d'une totale confidentialité. Ce cadre confidentiel vise en effet à ne pas porter atteinte au crédit des collectivités et groupements vis-à-vis des établissements bancaires et des médias. Il est aussi la contrepartie de l'acceptation du dispositif par les élus.

Le réseau d'alerte des finances locales, plusieurs fois aménagé depuis sa création en 1993, a fait l'objet d'une rénovation dans le cadre d'une circulaire interministérielle du 4 janvier 2013 pour tenir compte à la fois de la généralisation de l'intercommunalité à fiscalité propre sur l'ensemble du territoire et de la réforme de la fiscalité directe locale intervenue suite à la suppression de la taxe professionnelle. Les méthodes de sélection des communes et des groupements à fiscalité propre pouvant rencontrer des difficultés financières ont été harmonisées afin d'obtenir un calendrier et des critères de détection unifiés.

La méthodologie adoptée en matière d'évaluation des situations financières des collectivités s'organisent en deux étapes :

- 1^{re} étape : hiérarchisation des situations financières individuelles à partir des trois critères financiers suivants : le coefficient d'autofinancement courant, le ratio de rigidité des charges structurelles et la capacité de désendettement ; cette pré-détection automatisée repose sur l'utilisation par la DGFIP des applications SCORE (communes) et OSIRIS (groupements à fiscalité propre) ;
- 2^{ème} étape : validation par une analyse qualitative réalisée avec le concours du comptable afin de confirmer les résultats de la pré-détection automatisée.

ANNEXE III

La situation financière des communes et groupements à fiscalité propre retenus à l'issue de ce travail de détection préparatoire mené par les services déconcentrés de la DGFIP fait ensuite l'objet d'une analyse conjointe avec les services préfectoraux afin de désigner les structures qui feront l'objet d'actions de sensibilisation de leurs exécutifs.

Source : Bilan de la campagne 2013 du réseau d'alerte des finances locales.

Il ressort des statistiques relatives au bilan de la campagne 2013 du réseau d'alerte des finances locales que **ce dispositif concerne essentiellement les communes de moins de 3 500 habitants (996 sur 1 262 soit 79 % du total)** et, au sein des groupements à fiscalité propre, les communautés de communes (152 sur 169, soit 90 % du total).

Tableau 2 : Population des communes retenues dans le cadre du réseau d'alerte des finances locales en 2013

	Nombre de communes retenues	Pourcentage par rapport à la strate
Moins de 500 habitants	460	2,3 %
Entre 500 et 1000 habitants	240	3,4 %
Entre 1 000 et 2 000 habitants	185	4,0 %
Entre 2 000 et 3 500 habitants	111	5,1 %
Entre 3 500 et 5 000 habitants	66	7,2 %
Entre 5 et 10 000 habitants	74	6,9 %
Entre 10 et 20 000 habitants	58	11,8 %
Entre 20 et 50 000 habitants	44	14,4 %
Entre 50 et 100 000 habitants	20	25,3 %
Plus de 100 000 habitants	4	10,3 %

Source : Bilan de la campagne 2013 du réseau d'alerte des finances locales.

Tableau 3 : Groupements à fiscalité propre retenus dans le cadre du réseau d'alerte des finances locales en 2013

	Nombre de groupements à fiscalité propre retenus	Pourcentage par rapport à la strate
Communautés urbaines	2	12,5 %
Communautés d'agglomération	12	6,9 %
Communautés de communes	152	6,3 %
Syndicat d'agglomérations nouvelles	3	60,0 %

Source : Bilan de la campagne 2013 du réseau d'alerte des finances locales.

Il importe par ailleurs de noter que **le dispositif de réseau d'alerte des finances locales revêt un caractère essentiellement constatatif** : il identifie des collectivités territoriales les plus en difficulté mais ne prévient pas en amont des décisions ayant généré ou accéléré l'atteinte de ces situations. À l'issue de cette identification, **les services préfectoraux et de la DRFiP ne disposent le plus souvent que d'un rôle essentiellement pédagogique visant à sensibiliser les élus à la nécessité de prendre des mesures de redressement, sans capacité prescriptive ou de suivi.**

Le réseau d'alerte n'est donc pas adapté aux enjeux de suivi de la dépense publique locale et ne permet pas l'identification en amont des risques d'insoutenabilité financière de nature systémique, c'est-à-dire relatifs aux plus grandes collectivités.

2.2.1.2. La DGFIP doit se doter d'outils, aux niveaux central et local, lui permettant d'identifier sur un périmètre consolidé les risques financiers afférents aux plus grandes collectivités territoriales, ainsi que de permettre une meilleure maîtrise de la dépense publique locale

Au niveau local, d'importants travaux de consolidation des budgets et de cartographie des participations et engagements hors bilan devront être menés auprès des plus grandes collectivités territoriales afin de leur permettre d'identifier leurs risques d'ordre systémique. La complexité et l'ampleur de ces risques étant le plus souvent proportionnelles à la taille des entités, la DGFIP devra orienter son action en la matière sur les plus grandes collectivités territoriales.

Pour fournir cette prestation, il est ainsi proposé que les missions d'expertise économique et financière (MEEF) voient leurs moyens et leurs compétences profondément modifiées afin d'élaborer, dans une optique essentiellement préventive, des outils de *scoring* et de conseil plus fins que ceux du réseau d'alerte des finances locales, axés notamment sur la cartographie des enjeux et des risques financiers consolidés, outils qui seraient mis à disposition des collectivités volontaires d'une part, et des services de l'État d'autre part (*cf.* Annexe IV).

Le positionnement de ces structures au niveau des DRFiP, interlocuteur de référence des grandes collectivités territoriales dans le nouveau schéma organisationnel proposé par la mission, permettra de généraliser au niveau local pertinent les méthodes transversales d'évaluation des risques tout en garantissant une connaissance fine du tissu budgétaro-comptable des entités analysées.

Proposition n° 1 : Compléter les informations du réseau d'alerte en matière de dépense publique locale par une prestation de conseil méthodologique budgétaro-comptable proposée par les MEEF au niveau des DRFiP auprès des plus grandes collectivités de la région, visant à cartographier les enjeux et risques financiers de nature systémique par une approche consolidée, dont les résultats seraient systématiquement communiqués à la préfecture de région et à la chambre régionale des comptes.

Au niveau national, les données budgétaires et comptables recueillies dans Hélios pourraient faire l'objet d'une analyse macro-économique dans une optique de détection de risques systémiques et d'identification des grands enjeux en matière de dépense publique locale, afin de pallier les déficiences du réseau d'alerte des finances locales. Pourraient ainsi être créés, **au niveau de l'administration centrale (DGFIP et direction du budget), des outils de supervision et d'analyse de la dépense publique locale** à partir des données budgétaires et comptables des collectivités centralisées dans Hélios, données elles-mêmes recueillies, fiabilisées et consolidées au niveau local par les comptables publics, avec l'assistance des MEEF pour l'identification des risques financiers des plus grandes collectivités.

À titre d'exemple, et à cadre juridique constant, le suivi des ratios d'endettement, définis comme le quotient entre l'encours de dette et la capacité d'autofinancement, pourrait permettre d'identifier les grandes collectivités s'écartant très sensiblement de la médiane ou d'un plafond national de référence défini pour chaque catégorie de collectivité. Ainsi, **les risques « systémiques » liés à l'endettement pourraient être identifiés sur la base de données fiabilisées et consolidées**, ce qui n'est que très imparfaitement le cas aujourd'hui dans le réseau d'alerte.

De même, **la soutenabilité budgétaire des plus grandes collectivités constituerait un point d'attention majeur**, puisque c'est la dynamique de la dépense de ces acteurs qui emporte le plus d'impact sur la dépense publique au niveau local et, partant, sur la dépense publique toutes administrations confondues. Les grands équilibres entre dépenses et recettes des budgets de fonctionnement et d'investissement, dans une approche consolidée incluant les satellites des grandes collectivités, pourraient ainsi faire l'objet d'une supervision et d'une analyse au niveau central afin d'identifier suffisamment en amont les plus grandes collectivités s'écartant le plus de la médiane, et ce par catégories de collectivités.

En retour, au niveau local, une fois effectué ce travail d'analyse de la dépense publique locale dans ses déterminants et son évolution, **il reviendrait au comptable public d'engager, en lien avec les autres services de l'État (préfecture et chambre régionale des comptes), un dialogue avec les plus grandes collectivités identifiées comme porteuses d'un risque « systémique »**, afin de déterminer les mesures correctives à envisager pour remédier aux situations d'insolvabilité ou d'insoutenabilité budgétaire présentes ou futures.

Proposition n° 2 : Constituer au niveau central, en partenariat entre la DGFIP et la direction du budget, un outil de supervision et d'analyse de la dépense publique locale permettant d'identifier, à partir de données comptables fiabilisées et consolidées par les comptes publics au niveau local, les grandes collectivités porteuses de risque « systémique » et/ou s'écartant sensiblement du tendancier médian de dépenses des collectivités de leur catégorie.

2.2.2. Le passage de la qualité comptable à la fiabilité des comptes pourrait permettre de recentrer les chambres régionales des comptes dans leur mission d'examen de la gestion des plus grandes collectivités

Les chambres régionales des comptes (CRC) consacrent une partie essentielle de leur activité au contrôle juridictionnel de la régularité des comptes des collectivités territoriales et de leurs établissements publics.

L'une des missions majeures de ces institutions porte également sur l'examen de la gestion de ces entités, dans une optique davantage tournée vers la sincérité des comptes, l'équilibre financier et l'efficacité des décisions prises au niveau local, comme en témoignent les axes de travail du rapport annuel de la formation interjuridictions de la Cour des comptes portant sur les finances locales, dont les principales conclusions résultent notamment de l'agrégation des rapports sur l'examen de la gestion des collectivités réalisées par les CRC.

Dans ce cadre, il a été constaté par la mission que ces dernières avaient développé des partenariats spécifiques, reposant sur le partage d'informations relatives à la situation et aux risques budgétaires-comptables identifiés par les acteurs, avec les services des préfectures et de la DGFIP dans certaines régions, comme par exemple Provence-Alpes-Côte-d'Azur (ville de Marseille, département des Bouches-du-Rhône). Ces rapprochements apparaissent toutefois comme essentiellement ponctuels, liés au contexte local et dénués de toute formalisation réelle.

Il conviendrait par conséquent, dans le cadre de la montée en compétences du réseau des comptes publics en matière de consolidation et d'identification des risques financiers proposée par la mission, de généraliser et formaliser des outils d'information réciproques articulant davantage le plan de charge des CRC avec les constats produits par les postes comptables s'agissant des plus grandes collectivités territoriales, sur la base des informations également produites en parallèles par les MEEF.

Proposition n° 3 : Renforcer les liens entre CRC et DRFiP en prévoyant :

- ◆ **une réunion annuelle formalisée entre les services de la préfecture, de la DRFiP et de la CRC ayant pour but d'articuler le plan de charge de cette dernière dans sa mission d'examen de gestion aux observations des postes comptables et des MEEF sur l'évolution des dépenses des plus grandes collectivités de la région ;**
- ◆ **une audition systématique du responsable de poste gestionnaire de la collectivité auditée par la CRC dans l'exercice de sa mission d'examen de gestion.**

2.2.3. L'articulation des liens entre préfecture, postes comptables et CRC doit être révisée dans une optique de meilleure identification en amont des risques financiers présentés par les collectivités territoriales à forts enjeux, et plus généralement dans une démarche de maîtrise de la dépense publique locale

Le devoir d'alerte des comptables publics constitue un outil peu utilisé. Il ressort ainsi des questionnaires adressés par la mission aux comptables des grandes collectivités territoriales que 74 % de ceux-ci n'en ont pas fait usage au cours des trois dernières années.

Encadré 7 : Principales évolutions du devoir d'alerte des comptables publics

En 2008 et 2009, plusieurs cas de dérives de gestion d'organismes publics locaux ont été signalés dans les collectivités locales, mais aussi dans le secteur hospitalier, notamment au CHU de Caen où des travaux d'envergure avaient été engagés dans les logements de fonction de la direction alors que la situation financière du CHU était fragile.

Les conclusions du rapport de juillet 2009 de l'audit diligenté dans la trésorerie hospitalière du CHU de Caen, en réponse au rapport de l'IGAS qui pointait principalement l'absence d'alerte du comptable, ont montré que le comptable avait correctement mis en œuvre le plan de contrôle hiérarchisé de la dépense et correctement effectué les contrôles qui lui incombent. L'audit concluait cependant sur le rôle d'alerte que l'on pouvait attendre du comptable public local, dans le prolongement de ses missions réglementaires, non seulement en cas d'infraction, pénale ou non (signalement article 40 du code de procédure pénale auprès du juge et contrôle de légalité exercé par le préfet), mais à l'avenir également en cas de dérives de gestion (vis-à-vis de l'ordonnateur comme du contrôle de gestion exercé par le juge financier) et ce indépendamment des cas sanctionnés par l'article 60 de la loi n°63-156 du 23 février 1963 relatif à la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable.

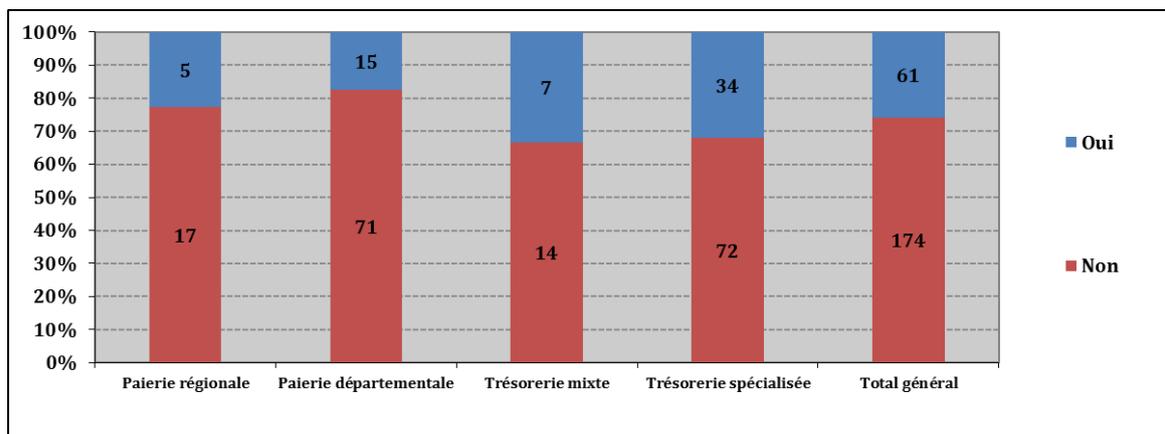
La DGFIP a réuni un groupe de travail avec les praticiens du réseau (1er semestre 2009) et conduit un travail interministériel avec la DGCL et la DGOS. Ces travaux ont permis de proposer au ministre en 2010 deux instructions interministérielles fixant le périmètre et la méthodologie du devoir d'alerte désormais dévolu au comptable, en plus de son cœur de métier de réalisation des opérations de dépenses et de recettes et de tenue des comptes :

- la circulaire NOR BCRE 1020541C du 28 juillet 2010 relative au signalement par la DGFIP aux préfectures des faits susceptibles de constituer des illégalités ou des dérives de gestion dans le secteur public local (DGFIP-DGCL) ;
- la circulaire n°DGOS/PF1/DGFIP/2011/274 du 8 juillet 2011 relative aux conditions et modalités d'échanges d'informations entre les services de la DGFIP et les ARS, ainsi qu'à l'appui du comptable public à l'exécutif hospitalier dans le cadre du devoir d'alerte.

Les situations de dérives de gestion visées par le devoir d'alerte concernent des cas graves et manifestes d'irrégularités de gestion, c'est-à-dire, par action ou omission, la faute de gestion ou la gestion de fait. Il ne s'agit en revanche pas de conférer un pouvoir d'appréciation en opportunité au comptable.

Source : DGFIP.

Tableau 4 : Réponses des comptables publics du périmètre de la mission à la question : « Vous est-il arrivé d'exercer, au cours des trois dernières années, votre devoir d'alerte auprès de votre direction départementale relativement à des anomalies de gestion dans les collectivités dont vous avez la charge ? »



Source : Questionnaire comptables publics.

Proposition n° 4 : Réaffirmer, sous l'impulsion des DRFiP, les principes et la méthodologie relatifs au devoir d'alerte des comptables publics tout particulièrement placés auprès des grandes collectivités. Élargir la communication des signalements du réseau comptable aux CRC afin de lier dans le temps l'identification des irrégularités de gestion à l'examen général de la gestion par les juridictions financières.

2.3. La perspective de la certification des comptes des plus grandes collectivités, à laquelle pourrait être éventuellement liée la mise en place d'un compte financier unique, constitue un levier majeur d'amélioration de la qualité, de la fiabilité et de la sincérité comptables

La certification comptable peut être définie comme la délivrance annuelle et sous sa responsabilité, par un auditeur externe, indépendant et respectant les normes professionnelles communément admises, d'une opinion écrite et motivée attestant que les comptes soumis à l'autorité gestionnaire d'une entité sont conformes à un ensemble de normes garantissant la régularité, la sincérité et l'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat des opérations de l'exercice.

Le premier rapport de certification des comptes de l'État a été présenté par la Cour des comptes en 2007 sur l'exercice budgétaire 2006. Les établissements publics de santé sont pour leur part engagés depuis 2012 dans une démarche de certification.

S'agissant des collectivités territoriales, l'article 32 du projet de loi portant nouvelle organisation territoriale de la République (loi NOTRE), déposé au Sénat le 18 juin 2014, prévoit un dispositif d'expérimentation de certification comptable, ouvert aux collectivités et groupements de collectivités dont le produit de fonctionnement dépasse 200 M€, sous la coordination de la Cour des comptes (cf. encadré 8) :

Encadré 8 : Projet législatif d'expérimentation de la certification comptable au sein de certaines collectivités territoriales

L'article 32 du projet de loi portant nouvelle organisation territoriale de la République prévoit : « la Cour des comptes coordonne une expérimentation de dispositifs destinés à assurer la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes des collectivités et de leurs groupements dont les produits de fonctionnement excèdent 200 millions d'euros pour l'exercice 2014. Cette expérimentation est ouverte pour une durée de cinq ans commençant trois ans après la publication de la présente loi.

Les collectivités territoriales et leurs groupements peuvent se porter candidats à cette expérimentation auprès du ministre chargé des collectivités territoriales, dans un délai d'un an à compter de l'entrée en vigueur de la présente loi. Le ministre chargé des collectivités territoriales se prononce sur les candidatures sur proposition du premier président de la Cour des comptes.

Une convention est conclue entre le premier président de la Cour des comptes et l'exécutif de la collectivité territoriale ou du groupement de collectivités territoriales participant à l'expérimentation, après avis du ministre chargé des collectivités territoriales et de celui chargé des comptes publics. Elle en définit les modalités de mise en œuvre et précise les moyens en crédits, ou en personnels, ou à ce double titre, qui l'accompagnent. Elle précise également les normes comptables applicables.

L'expérimentation fait l'objet d'un bilan intermédiaire au terme des trois ans mentionnés ci-dessus, puis d'un bilan définitif au terme de huit ans. Ces bilans font l'objet d'un rapport du gouvernement qui le transmet au Parlement, avec les observations des collectivités territoriales concernées et de la Cour des comptes. ».

Source : Sénat.

La certification, **qui complète sur un autre plan les contrôles effectués par le comptable public et les contrôles de légalité et budgétaire de l'autorité préfectorale**, signifie que les états financiers présentés par la collectivité ne sont pas de nature à fausser l'appréciation d'un lecteur des comptes sur sa situation patrimoniale et financière.

La démarche de certification présente un intérêt majeur pour les collectivités territoriales concernées en ce qu'elle tend à :

- ◆ **renforcer**, dans un contexte de contrainte budgétaire sur les dotations de l'État destinées aux collectivités territoriales, **les garanties offertes aux financeurs externes de la collectivité, en limitant notamment l'aléa dans l'appréciation des agences de notation conditionnant l'accès aux marchés financiers ;**
- ◆ **constituer pour l'ordonnateur un levier majeur d'optimisation de l'organisation interne et de fiabilisation de ses procédures comptables et financières ;**
- ◆ **renforcer et enrichir le partenariat entre le comptable public et l'ordonnateur** dans une démarche de conduite commune de projet puis de maintien de la sécurisation globale des *process*.

La certification des grandes collectivités territoriales nécessite essentiellement deux ensembles de pré-requis :

- ◆ **la fiabilisation de l'information comptable et financière de la collectivité territoriale** : comptabilisation formalisée et centralisée des engagements juridiques pris par les directions opérationnelles, fluidité de la transmission des informations de liquidation et de mandatement des factures, transparence de la politique de provisionnement, complétude de l'inventaire mobilier et immobilier, et surtout, comme le rappelle la mission dans une optique d'appréciation de la soutenabilité réelle d'une collectivité et de ses risques financiers associés, la consolidation de ses comptes et de ses satellites (*cf. supra*) ;

ANNEXE III

- ◆ **la mise en place d'un dispositif de contrôle interne comptable et financier** s'organisant autour des items suivants (référentiel « *Enterprise Risk Management Framework* », dit « COSO 2 ») :
 - environnement de contrôle ;
 - évaluation des risques ;
 - activités de contrôle ;
 - information et communication ;
 - pilotage.

La démarche de certification constitue ainsi un puissant levier de mobilisation des services comptables et financiers des ordonnateurs des collectivités volontaires sur ces deux axes et, plus généralement, sur le **passage d'une approche centrée sur la qualité comptable de comptes « sociaux »** (pour reprendre la terminologie de la comptabilité d'entreprise) **à une vision globale sur la fiabilité et la sincérité de comptes consolidés.**

Dans cette optique, la mission estime que le réseau comptable de la DGFIP peut jouer auprès des grandes collectivités territoriales volontaires un rôle déterminant d'assistance à la conduite de ce projet fortement mobilisateur, technique, chronophage et coûteux, en endossant un rôle de pédagogie et d'expertise. Les collectivités volontaires auditionnées par la mission font en effet unanimement part de leur besoin d'assistance et de cadrage méthodologique de la DGFIP : une telle démarche peut être de nature à relégitimer le rôle du comptable public auprès des plus grandes collectivités.

Proposition n° 5 : Positionner le réseau comptable public auprès des grandes collectivités en prestation de services sur la démarche de certification, en mobilisant les différents outils de formalisation partenariale tant sur la démarche (mise en place de CSCF ciblées sur la certification) que sur le contrôle interne (promotion des CAP et de la dématérialisation) et la fiabilisation de l'ensemble des états comptables, en mobilisant les responsables de postes dans leur relation quotidienne avec les ordonnateurs, la DRFiP et la centrale.

La mise en place de la certification des comptes publics locaux reposera à terme sur l'édiction de normes adaptées à ce secteur. Le réseau comptable public de la DGFIP devra dès lors accompagner et s'assurer de la bonne mise en œuvre de ces normes, qui devraient modifier en profondeur les modalités de présentation des comptes. **L'ordonnateur, en charge du dialogue avec l'organisme certificateur**, devra en effet mener des travaux s'inscrivant dans une perspective beaucoup plus large que celle de l'actuelle tenue d'une comptabilité administrative.

La certification des comptes peut être menée indépendamment et antérieurement à toute démarche visant à instaurer un compte financier unique se substituant au compte administratif et au compte de gestion, perspective que la mission juge encore lointaine du fait des nombreux pré-requis la supposant (cf. encadré 9), bien qu'elle n'ait pas expertisé en tant que tel ce champ d'investigation non abordé dans la lettre de mission.

À moyen terme, la certification des comptes des collectivités territoriales pourrait également modifier la compétence des CRC à l'égard des comptables publics : le jugement des comptes proprement dit pourrait être allégé, voire abandonné en cas de création d'un compte financier unique, afin de **recentrer ces institutions sur l'examen de la gestion consolidée des collectivités territoriales.**

Encadré 9 : Éléments relatifs au compte financier unique des collectivités territoriales

Dans le système budgétaro-comptable applicable aux collectivités territoriales coexistent deux types de comptes : un compte administratif établi par l'ordonnateur et centré sur la gestion budgétaire d'une part et un compte de gestion, centré sur la comptabilité patrimoniale et l'approche bilantielle, établi par le comptable public d'autre part (*cf. supra*). Cette dualité de comptes, aux finalités différentes bien que se recoupant partiellement, trouve son origine dans la séparation entre l'ordonnateur et le comptable.

Ni le compte administratif, ni le compte de gestion ne constituent pleinement, à eux seuls, des états financiers au sens de la comptabilité générale. Dès lors, le souhait de progresser vers de tels états financiers (qui pourraient être soumis, le cas échéant, à certification des comptes) pourrait s'opérer par la mise en place d'un compte financier unique au sein des collectivités territoriales.

Ce compte financier présenterait, en un seul document, les informations d'exécution budgétaire et les informations comptables d'une entité. Son unicité ne remettrait pas en cause la règle de séparation entre l'ordonnateur et le comptable.

Selon l'article 211 du décret n° 2012-1246 du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP), applicable aux organismes soumis au titre III dudit décret, le « *compte financier comprend* :

- 1° les états retraçant les autorisations budgétaires prévues au 1° de l'article 175 et leur exécution ;
- 2° le tableau présentant l'équilibre financier prévu au 2° de l'article 175, tel qu'exécuté ;
- 3° les états financiers annuels prévus à l'article 202 ;
- 4° la balance des comptes des valeurs inactives. »

Hormis les organismes soumis aux dispositions du titre III du décret GBCP, d'autres entités publiques disposent d'un compte financier, comme les établissements publics de santé ou les offices publics de l'habitat à comptabilité publique.

La mise en place d'un compte financier dans les collectivités territoriales serait une réponse à la critique selon laquelle aucun des deux documents actuels ne fournit à lui seul une vision d'ensemble synthétique de la situation financière d'une collectivité territoriale. Un compte financier pourrait permettre :

- d'améliorer la qualité et la lisibilité de l'information financière, présentée en un document unique, dès lors qu'il ne s'agirait pas uniquement de compiler les deux documents préexistants mais de les rationaliser ;
- de donner du sens à l'ensemble des informations, notamment en conciliant la comptabilité budgétaire et la comptabilité patrimoniale ;
- d'enrichir les débats menés par l'assemblée délibérante par une vision patrimoniale rendue plus visible que dans le compte de gestion, susceptible de nourrir les analyses budgétaires et financières ;
- de faciliter les contrôles, la Cour des comptes ayant à cet égard relevé dans une note du 14 mai 2014 que « *la dualité de comptes ne favorise pas le contrôle de la sincérité des restes à réaliser et de la régularité des amortissements et provisions comptabilisés dont seul l'ordonnateur a la maîtrise et dont l'information fait généralement défaut au comptable public* ».

La décision d'évoluer vers un compte financier unique suppose de procéder au préalable à une étude d'impact permettant notamment d'apprécier :

- les coûts informatiques engendrés chez l'ordonnateur et chez le comptable ;
- l'impact sur les ressources humaines et les organisations des deux acteurs ;
- l'importance du travail de modification de textes législatifs ou réglementaires ;
- les éventuelles interactions avec d'autres chantiers mobilisant les équipes concernées.

Il conviendrait également de déterminer les moyens nécessaires à :

- la définition partenariale du contenu du compte financier ;
- la délimitation de ce qui relève du jugement des comptes, de la certification des comptes et du rendu de compte budgétaire ;
- la détermination du rôle et des responsabilités de chacun des deux acteurs eu égard à leurs compétences respectives ;

ANNEXE III

- la définition, en tant que de besoin, du rôle des assemblées délibérantes ;
- l'articulation avec la dématérialisation comptable et budgétaire en cours de déploiement ;
- les modalités de renforcement du partenariat entre l'ordonnateur et le comptable requis par le compte financier ;
- un calendrier prévisionnel de mise en œuvre réaliste incluant une étape d'expérimentation.

Le compte financier unique ne constituant pas en lui-même une garantie de l'amélioration de la qualité comptable des collectivités territoriales, laquelle est conditionnée par d'autres facteurs, ces différents points n'ont pas fait l'objet d'un examen spécifique par la mission.

Source : Note du groupe de travail « L9 – États financiers » du CNOCP réuni le 12 septembre 2014.

Eu égard à l'indispensable renforcement des liens opérationnels entre l'ordonnateur et le comptable requis par la démarche de certification, **la mission propose la création, à titre expérimental, d'agences comptables au sein de quelques très grandes collectivités territoriales volontaires** (une ou deux villes, départements et régions par exemple).

Dans cette configuration, le comptable public, désormais mis à disposition de la collectivité, serait maintenu dans ses droits actuels, et les comptes consolidés de la collectivité seraient présentés à l'organisme certificateur sous la responsabilité administrative de l'ordonnateur. La responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public, devenu agent comptable, serait maintenue puisqu'elle porte non pas sur la qualité des comptes (dont la LOLF rappelle que le comptable public n'est que « *garant* »), mais sur les processus de dépenses et de recettes.

Proposition n° 6 : Instituer, à titre expérimental et pour quelques grandes collectivités volontaires déjà inscrites dans la démarche de certification, une transformation du poste comptable en agence comptable, sur le modèle des agences comptables des établissements publics nationaux.

Les normes internationales d'information financière (IFRS) pourraient dans un premier temps être appliquées, dans l'attente de l'édiction par le CNoCP d'un dispositif normatif spécifique⁴. Le périmètre de consolidation progressive des comptes locaux concernés serait à court terme laissé à l'appréciation des acteurs. Sur une durée transitoire de trois ans, les organismes de certification choisis accompagneraient la présentation et se prononceraient sur des comptes « à blanc » afin de permettre une montée en charge progressive du dispositif.

Afin de préparer l'extension du dispositif normatif de certification, **un comité d'évaluation permanent pourrait être mis en place afin de suivre les travaux menés à titre expérimental**. Il serait composé de représentants de la DGFIP, de la DGCL, des associations d'élus des collectivités territoriales, du CNoCP, de la Cour des comptes, de la compagnie nationale des commissaires aux comptes et de l'ordre national des experts comptables ainsi que de personnalités qualifiées. Se réunissant chaque trimestre, il constituerait une instance de concertation et de consolidation des avancées et difficultés remontant du niveau local.

Proposition n° 7 : Instituer un comité d'évaluation permanent chargé de suivre l'expérimentation de certification de comptes consolidés dans le secteur public local, composé des différentes parties prenantes nationales en matière de comptabilité.

⁴ À titre de comparaison, l'édiction des normes de certification de l'État avait nécessité environ deux années de travaux.

ANNEXE IV

Conseil auprès des grandes collectivités

SOMMAIRE

1. LA DEMANDE DE CONSEIL ADRESSÉE PAR LES GRANDES COLLECTIVITÉS AUX COMPTABLES PUBLICS DU RÉSEAU DE LA DGFIP SE LIMITE À SON CŒUR DE MÉTIER COMPTABLE ET AU CONSEIL FISCAL, LEQUEL APPARAÎT PEU SATISFAISANT	1
1.1. Les grandes collectivités font, en matière de conseil financier et juridique, largement appel à leurs propres ressources ou à des prestataires extérieurs, mais très marginalement au réseau de la DGFIP et ne souhaitent pas bénéficier d'un développement spécifique de cette offre de services de la part des comptables publics.....	1
1.1.1. <i>Les grandes collectivités territoriales ne font appel que très marginalement aux comptables publics de la DGFIP en matière de conseil financier et juridique, et n'y recourent généralement qu'en cumul d'autres prestations effectuées soit en interne soit auprès des cabinets de conseil privés</i>	<i>1</i>
1.1.2. <i>Le conseil fiscal fait l'objet d'un recours très limité au comptable public en tant que tel par les grandes collectivités, alors qu'il s'agit d'une très forte demande adressée au réseau DGFIP dans son ensemble.....</i>	<i>4</i>
1.1.3. <i>Le recours au comptable public en matière de conseil financier, fiscal et juridique, qui apparaît marginal et intervient le plus souvent en doublon, est utilisé par les grandes collectivités davantage pour des raisons de positionnement institutionnel que pour une réelle recherche d'expertise.....</i>	<i>5</i>
1.1.4. <i>Les grandes collectivités territoriales ne sont majoritairement pas en attente d'offres de services supplémentaires du réseau comptable de la DGFIP s'agissant du conseil financier pour les prestations qu'elles obtiennent à ce stade en interne ou auprès de conseils privés.....</i>	<i>6</i>
1.2. La demande de conseil adressée par les grands ordonnateurs au réseau DGFIP apparaît limitée à deux types de prestations ciblées : l'expertise technique sur le « socle » des missions comptables et le conseil fiscal.....	8
1.2.1. <i>Les grandes collectivités font régulièrement appel à l'expertise des comptables publics dans les secteurs relevant du « socle » de leurs missions, tant sur la tenue des comptes que sur le contrôle et le paiement de la dépense et le recouvrement de la recette.....</i>	<i>8</i>
1.2.2. <i>Le principal renforcement de la fonction de conseil exercée par le réseau de la DGFIP attendu par les grandes collectivités concerne la fiscalité locale.....</i>	<i>11</i>
2. L'OFFRE DE CONSEIL DU RÉSEAU DES COMPTABLES PUBLICS AUPRÈS DES GRANDES COLLECTIVITÉS N'APPARAÎT DANS SON ENSEMBLE PAS SATISFAISANTE DU FAIT D'UNE TROP FAIBLE COMPRÉHENSION DES SPÉCIFICITÉS DE LEUR DEMANDE ET D'UNE ORGANISATION DES SERVICES INTERNE À LA DGFIP PEU PERTINENTE ET INSUFFISAMMENT LISIBLE	15
2.1. Au-delà de l'assistance réglementaire et comptable portant sur le socle de ses métiers, le conseil apporté par le réseau de la DGFIP n'est pas en adéquation avec les attentes des grandes collectivités territoriales et ne présente pas le niveau de valeur ajoutée attendu par ces dernières.....	16
2.1.1. <i>Les analyses financières produites par le réseau de la DGFIP présentent une utilité extrêmement limitée pour les grandes collectivités</i>	<i>16</i>

2.1.2.	<i>La communication et l'anticipation des évolutions de bases fiscales apparaissent insuffisantes au regard des attentes des grandes collectivités.....</i>	17
2.1.3.	<i>L'offre de conseil de la DGFIP sur les opérations d'investissement à enjeux, incarnée par les missions d'expertise économique et financière, est insuffisamment connue par les ordonnateurs, sous-dotée en effectifs et intervient trop en aval de la prise de décisions au niveau local.....</i>	20
2.2.	L'organisation des services de la DGFIP en matière de conseil aux grandes collectivités n'est pas pertinente du fait d'un positionnement « universel » du comptable plus problématique qu'efficace	24
3.	L'OFFRE DE CONSEIL DE LA DGFIP AUX GRANDES COLLECTIVITÉS DOIT ÊTRE PROFONDÉMENT RÉORGANISÉE AUTOUR DE DEUX NIVEAUX : LE CONSEIL COMPTABLE DE BASE AU NIVEAU DES POSTES COMPTABLES ET LE CONSEIL À TRÈS HAUTE VALEUR AJOUTÉE AU NIVEAU DES DRFiP, NOTAMMENT AUTOUR DE MEEF REDÉFINIES	25
3.1.	Les postes comptables doivent être recentrés sur le conseil du « cœur de métier » comptable.....	25
3.2.	Le conseil fiscal d'une part, organisationnel et informatique d'autre part, doit être transféré au niveau des DRFiP afin de leur permettre de délivrer des prestations à haute valeur ajoutée aux grandes collectivités territoriales.....	26
3.2.1.	<i>Le conseil aux grandes collectivités territoriales en matière de fiscalité doit être concentré et renforcé au niveau régional.....</i>	26
3.2.2.	<i>Les DRFiP doivent constituer le principal interlocuteur des grandes collectivités en matière d'évolutions organisationnelles et informatiques afin de les accompagner dans leur démarche de modernisation.....</i>	27
3.3.	Les MEEF doivent être renforcées et repositionnées sur l'analyse des projets d'investissement et l'étude consolidée des risques financiers des grandes collectivités territoriales	28

1. La demande de conseil adressée par les grandes collectivités aux comptables publics du réseau de la DGFiP se limite à son cœur de métier comptable et au conseil fiscal, lequel apparaît peu satisfaisant

1.1. Les grandes collectivités font, en matière de conseil financier et juridique, largement appel à leurs propres ressources ou à des prestataires extérieurs, mais très marginalement au réseau de la DGFiP et ne souhaitent pas bénéficier d'un développement spécifique de cette offre de services de la part des comptables publics

1.1.1. Les grandes collectivités territoriales ne font appel que très marginalement aux comptables publics de la DGFiP en matière de conseil financier et juridique, et n'y recourent généralement qu'en cumul d'autres prestations effectuées soit en interne soit auprès des cabinets de conseil privés

1.1.1.1. L'analyse financière

En matière d'analyse financière, selon les réponses au questionnaire de la mission transmises par les ordonnateurs des grandes collectivités territoriales faisant partie du périmètre étudié, **le recours au comptable public n'est que résiduel et doublonne toujours avec d'autres types de prestations, internes ou externes.**

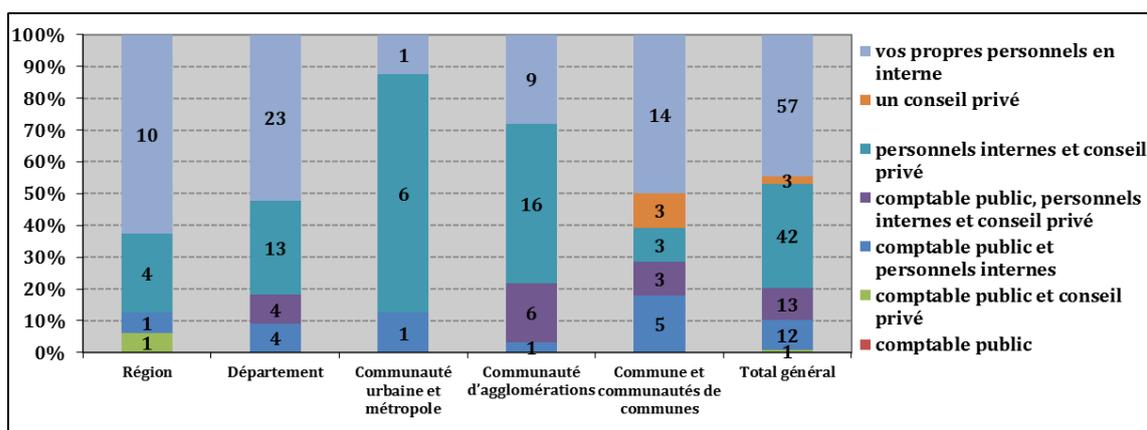
Le comptable public n'est en effet sollicité que par **20 %** des collectivités ayant répondu au questionnaire pour leur produire des analyses financières. Surtout, **aucune collectivité de l'échantillon ne fait appel à ses seuls services pour lui fournir ce type de prestations : les analyses financières produites par le réseau** (*cf. infra* pour une analyse qualitative de cette offre de services, au point 2 de la présente annexe) **s'avèrent ainsi systématiquement redondantes avec celles obtenues en recourant à d'autres sources**, qu'il s'agisse des directions des affaires financières (DAF) de la collectivité elle-même (dans 96 % des cas) ou de cabinets privés (dans 50 % des cas).

Les analyses financières portant sur les collectivités ayant répondu au questionnaire sont produites :

- ◆ exclusivement en interne dans 45 % des cas ; des différences importantes sont à cet égard notables entre catégories de collectivités. Ainsi, 63 % des régions font appel à leurs seuls services internes, ce qui est également le cas de 52 % des départements et de 50 % des communes et communautés de communes, mais de seulement 28 % des communautés d'agglomération et 13 % des communautés urbaines et métropoles ;
- ◆ par des personnels internes et un conseil privé dans 33 % des cas ; les écarts entre catégories de collectivités sont substantiels en la matière : 75 % des communautés urbaines et métropoles recourent à cette double prestation, ce qui est également le cas de 50 % des communautés d'agglomération mais de seulement 30 % des départements, 25 % des régions et 11 % des communes et communautés de communes ;
- ◆ exclusivement par un prestataire de conseil privé dans seulement 2 % des cas, 3 communes ou communautés de communes seulement (soit 11 % des collectivités de cette catégorie) étant concernées par une telle exclusivité ; ce très faible niveau fait clairement apparaître le caractère subsidiaire des analyses financières produites par des conseils privés, l'immense majorité des collectivités de l'étude ne s'en remettant pas à leurs seuls services pour ce type de prestations.

La prestation d'analyse financière proposée par les comptables publics ne répond donc en tant que telle à aucune demande réelle de la part des grandes collectivités territoriales. Toutefois, comme l'ont confirmé les déplacements effectués par la mission et les entretiens menés auprès des directeurs financiers de certains conseils régionaux, conseils généraux, villes et EPCI entrant dans le périmètre de l'étude, cette offre, qui plus est gratuite, finit par faire l'objet de demandes ponctuelles pour, d'une part, entretenir des bonnes relations avec le comptable qui propose ce service et pour, d'autre part, disposer d'une étude considérée souvent comme de moins bonne qualité que celles réalisées en interne mais ayant l'avantage d'être considérée comme neutre et de confiance, ce qui est de nature à faciliter leur appropriation par les élus.

Graphique 1 : Réponses des ordonnateurs à la question : « Dans le domaine de l'analyse financière, à qui recourez-vous ? »



Source : Questionnaire ordonnateurs.

1.1.1.2. Le conseil financier sur les grandes opérations d'investissement

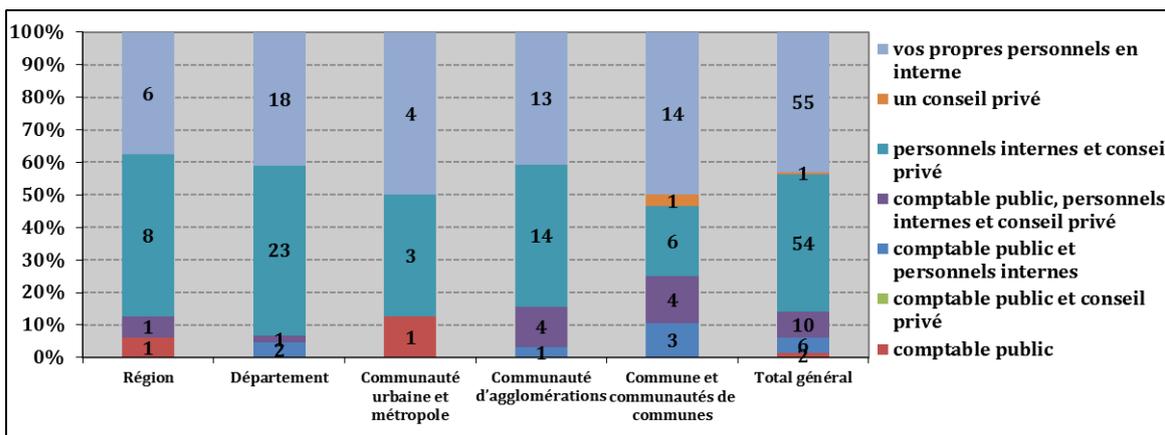
Dans le domaine du **montage des grands investissements**¹, le recours à l'expertise financière du comptable public, seul ou, plus généralement, en complément des ressources internes à la collectivité (direction des affaires financières ou direction des opérations d'investissement) ou d'un conseil privé, s'élève à seulement **14 %**. Il est fait appel à ses seuls services de manière extrêmement marginale, dans 2 % des cas. Si cette tendance est générale à l'ensemble des catégories de collectivités, des distinctions peuvent néanmoins être opérées :

- ◆ seuls 7 % des départements font appel au comptable public dans ce domaine ;
- ◆ 13 % des régions, communautés urbaines et métropoles recourent à ses services ;
- ◆ 16 % des communautés d'agglomération utilisent cette prestation ;
- ◆ 25 % des communes et communautés de communes procèdent également de la sorte.

¹ Entrent notamment dans cette catégorie les opérations donnant lieu à partenariats publics privés (PPP), délégations de service public, baux emphytéotiques, etc. Les principaux domaines d'activité concernés sont les transports, la voirie, l'éducation, la culture, les équipements sportifs.

ANNEXE IV

Graphique 2 : Réponses des ordonnateurs à la question : « Dans le domaine du montage de grandes opérations d'investissement, à qui recourez-vous ? »



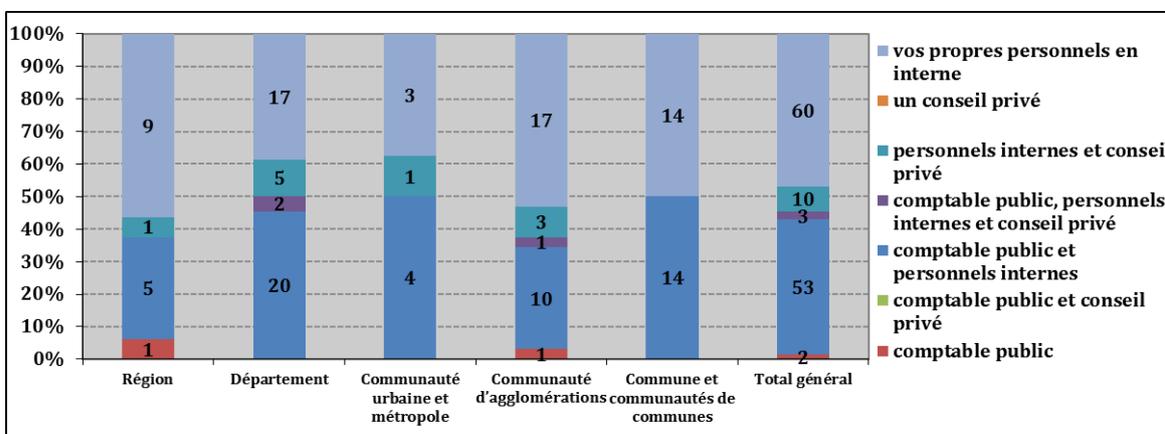
Source : Questionnaire ordonnateurs.

1.1.1.3. La gestion de trésorerie

En matière de gestion des disponibilités des collectivités, il est fait appel au comptable public par **45 %** des répondants au questionnaire de la mission. Une approche qualitative permet toutefois de nuancer sensiblement cette proportion. En effet, la totalité des ordonnateurs interrogés par la mission au cours de ses déplacements déclarent ne recourir aux services de leur poste comptable que sur la **communication quotidienne de l'état du compte 515** (« compte au Trésor »), **ainsi que sur l'état prévisionnel des décaissements et des encaissements du jour, dans une optique de gestion active de trésorerie** (constitution d'un plan de trésorerie ou objectif de « trésorerie zéro ») **que la collectivité mène seule avec son établissement bancaire** de référence, afin de décider de l'emploi de lignes ou de billets de trésorerie. Ainsi, le rôle du comptable public en la matière, bien que structurant, se limite dans la totalité des cas à donner une information comptable : **il n'offre aucune prestation de conseil en matière de gestion active de trésorerie, celle-ci n'étant l'objet d'aucune demande de la part des grands ordonnateurs.**

C'est ce qui explique que, pour 91 % des collectivités interrogées, le recours au comptable public intervient en complément des ressources internes de la structure.

Graphique 3 : Réponses des ordonnateurs à la question : « Dans le domaine de la gestion de trésorerie, à qui recourez-vous ? »



Source : Questionnaire ordonnateurs.

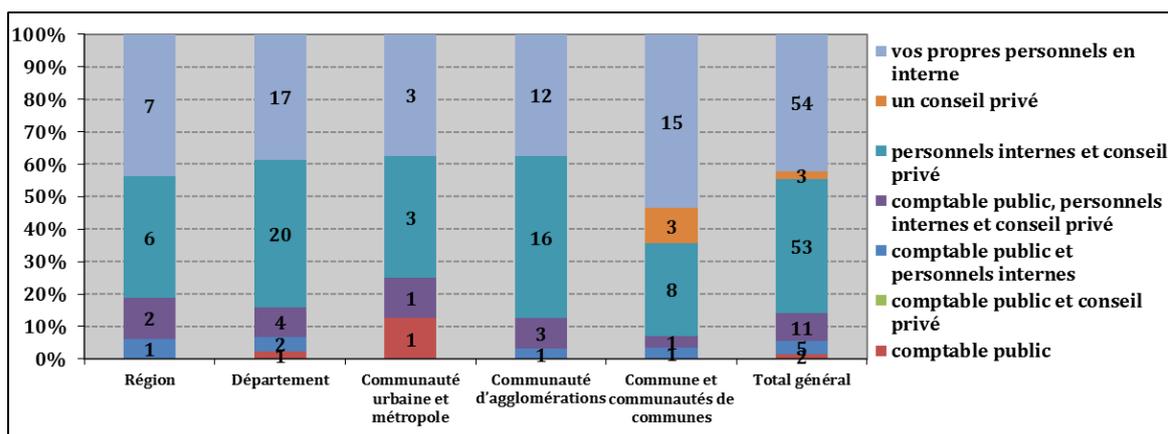
1.1.1.4. L'expertise juridique

Dans le domaine du **conseil juridique**, l'appel aux services du poste comptable, seul ou en lien avec des ressources internes ou un conseil privé, est très réduit : il n'a lieu que pour **14 %** des collectivités ayant répondu au questionnaire, et ce dans des proportions relativement uniformes par catégories de collectivités.

Alors que le recours exclusif à des conseils privés s'avère marginal, il convient de remarquer que le taux de recours au comptable public en complément d'un conseil privé est nul pour l'ensemble des types de collectivités.

Il apparaît de plus que les collectivités ayant répondu au questionnaire ont très largement recours à leurs services internes en matière juridique, que ces services interviennent seuls, ce qui est le cas pour 42 % des collectivités de l'échantillon (dont 54 % des communes et communautés de communes), ou en complément du comptable public et/ou d'un conseil privé (tel est le cas pour 54 % des collectivités). Ces chiffres tendent à montrer que **les grandes collectivités du panel disposent de services juridiques considérés par les ordonnateurs comme performants, le recours à un intervenant externe ne revêtant qu'un caractère complémentaire, qu'il s'agisse d'un conseil privé ou, plus rarement encore, du comptable public.**

Graphique 4 : Réponses des ordonnateurs à la question :
« Dans le domaine juridique, à qui recourez-vous ? »



Source : Questionnaire ordonnateurs.

1.1.2. Le conseil fiscal fait l'objet d'un recours très limité au comptable public en tant que tel par les grandes collectivités, alors qu'il s'agit d'une très forte demande adressée au réseau DGFIP dans son ensemble

Dans le domaine du **conseil fiscal**, c'est-à-dire principalement, au sens des ordonnateurs rencontrés, de la mise à disposition d'informations complètes, fiables et anticipées relatives aux assiettes des différentes ressources fiscales concourant au financement des collectivités (cf. point 2), **le recours au comptable public seul est quasi inexistant (1 %)**. Cela ne signifie pas pour autant que l'utilisation du réseau de la DGFIP dans son ensemble soit nulle sur cette thématique, qui constitue l'un des points d'attention majeurs des grandes collectivités, bien au contraire.

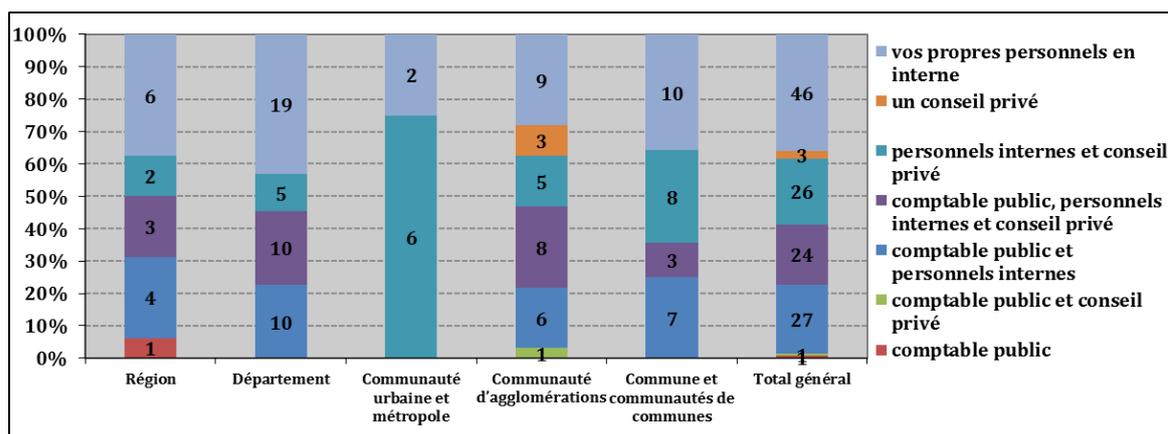
ANNEXE IV

Il apparaît néanmoins que **le responsable du poste comptable en charge du budget de la collectivité, pourtant présenté comme l'interlocuteur de référence des services financiers de cette dernière, n'est pas considéré par les grands ordonnateurs comme le « sachant » sur les sujets fiscaux**, qui privilégient systématiquement une saisine auprès des services de fiscalité directe locale (SFDL) de la direction départementale ou régionale des finances publiques (DDFiP ou DRFiP) (cf. partie 2 de la présente annexe pour une analyse des circuits de demande auprès des directions locales, voire de la centrale).

L'intervention du comptable public en complément des personnels internes ou d'un conseil externe reste minoritaire au sein des grandes collectivités, et n'est utilisée que dans **41 %** des cas. D'importantes différences de recours au comptable public apparaissent par ailleurs en matière de conseil fiscal selon les catégories de collectivités :

- ◆ aucune des communautés urbaines et métropoles ne fait appel au comptable public en matière de conseil fiscal ; le recours à des conseils privés, toujours en complément des services internes, apparaît massif dans ces collectivités, où son taux atteint 75 % ;
- ◆ 36 % des communes et communautés de communes ont recours au comptable public ;
- ◆ les régions, départements et communautés d'agglomération le sollicitent dans moins de la moitié des cas (respectivement, 44 %, 45 % et 47 %).

Graphique 5 : Réponses des ordonnateurs à la question : « Dans le domaine fiscal, à qui recourez-vous ? »



Source : Questionnaire ordonnateurs.

1.1.3. Le recours au comptable public en matière de conseil financier, fiscal et juridique, qui apparaît marginal et intervient le plus souvent en doublon, est utilisé par les grandes collectivités davantage pour des raisons de positionnement institutionnel que pour une réelle recherche d'expertise

Les entretiens menés par la mission au cours des déplacements conduits auprès de plusieurs grandes collectivités territoriales du périmètre étudié ont confirmé et permis de préciser la tendance d'ensemble selon laquelle **le recours, marginal, au comptable public sur les sujets financiers et juridiques ne s'effectue principalement que dans une optique de réassurance auprès d'un tiers de confiance, une fois la réponse à la question posée déjà trouvée en interne ou en externe.**

ANNEXE IV

Les ordonnateurs auditionnés ont en effet indiqué dans leur quasi-totalité qu'ils ne conditionnaient pas leurs prises de décisions stratégiques en matière financière aux analyses des services déconcentrés de la DGFIP. Celles-ci, quand elles sont demandées, apparaissent essentiellement utilisées dans un objectif de complément technique et de sécurisation « institutionnelle » des travaux de fond menés par leurs propres services ou leurs prestataires externes. Le comptable public intervient ainsi systématiquement en fin de processus, afin d'avaliser les solutions déjà trouvées par d'autres.

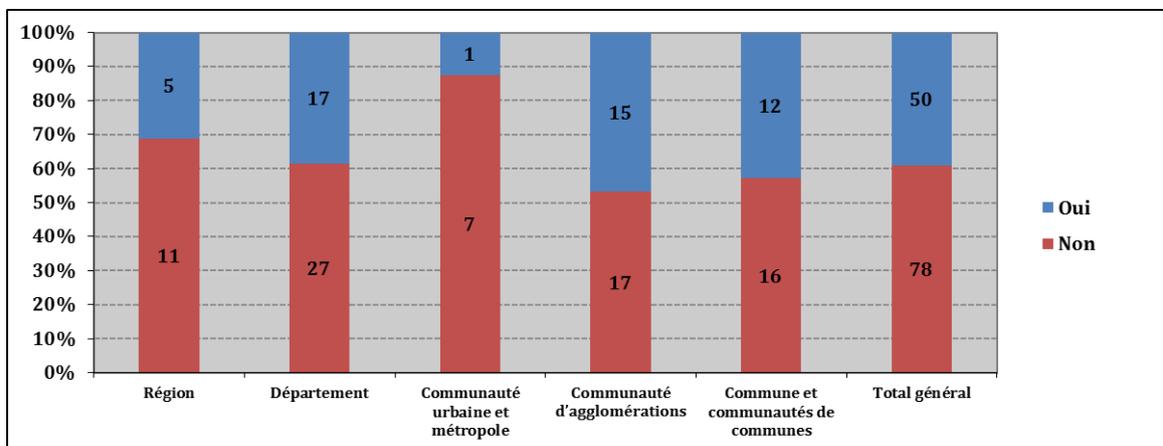
Son positionnement sur la chaîne de valeur ajoutée du conseil financier et juridique se caractérise donc à la fois, dans la perception des ordonnateurs, par un très faible avantage comparatif par rapport au secteur privé et aux DAF, et par un recours très tardif dans la prise de décision des grandes collectivités. Le comptable public n'est donc pas considéré comme bénéficiant de l'expertise nécessaire pour pouvoir aider à la décision des grands ordonnateurs sur les sujets juridiques et financiers, notamment sur leurs grandes opérations d'investissement structurantes.

1.1.4. Les grandes collectivités territoriales ne sont majoritairement pas en attente d'offres de services supplémentaires du réseau comptable de la DGFIP s'agissant du conseil financier pour les prestations qu'elles obtiennent à ce stade en interne ou auprès de conseils privés

Les ordonnateurs des grandes collectivités territoriales ayant répondu au questionnaire ont majoritairement répondu par la négative s'agissant de leurs attentes en matière d'éventuels perfectionnements de l'offre émanant de leur comptable public en analyse financière et en expertise sur des projets précis :

- ◆ meilleur éclairage sur les marges de manœuvre de la collectivité : 61 % de réponses négatives :
 - les communautés urbaines et métropoles apparaissent les moins en demande sur le sujet, avec 88 % de réponses négatives ;
 - les régions ont répondu négativement à 69 % ;
 - les départements à 61 % ;
 - les communes et communautés de communes à 57 % ;
 - les communautés d'agglomération à 53 % ;

Graphique 6 : Réponses des ordonnateurs à la question : « Avez-vous des attentes éventuelles sur un meilleur éclairage sur les marges de manœuvre de votre collectivité par votre comptable ? »



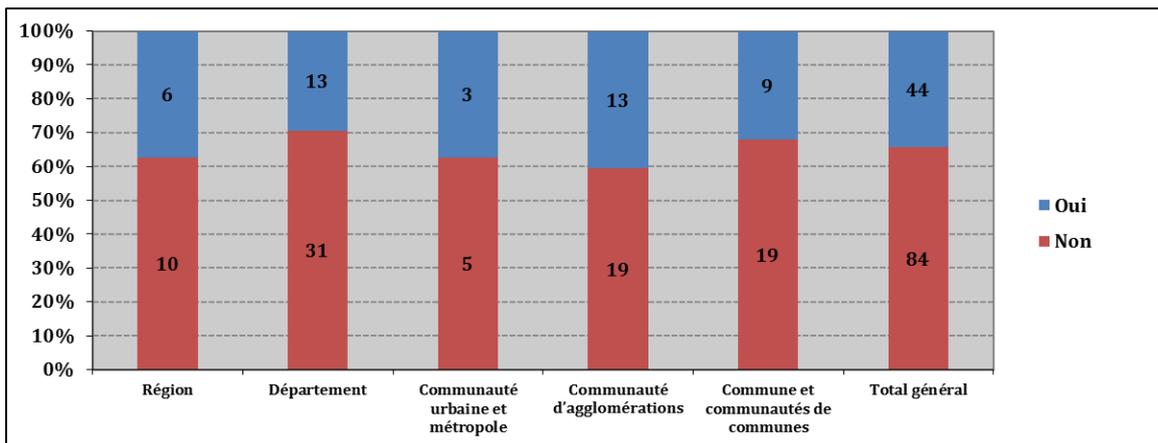
Source : Questionnaire ordonnateurs.

ANNEXE IV

◆ **meilleure information sur les prises de risque de la collectivité : 66 % de réponses négatives :**

- le taux de réponses négatives atteint 70 % dans les départements ;
- les communes et communautés de communes ont répondu négativement à 68 % ;
- les régions, communautés urbaines et métropoles à 63 % ;
- les communautés d'agglomération à 59 % ;

Graphique 7 : Réponses des ordonnateurs à la question : « Avez-vous des attentes éventuelles sur une meilleure information sur les prises de risque de votre collectivité par votre comptable ? »

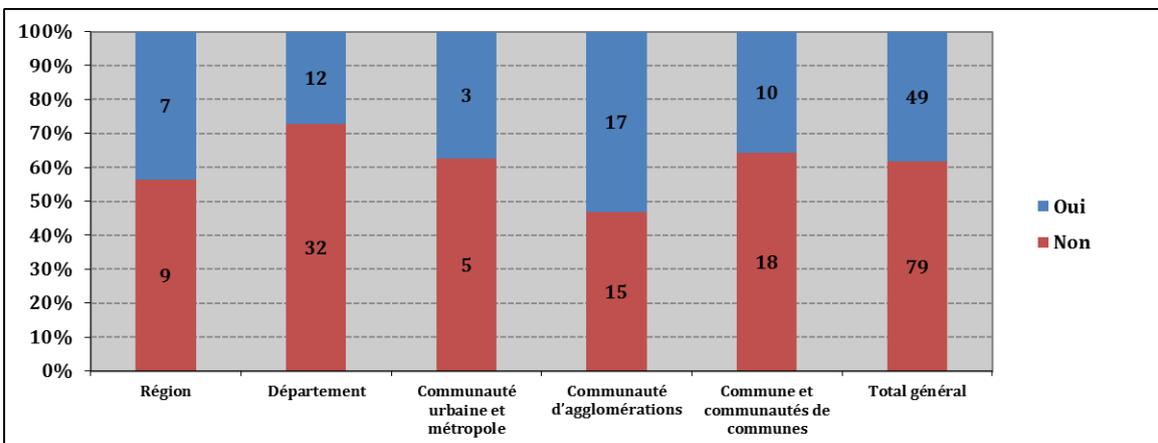


Source : Questionnaire ordonnateurs.

◆ **expertise des dossiers d'investissement ou complexes : 62 % de réponses négatives :**

- les départements ont répondu négativement à 73 % ;
- les communes et communautés de communes à 64 % ;
- les communautés urbaines et métropoles à 63 % ;
- les régions à 56 % ;
- les communautés d'agglomération à 47 %.

Graphique 8 : Réponses des ordonnateurs à la question : « Avez-vous des attentes éventuelles sur une expertise des dossiers d'investissement ou complexes par votre comptable ? »



Source : Questionnaire ordonnateurs.

ANNEXE IV

Cette tendance a été confirmée dans le cadre des entretiens menés par la mission : qu'elles fassent appel à leurs propres services ou à des prestataires externes, les grandes collectivités rencontrées n'expriment pas de demandes particulières tendant à voir se développer l'offre de services de leur comptable public sur leur situation financière globale et la soutenabilité de leurs choix stratégiques.

Toutefois, les auditions conduites par la mission conduisent également à appréhender autrement ce constat :

- ◆ certes, **les grands ordonnateurs développent très peu d'attentes sur ces sujets à l'égard de leur comptable public parce qu'ils l'associent pour l'essentiel à la conduite de ses missions « cœur de métier »** (tenue des comptes, paiement de la dépense et recouvrement des recettes non fiscales) ;
- ◆ il n'en demeure pas moins qu'ils font aussi part d'un **besoin de disposer**, au niveau de la DGFIP mais ailleurs que dans leur poste comptable, **d'une expertise technique de qualité, réactive et capable de concilier de manière transversale pédagogie sur la réglementation et propositions de solutions innovantes à la croisée de la fiscalité, du budgétaro-comptable et du financier** ;
- ◆ ainsi, cette absence relative de demande est surtout liée à ce qu'en l'état actuel des compétences et du positionnement des responsables de postes, **les grands ordonnateurs ne jugent pas que l'expertise nécessaire en matière de conseil financier puisse être développée côté DGFIP à l'échelle du seul poste comptable.**

1.2. La demande de conseil adressée par les grands ordonnateurs au réseau DGFIP apparaît limitée à deux types de prestations ciblées : l'expertise technique sur le « socle » des missions comptables et le conseil fiscal

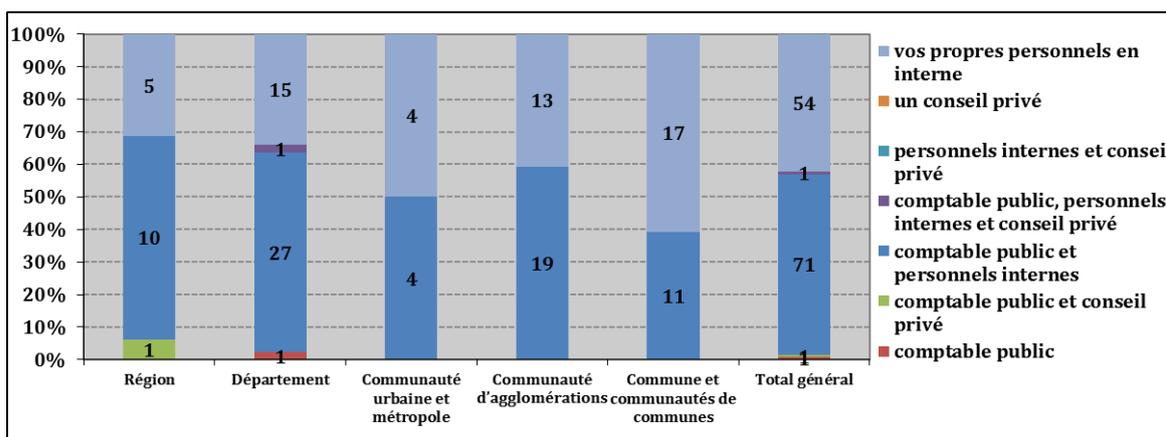
1.2.1. Les grandes collectivités font régulièrement appel à l'expertise des comptables publics dans les secteurs relevant du « socle » de leurs missions, tant sur la tenue des comptes que sur le contrôle et le paiement de la dépense et le recouvrement de la recette

1.2.1.1. Le conseil sur la tenue de la comptabilité

Le traitement budgétaire et comptable des opérations des collectivités interrogées par la mission constitue l'un des principaux secteurs de saisine pour conseil du réseau des comptables publics. Ceux-ci sont ainsi sollicités, mais quasi-exclusivement pour compléter des analyses menées en interne, par **58 %** des collectivités du périmètre. Cette proportion, si elle est majoritaire, montre également une forte autonomie des grandes collectivités sur ces sujets qui, pour 42 % d'entre elles, se reposent uniquement sur l'expertise de leurs propres services.

ANNEXE IV

Graphique 9 : Réponses des ordonnateurs à la question : « Dans le domaine du traitement budgétaire et comptable, à qui recourez-vous ? »



Source : Questionnaire ordonnateurs.

Il ressort des entretiens effectués par la mission que ce type de recours au conseil du comptable public porte prioritairement sur les sujets suivants :

- ◆ passation des écritures comptables ;
- ◆ interprétation des instructions comptables et de la réglementation ;
- ◆ modalités de saisies dans les applications informatiques partagées avec le réseau de la DGFIP ;
- ◆ contrôle sur la qualité des mandats et des titres émis.

1.2.1.2. Le conseil sur le recouvrement des recettes

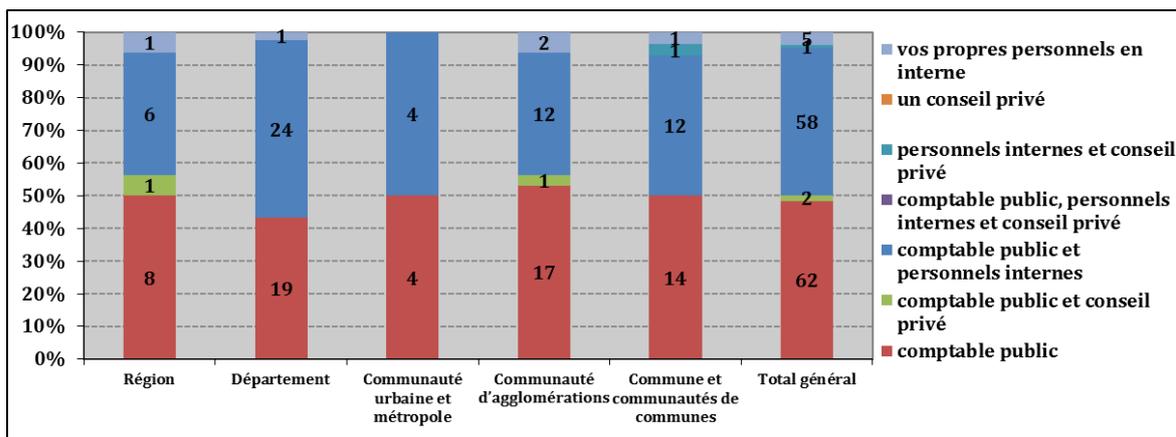
Le **recouvrement des recettes** apparaît comme le domaine dans lequel le recours exclusif à l'expertise du comptable public est le plus important. Celui-ci est en effet seul sollicité en la matière par **48 %** des collectivités ayant répondu au questionnaire, et complète des analyses internes ou de conseils privés dans **47 %** des cas. Cette particularité résulte directement des prérogatives spécifiques attribuées aux comptables publics par le dispositif de recouvrement de créances des collectivités territoriales (cf. Annexe II du présent rapport).

De manière plus détaillée, hors sollicitation exclusive du comptable public, les collectivités territoriales du panel ont recours en la matière :

- ◆ au comptable public et à un conseil privé : 2 % ;
- ◆ au comptable public et à leur personnels internes : 45 % ;
- ◆ à leurs personnels internes et à un conseil privé : 1 % ;
- ◆ à leurs seuls personnels internes : 4 %.

ANNEXE IV

Graphique 10 : Réponses des ordonnateurs à la question : « Dans le domaine du recouvrement, à qui recourez-vous ? »

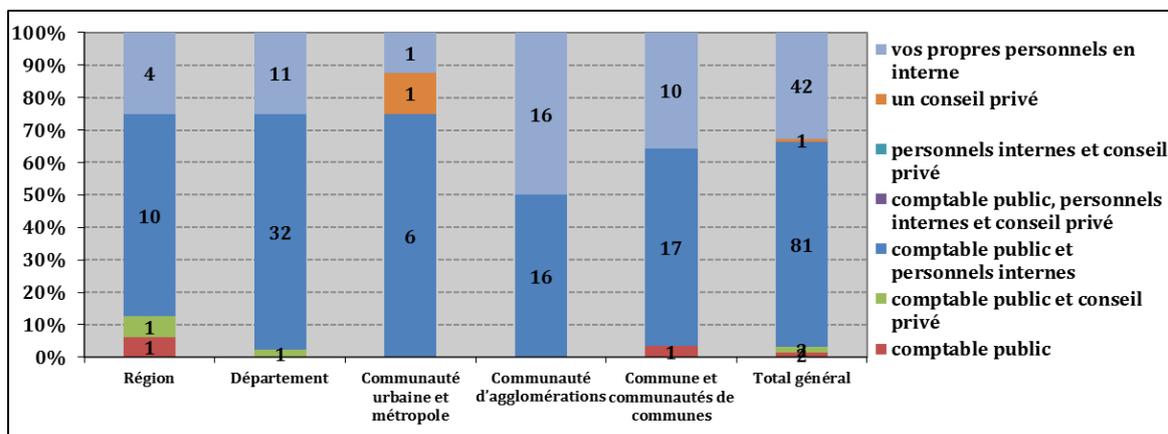


Source : Questionnaire ordonnateurs.

1.2.1.3. Le conseil sur le paiement des dépenses

En matière d'**exécution des dépenses**, **66 %** des grandes collectivités font appel à l'expertise du comptable public. Il convient de noter que cette expertise est largement partagée entre comptables et ordonnateurs, puisque les premiers interviennent dans 95 % des cas en complément des personnels internes à la collectivité (ce qui découle de l'organisation du circuit de la dépense entre les services respectifs de la collectivité et du poste comptable, cf. Annexe I du présent rapport) et que les seconds font exclusivement appel à ces personnels internes dans 33 % des cas.

Graphique 11 : Réponses des ordonnateurs à la question : « Dans le domaine de l'exécution comptable des dépenses, à qui recourez-vous ? »

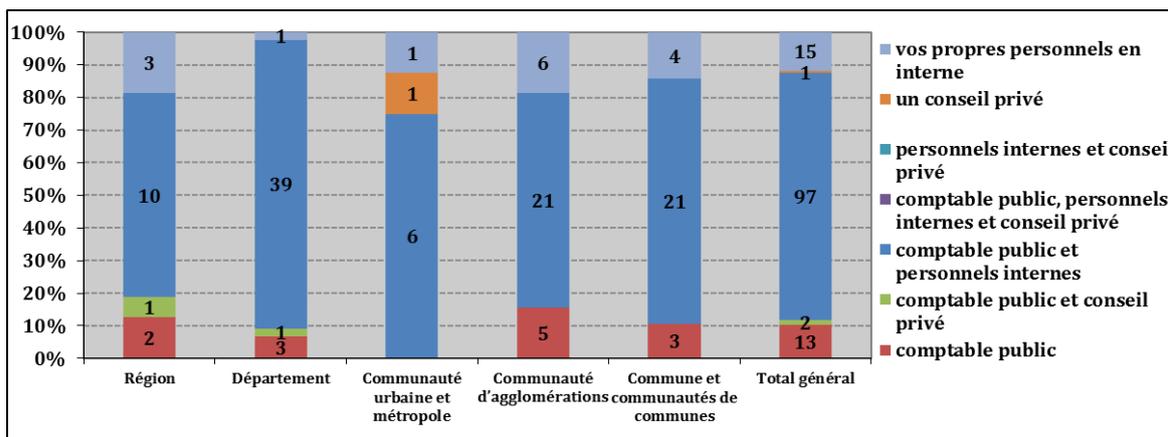


Source : Questionnaires ordonnateurs.

1.2.1.4. Le conseil en matière de régies

Dans le domaine de la réglementation et de la gestion des **régies de dépenses et de recettes**, la fonction de conseil technique fait très largement intervenir les comptables publics (**88 %** des cas, dont 76 % en complément des services internes de la collectivité).

Graphique 12 : Réponses des ordonnateurs à la question : « Dans le domaine des régies de dépenses et de recettes, à qui recourez-vous ? »



Source : Questionnaires ordonnateurs.

Les demandes sur ce sujet spécifique, recueillies auprès des grands ordonnateurs auditionnés lors des déplacements effectués par la mission en complément du questionnaire, s'avèrent nombreuses et couvrent un large spectre. Il existe en effet une attente, uniforme entre les catégories de collectivités et leur taille, à destination du comptable public, sur les points suivants :

- ◆ explication de la réglementation et des possibilités en matière de régies ;
- ◆ aide à la décision sur les choix de types de régies et les modalités techniques et juridiques de leur mise en œuvre ;
- ◆ formation comptable des régisseurs ;
- ◆ identification des moyens d'encaissement (régies de recettes) ou de décaissement (régies d'avances) applicables aux régies.

Les collectivités interrogées manifestent dans leur ensemble une nette satisfaction sur ce pan spécifique de conseil (cf. Annexe II du présent rapport).

1.2.2. Le principal renforcement de la fonction de conseil exercée par le réseau de la DGFIP attendu par les grandes collectivités concerne la fiscalité locale

1.2.2.1. L'information fiscale

La totalité des collectivités territoriales rencontrées par la mission ont souligné le besoin d'informations complètes, fiabilisées et anticipées relatives aux assiettes des différentes ressources fiscales concourant à leur financement (contribution sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), cotisation foncière des entreprises (CFE), taxes foncières, taxe d'habitation, droits de mutation à titre onéreux (DMTO)) et en font leur principal axe de demandes par rapport à la DGFIP dans son ensemble, estimant unanimement l'offre du réseau insatisfaisante sur ce point.

Dans un contexte de contrainte globale sur les concours financiers de l'État aux collectivités territoriales², cette thématique revêt un caractère stratégique croissant pour la plupart d'entre elles, et notamment les plus grandes eu égard à la composition de leurs impôts directs locaux.

² Les projets de loi de finances pour 2015 et de loi de programmation des finances publiques pour les années 2014 à 2019 prévoient une diminution de - 3,667 Md€ par an, sur 2015-2017, des transferts de

ANNEXE IV

Ainsi, à titre d'exemple particulièrement symptomatique de ce point d'attention, les rendements de la CVAE et de la CFE, qui se sont substituées à la taxe professionnelle à compter de l'exercice budgétaire 2010, présentent à ce stade des profils annuels et infra-annuels dont la forte volatilité et la faible visibilité sont susceptibles d'impacter les prévisions d'équilibre financier et, par suite, la correcte budgétisation des collectivités bénéficiaires.

Il convient toutefois de relever que la CVAE présente, dans sa conception même, une volatilité face à laquelle les services de la DGFIP disposent, à l'inverse des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties par exemple, d'une capacité d'anticipation structurellement limitée. En effet, l'assiette de cet impôt est constituée de la valeur ajoutée fiscale des entreprises assujetties et son taux dépend du niveau de leur chiffre d'affaires. Chacune de ces variables étant soumise aux fluctuations de l'activité économique nationale et locale, le rendement fiscal réel peut s'écarter de manière substantielle de son profil prévisionnel.

Par ailleurs, l'accès par les collectivités territoriales aux données fiscales détenues par la DGFIP trouve une limite légitime dans les règles du secret fiscal.

Plus généralement cependant, il n'en demeure pas moins que **le manque de réactivité dans le temps des services de la DGFIP**, notamment sur la communication des écarts entre bases prévisionnelles notifiées et bases définitives, mais également sur les causes d'origine réglementaire de ces écarts (loi de finances rectificative) et sur les mesures de compensation prises, **est fréquemment cité comme une source d'insatisfaction majeure pour des DAF et élus contraints de réviser en urgence les hypothèses de construction de leur budget.**

Afin de remédier à cette situation, le ministre des finances et des comptes publics et les principales associations représentatives des élus locaux, des collectivités locales et leurs groupements ont conclu, le 18 novembre 2014, une **convention de partenariat** aux termes de laquelle la DGFIP est notamment tenue, afin de faciliter la préparation d'un budget local de l'exercice N, de respecter le calendrier spécifique à la CVAE de transmission aux associations d'élus suivant :

- ◆ fin juillet (N-1) :
 - encaissements de CVAE par année constatés au 30 juin (N-1), ventilés au niveau national entre notamment :
 - le solde (N-2) encaissé en (N-1) ;
 - le premier acompte de CVAE encaissé en juin (N-1) ;
 - au niveau national, un tableau comparatif de la valeur ajoutée par secteur d'activité ;
- ◆ courant novembre (N-1) : montants prévisionnels de CVAE en N par collectivité et groupement ;
- ◆ en avril N : montants définitifs de CVAE en N par collectivité et groupement ;
- ◆ en juin N : tableau retraçant, aux niveaux régional et départemental, le produit de la CVAE réparti en année N.

Encadré 1 : Principaux axes de la convention de partenariat du 18 novembre 2014

Les principaux engagements de la convention de partenariat conclue le 18 novembre 2014 portent sur :

- la délivrance par la DGFIP aux associations d'élus des informations fiscales nécessaires au suivi de l'évolution des assiettes et de leur recouvrement sous forme de mise à disposition de données fiscales détaillées et de tableaux de bord ;
- un calendrier de transmission des données fiscales locales agrégées par collectivité et groupement ;
- un calendrier de transmission spécifique à la CVAE (*cf. supra*) ;
- le renforcement de la coopération entre services fiscaux et collectivités territoriales en matière de qualité des données fiscales (échanges sur les dysfonctionnements identifiés, points sur les suites apportées, bilan annuel de la qualité fiscale, travail en commun sur la territorialisation) ;
- un calendrier de transmission par la DGFIP à l'association des départements de France des montants de DMTO comptabilisés par chaque département ;
- un calendrier de transmission aux associations en (N+1) des balances comptables définitives de l'année N ;
- le renforcement de la communication fiscale et financière entre les associations d'élus et les collectivités territoriales ;
- la définition d'une méthode de concertation et de cadre de travail entre la DGFIP, les associations d'élus et les collectivités territoriales ;
- les travaux visant à la mise en place d'une plateforme dématérialisée de données fiscales, comptables et financières.

Source : Convention de partenariat du 18 novembre 2014.

Au-delà de l'information fiscale en tant que telle, les grandes collectivités font également régulièrement appel au réseau des comptables publics sur les sujets relatifs aux dispositifs de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), qui présentent un niveau de complexité comptable nécessitant, selon les ordonnateurs rencontrés par la mission au cours de ses déplacements, un recours fréquent aux capacités d'expertise des responsables de postes. La DGFIP est en effet considérée par les grandes collectivités interrogées comme un interlocuteur de référence délivrant un service de qualité en matière de correcte imputation comptable de leurs divers types d'opérations soumises à TVA.

Au-delà de ces sujets de comptabilisation proprement dite, la mission n'a pas spécifiquement analysé le niveau d'expertise réglementaire et financière délivrée par les postes comptables s'agissant du régime de TVA dans son ensemble, qui excède le champ de la présente mission.

1.2.2.2. Les simulations fiscales

Par ailleurs, **les redécoupages territoriaux devant résulter des différentes réformes en cours de l'administration décentralisée** (regroupements de régions, montée en charge des intercommunalités, création des métropoles) **confèrent une très forte sensibilité des élus et DAF locaux à l'identification géographique fine et fiable des bases fiscales locales, et concourent à l'émergence d'une forte demande de territorialisation fiscale par les ordonnateurs des grandes collectivités concernées.**

ANNEXE IV

Les travaux menés à cet égard dans le cadre de la création de la métropole lyonnaise au 1^{er} janvier 2015 par la DRFiP de Rhône-Alpes, en coordination avec l'ensemble des collectivités concernées (commune et communauté urbaine de Lyon et département du Rhône notamment) illustrent l'ampleur et la durée (plus d'une année) nécessaires à une telle « bascule » dans des conditions satisfaisantes.

Il convient toutefois de noter que **les collectivités territoriales font très régulièrement appel à des conseils privés en matière d'expertise et de simulations fiscales**. Ce constat est d'autant plus paradoxal, s'agissant de prestations qui en toute logique devraient prioritairement relever des services de la DGFiP, que les cabinets saisis par les collectivités exploitent dans ce cadre les données que celle-ci met en ligne ou transmet aux collectivités territoriales. À titre d'illustration, le cabinet de consultants en finances locales Michel Klopfer fournit ainsi aux collectivités demandeuses, le plus souvent dans une logique d'intercommunalité, une expertise évaluant l'ensemble des incidences financières des fusions, extensions ou réductions de périmètre prévues dans les schémas départementaux de coopération intercommunale, pour les communes comme pour les communautés concernées.

Dans cette configuration, **la DGFiP intervient donc régulièrement en tant qu'instance de validation de travaux de nature fiscale menés par des prestataires privés**.

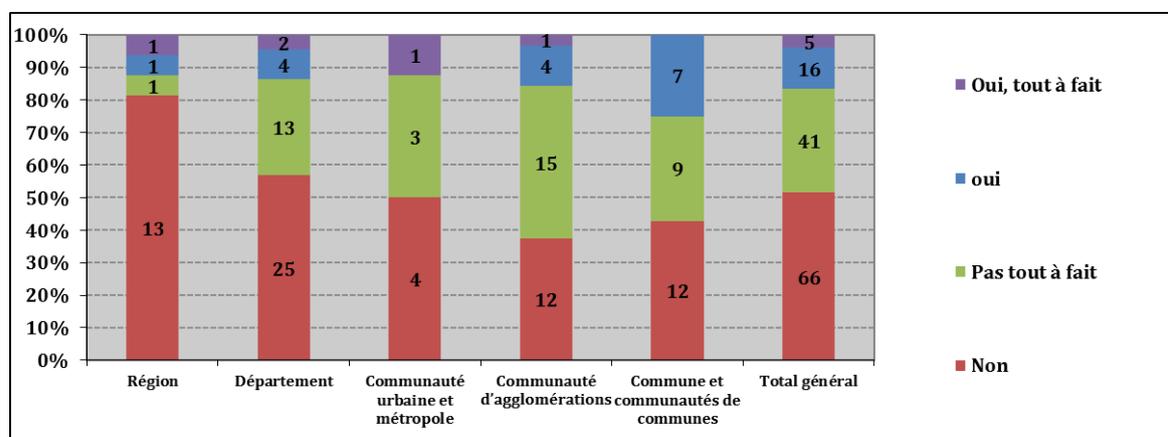
1.2.2.3. L'optimisation des bases

La mise à jour des bases fiscales locales, menée par les services de la DGFiP, fait l'objet de critiques régulières de la part des grandes collectivités territoriales.

Interrogées par la mission, celles-ci se sont en effet déclarées à **84 % insatisfaites** des prestations rendues par le réseau de la DGFiP en la matière. Si le taux global d'insatisfaction est homogène entre types de collectivités, l'insatisfaction sur ce sujet atteint 81 % pour les régions, 57 % pour les départements, 50 % pour les communautés urbaines et métropoles, 43 % pour les communes et communautés de communes et 38 % pour les communautés d'agglomération.

Dans ce domaine de compétence exclusive de la DGFiP, les grandes collectivités rencontrées ont précisé à la mission qu'elles pouvaient demander à leurs services ou à des prestataires privés de mener des missions de prospection et d'évaluation visant à identifier d'éventuels dysfonctionnements ou retard en la matière de la part des services fiscaux.

Graphique 13 : Réponses des ordonnateurs à la question « Dans le domaine fiscal, êtes-vous satisfait des conseils en matière de fiscalité locale portant sur l'optimisation des bases fiscales ? »

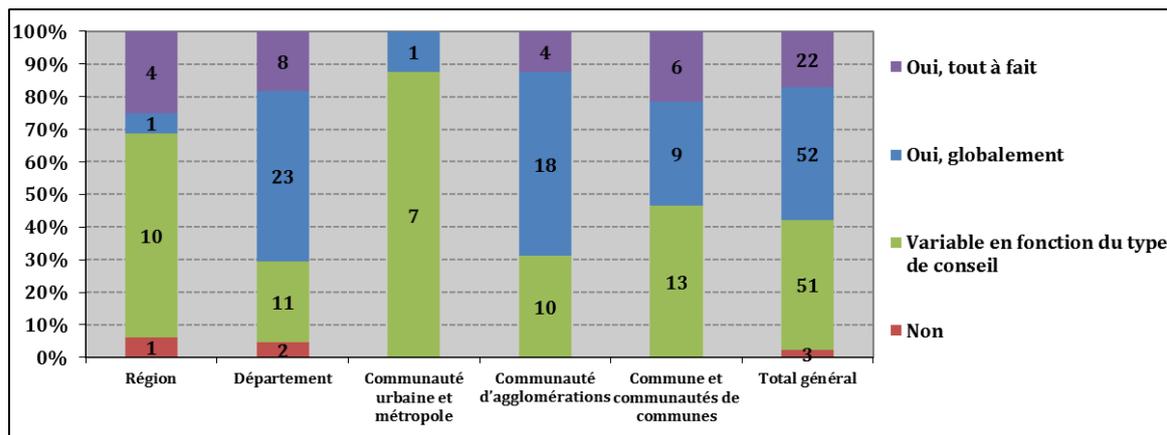


Source : Questionnaire ordonnateurs.

2. L'offre de conseil du réseau des comptables publics auprès des grandes collectivités n'apparaît dans son ensemble pas satisfaisante du fait d'une trop faible compréhension des spécificités de leur demande et d'une organisation des services interne à la DGFIP peu pertinente et insuffisamment lisible

Le taux de satisfaction complète (« oui, tout à fait » ou « oui, globalement ») en matière de conseil et d'expertise des grandes collectivités interrogées par la mission s'établit à 58 %.

Graphique 14 : Réponses des ordonnateurs à la question : « Êtes-vous globalement satisfait de l'ensemble des conseils que vous donne le comptable public ? »



Source : Questionnaires ordonnateurs.

Le niveau, supérieur à 50 %, de ce taux de satisfaction doit toutefois être nuancé au regard des éléments suivants :

- ◆ L'on note des **écarts significatifs entre catégories de collectivités**, les communautés d'agglomération apparaissant très satisfaites des conseils délivrés par le réseau de la DGFIP (69 % de satisfaction), alors que les régions le sont bien moins (31 %). Ainsi, **les catégories de collectivités territoriales connaissant actuellement les évolutions institutionnelles et financières les plus importantes, du fait notamment de la réforme territoriale** (fusions et montée en compétences des régions, métropolisation), **apparaissent comme les moins satisfaites de l'offre de services de la DGFIP en matière de conseil** ;
- ◆ la prestation de conseil de la DGFIP est jugée variable en fonction du type de conseils par 40 % des collectivités ayant répondu ;
- ◆ plus largement, les entretiens conduits avec certains ordonnateurs du périmètre étudié menés par la mission ont montré que **la satisfaction** exprimée par les intéressés **porte davantage sur le niveau d'exactitude réglementaire et technique** des conseils et expertises produits **que sur l'adéquation de ces prestations aux besoins réels** des collectivités territoriales (*cf. infra*).

La perception par le réseau de la comptabilité publique de la satisfaction de la demande de conseil émanant des ordonnateurs paraît insuffisante et ne permet pas d'adapter l'offre de services de la DGFIP aux besoins des grandes collectivités.

Proposition n° 1 : Créer un dispositif annuel d'amélioration de la qualité de la mission de conseil aux grandes collectivités territoriales reposant sur la transmission annuelle de questionnaires de satisfaction et d'expression de leurs besoins spécifiques.

2.1. Au-delà de l'assistance réglementaire et comptable portant sur le socle de ses métiers, le conseil apporté par le réseau de la DGFIP n'est pas en adéquation avec les attentes des grandes collectivités territoriales et ne présente pas le niveau de valeur ajoutée attendu par ces dernières

2.1.1. Les analyses financières produites par le réseau de la DGFIP présentent une utilité extrêmement limitée pour les grandes collectivités

Ces analyses, qui revêtent un caractère très résiduel et systématiquement redondant en raison du large recours des collectivités interrogées à leurs ressources internes ou à des prestataires privés (*cf. supra*), font l'objet d'un niveau élevé de satisfaction globale des ordonnateurs (80 % selon les réponses apportées au questionnaire transmis par la mission), mais présentent une utilité marginale pour les grandes collectivités territoriales en raison de leurs importantes limites :

- ◆ **les analyses produites sont quasi-exclusivement rétrospectives.** Il ressort des éléments recueillis par la mission que ces travaux portent sur des exercices budgétaires passés (généralement, les années (n-3) à (n-1)), ce qui tend à limiter leur intérêt à la validation *ex post* d'évolutions financières le plus souvent d'ores et déjà identifiées et prises en compte par les collectivités ;
- ◆ **les analyses produites apparaissent d'une qualité souvent insuffisante.** Ces travaux reposent essentiellement sur l'utilisation du logiciel Safran³ qui calcule, à partir des données de l'application Hélios, les ratios comptables et financiers de la collectivité. Les analyses financières du réseau de la DGFIP tendent à se limiter au commentaire littéral de ces restitutions automatiques ;
- ◆ **ces analyses portent sur des périmètres budgétaires ne consolidant pas les budgets principaux, annexes et surtout satellitaires des collectivités.** Or, pour des collectivités connaissant le plus souvent des relations financières et patrimoniales importantes avec les entités qui leur sont rattachées (établissements publics, sociétés d'économie mixte, groupements d'intérêt public, etc.), la limitation de l'analyse de la situation financière au budget principal, voire à ses budgets annexes, amoindrit considérablement l'intérêt des travaux conduits par le réseau de la DGFIP en termes d'amélioration de la visibilité financière et des capacités de décision du gestionnaire local ;
- ◆ **ces analyses sont produites à une faible fréquence.** Hors du dispositif très spécifique du réseau d'alerte des finances locales, le pilotage par les DDFiP et DRFiP des analyses financières à produire par les comptables publics placés sous leur autorité tend à privilégier une couverture exhaustive des collectivités territoriales à enjeux de la circonscription sur des périodes allant de trois à cinq ans plutôt qu'à identifier les entités présentant des risques spécifiques nécessitant une fréquence d'analyse plus importante ;
- ◆ en raison de leur faible intérêt pour l'ensemble des acteurs, **la production d'analyses financières est tombée en quasi-désuétude auprès de certaines grandes collectivités.** À titre d'exemples, la mission a ainsi constaté qu'aucune analyse financière n'avait été produite depuis 2010 sur les grandes collectivités par les services relevant de la DRFiP de Lyon. S'agissant de la ville de Bordeaux, aucune analyse financière n'a été produite depuis 2008.

³ Le logiciel Safran devrait être remplacé au cours de l'année 2015 par un logiciel plus performant : Anafi.

ANNEXE IV

Par ailleurs, il apparaît que le principe de **la présentation de l'analyse financière d'une collectivité territoriale par le comptable public dont relève celle-ci revêt souvent un caractère purement formel**. En effet, les déplacements de la mission au sein des services déconcentrés de la DGFIP ont permis de constater que, si le chef du poste comptable de la collectivité présente bien personnellement à l'ordonnateur les travaux menés, ceux-ci ont le plus souvent été en tout ou partie effectivement réalisés au sein des services de la DDFiP ou DRFiP, même si les pratiques diffèrent en la matière en fonction des directions. Tel est par exemple le cas au sein des services de la DRFiP de Rhône-Alpes, où, sur sa demande, le comptable public fait produire une analyse financière par cette dernière avant de la présenter à l'ordonnateur.

Cette présentation personnelle par le comptable, si elle tend à entrer en cohérence avec l'attribution à celui-ci d'une indemnité de conseil, peut également être à l'origine de difficultés de positionnement pour ce dernier par rapport à l'élu ou au DAF lorsque, conformément à la pratique régulièrement évoquée au cours des déplacements de la mission, le DRFiP ou l'un de ses représentants assiste le comptable au cours de sa restitution à l'ordonnateur.

Proposition n° 2 : Supprimer les analyses financières de l'offre de services de la DGFIP aux grandes collectivités territoriales au niveau local ; lui substituer des analyses financières par blocs de collectivités agrégées conduites au niveau de l'administration centrale, éventuellement complétées sur demande par des analyses financières ciblées sur une collectivité présentant des enjeux spécifiques.

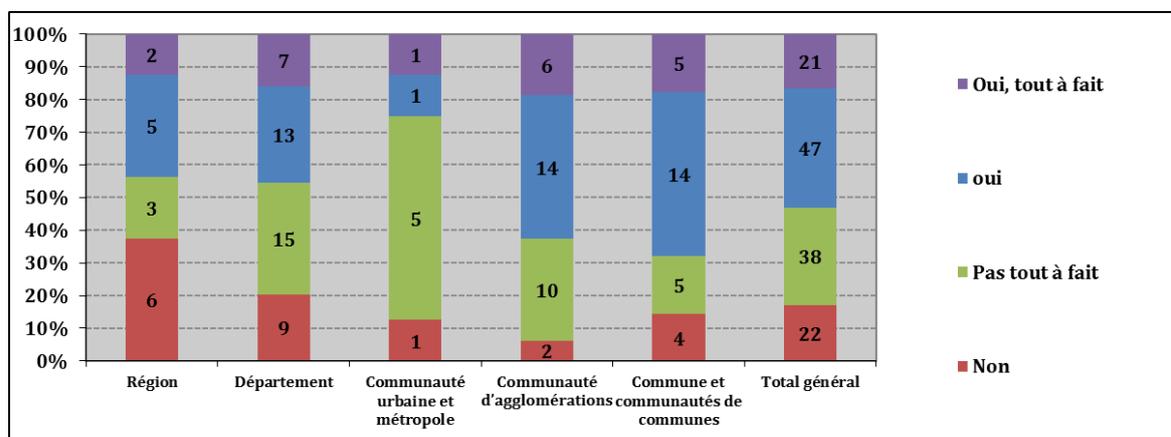
2.1.2. La communication et l'anticipation des évolutions de bases fiscales apparaissent insuffisantes au regard des attentes des grandes collectivités

L'offre de services du réseau DGFIP en matière de conseil fiscal fait l'objet d'une très nette insatisfaction de la part des grandes collectivités.

S'agissant du « cœur de métier » même de la DGFIP, le taux de satisfaction en matière :

- ◆ de communication aux collectivités des données fiscales et comptables se limite à 53 % :

Graphique 15 : Réponses des ordonnateurs à la question : « En matière de fiscalité locale, êtes-vous satisfait des données fiscales et comptables communiquées ? »

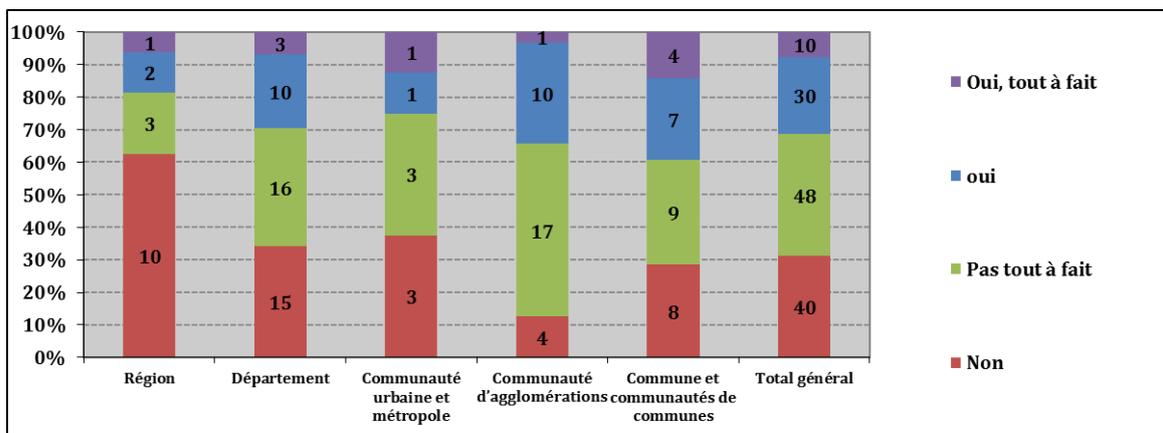


Source : Questionnaire ordonnateurs.

ANNEXE IV

- ◆ d'information sur les évolutions réglementaires ne recueille que 31 % :

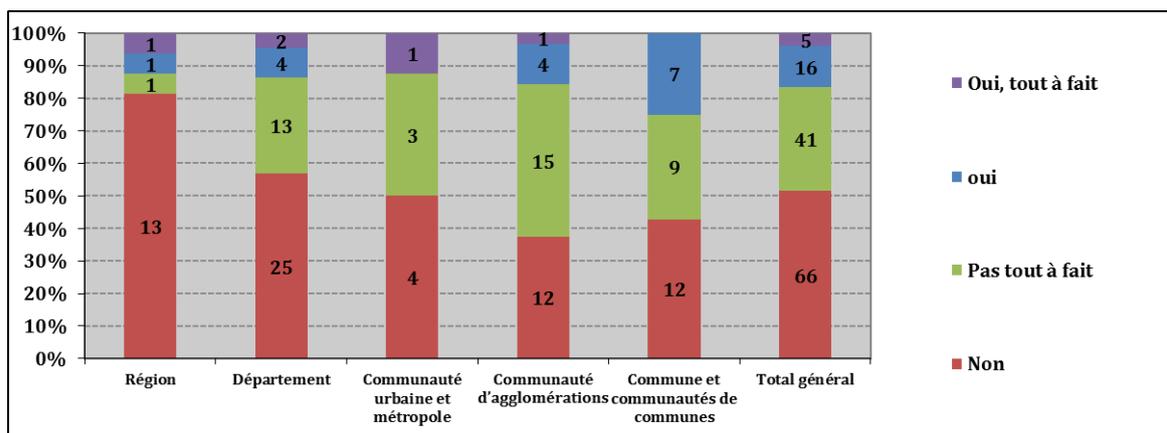
Graphique 16 : Réponses des ordonnateurs à la question : « En matière de fiscalité locale, êtes-vous satisfait de l'information sur les évolutions réglementaires ? »



Source : Questionnaire ordonnateurs.

- ◆ d'optimisation des bases fiscales (pallier la sous-valorisation des bases cadastrales en matière de taxes sur le foncier et de taxe d'habitation) atteint seulement 16 % :

Graphique 17 : Réponses des ordonnateurs à la question : « En matière de fiscalité locale, êtes-vous satisfait des optimisations des bases fiscales ? »



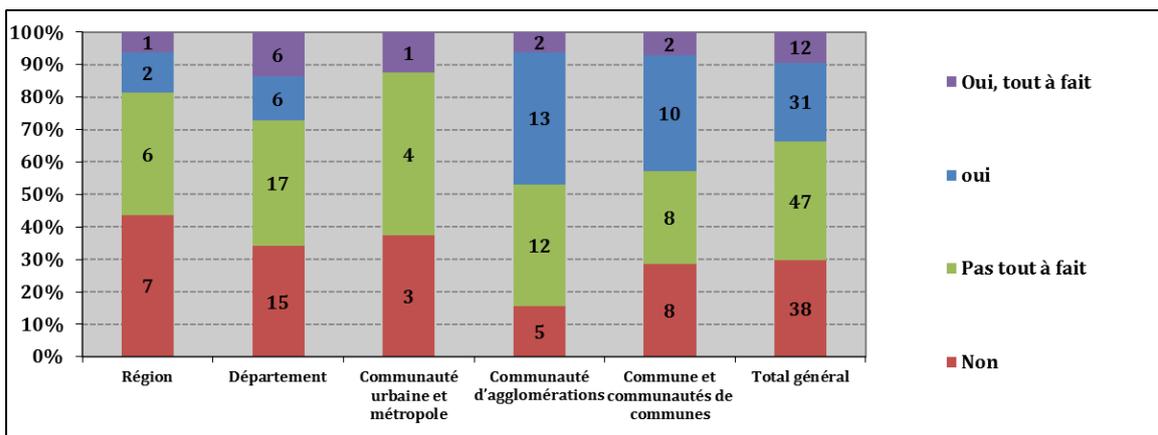
Source : Questionnaire ordonnateurs.

Les grandes collectivités interrogées font par ailleurs très majoritairement état d'une prestation de services insuffisante en matière de visibilité fiscale :

- ◆ anticipation des calendriers et prévisions dans le temps : insatisfaction à hauteur de 66 % :

ANNEXE IV

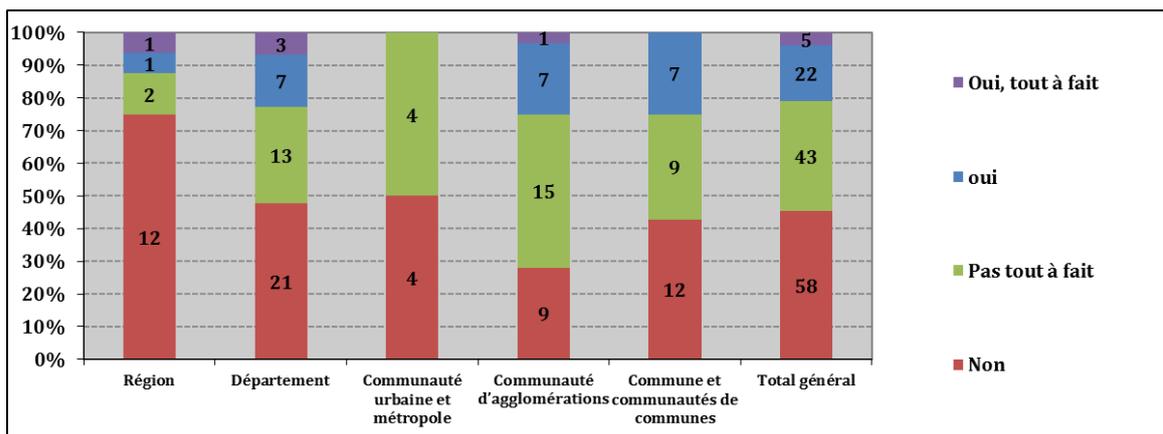
Graphique 18 : Réponses des ordonnateurs à la question : « En matière de fiscalité locale, êtes-vous satisfait de l'anticipation des calendriers et prévisions dans le temps ? »



Source : Questionnaire ordonnateurs.

- ◆ simulation des variations de rendement en montants : insatisfaction à hauteur de 79 % :

Graphique 19 : Réponses des ordonnateurs à la question : « En matière de fiscalité locale, êtes-vous satisfait des simulations sur les variations en montants ? »



Source : Questionnaire ordonnateurs.

Les entretiens menés par la mission avec les DAF de certaines collectivités du périmètre étudié ont permis de préciser les insuffisances relevées en matière de conseil fiscal :

- ◆ absence de réponses lors de saisines tendant à se voir expliquer les évolutions de rendements passés de certains impôts (notamment la CVAE) ;
- ◆ prévisions d'évolutions des bases non communiquées ou erronées (s'agissant par exemple de la taxe d'habitation sur le territoire bordelais au cours de l'exercice 2013) ;
- ◆ incapacité à estimer l'impact exact sur les rendements fiscaux des évolutions de taux des DMTO ; ce sujet a été notamment évoqué lors des déplacements de la mission par le conseil général des Bouches-du-Rhône, qui constatait que la DGFIP n'était pas en mesure de répondre à cette demande, y compris à titre rétrospectif ;
- ◆ délais de réponse estimés excessivement longs ;
- ◆ connaissance insuffisante au niveau local des évolutions réglementaires récentes ou en cours d'élaboration, témoignant de dysfonctionnements dans la circulation de l'information entre l'administration centrale, les directions départementales et les postes comptables ayant en charge des grandes collectivités ;

ANNEXE IV

- ◆ bases fiscales (notamment foncières) insuffisamment à jour (*cf. supra*).

Cette situation conduit certaines collectivités territoriales à avoir recours à **des prestataires privés chargés de mener une veille réglementaire en matière fiscale, d'établir des prévisions d'évolutions de bases et de rendements, voire d'orienter les travaux de mise à jour et d'optimisation des bases fiscales menés par les services de la DGFIP.**

Par ailleurs, **l'organisation interne des services des DDFiP ou DRFiP en matière de conseil fiscal aux collectivités n'apparaît pas optimale** : les demandes de conseil dans ce domaine sont systématiquement transmises au service de fiscalité directe locale (SF DL) de la direction. Si ce *process* s'avère tout à fait légitime eu égard aux compétences des SF DL en la matière, il s'inscrit néanmoins en contradiction avec le positionnement « universel » du comptable public présenté par la DGFIP comme le guichet unique de l'ensemble des demandes des collectivités.

2.1.3. L'offre de conseil de la DGFIP sur les opérations d'investissement à enjeux, incarnée par les missions d'expertise économique et financière, est insuffisamment connue par les ordonnateurs, sous-dotée en effectifs et intervient trop en aval de la prise de décisions au niveau local

Le principal instrument dédié à la mission de conseil en matière d'opérations d'investissement mis à la disposition des DRFiP est la mission d'expertise économique et financière (MEEF).

Encadré 2 : Les modalités actuelles de fonctionnement des MEEF

Les MEEF contribuent à l'optimisation de la gestion des crédits publics par une meilleure programmation financière des opérations, une analyse ou un concours à l'amélioration du calibrage du montage d'un projet, une étude de la situation économique et financière d'une structure bénéficiaire de fonds publics ou une évaluation de l'impact des projets et des dispositifs d'actions publiques.

Elles peuvent réaliser des expertises sur des projets d'investissement publics de toute nature, qu'il s'agisse de projets financés par l'État et/ou les fonds structurels européens ou cofinancés par les collectivités territoriales et/ou les établissements publics. La priorité de la MEEF est d'intervenir sur les opérations qui présentent un enjeu juridique, économique et/ou financier significatif au niveau local.

La MEEF peut réaliser, selon la nature du dossier et le besoin exprimé par le commanditaire, une expertise approfondie ou une étude rapide et ciblée (ERC). En effet, l'expertise consiste le plus souvent en une analyse approfondie et pluridisciplinaire nécessitant un recours à des contributions techniques de différents partenaires. Son délai de production est par conséquent de plusieurs semaines. Une nouvelle orientation de la MEEF lui permet de répondre, au moyen d'une étude rapide et ciblée sur tout sujet d'ordre financier, économique ou juridique, aux attentes des décideurs locaux dont les besoins sont parfois plus précis et qui souhaitent des éléments d'aide à la décision dans des délais relativement contraints.

La MEEF peut traiter des aspects financiers (plan de financement, capacité financière des partenaires, impact financier en termes de fonctionnement, etc.), juridiques (montage, structure de portage, questions domaniales et fiscales, etc.) et économiques (rentabilité économique, études d'impact, etc.) d'un projet.

Le plan de charge annuel de la MEEF est évoqué en comité de l'administration régionale (CAR) sur la base de la concertation menée entre le préfet de région et le directeur régional des finances publiques.

La MEEF est prioritairement saisie par le préfet de région ou les préfets de département, le préfet de région étant informé de toutes les saisines quels que soient le secteur d'activité concerné et le commanditaire.

Les collectivités locales peuvent également saisir la MEEF, notamment dans le cadre des conventions de services comptable et financier (CSCF) et engagements partenariaux, lorsque le plan de charge le permet et avec l'accord du préfet de région ou du préfet de département concerné.

La MEEF remet son rapport écrit au commanditaire.

La conclusion de l'étude met en évidence, soit les points faibles et les points forts du dossier, soit les points acquis, les points devant faire l'objet d'un arbitrage et les points à approfondir, l'objectif étant de fournir au commanditaire tous les éléments qui lui permettent d'apprécier le projet et de décider de son opportunité.

Une restitution orale est systématiquement proposée au commanditaire par le responsable de la MEEF, en liaison avec le directeur régional ou départemental des finances publiques concerné.

Source : Circulaire du 6 janvier 2012 relative aux prestations des MEEF.

Toutefois, le dispositif des MEEF présente à ce jour des limites importantes qui ne lui permettent pas de jouer un rôle central dans l'offre de prestations de la DGFIP :

- ◆ **les effectifs des MEEF sont très restreints.** Le nombre total d'agents affectés à ce type de structures au niveau national s'établit à 47, soit une moyenne de 2 agents (essentiellement de catégorie A) par région. À titre d'illustration, la MEEF de la région Rhône-Alpes compte cinq agents et la MEEF de la région Midi-Pyrénées un agent ;
- ◆ le champ de compétences des MEEF étant très général, **elles souffrent d'un manque de lisibilité au sein de l'offre de services des DRFiP de la part des collectivités territoriales ;**

ANNEXE IV

- ◆ les modalités de saisine et de programmation des MEEF, qui sont essentiellement mises à la disposition des services préfectoraux (sauf inscription préalable au CSCF passé avec une collectivité, dans des conditions restrictives, cf. supra), conduisent à **une mauvaise identification ou à un manque d'intérêt pour ces structures de la part des grandes collectivités**. La perception des MEEF comme outil mis à la disposition du représentant de l'État, responsable des contrôles de légalité et budgétaire, tend également à limiter leur attractivité auprès des ordonnateurs locaux ;
- ◆ **les MEEF sont en règle générale peu activées par les préfets s'agissant des projets d'investissements structurants des grandes collectivités locales**, et ne portent le plus fréquemment que sur des sujets de la sphère État et non du secteur public local ; dans les rares cas relevant de cette seconde acception, il convient de remarquer que les MEEF sont alors davantage saisies en aval lors de difficultés dans des montages financiers, fiscaux et juridiques, qu'en amont au moment de l'examen, non de l'opportunité du projet, mais de sa faisabilité en termes budgétaires comme réglementaires ;
- ◆ à l'exception du conseil régional de la région Alsace (pour la nouvelle CSCF en cours de révision), **aucune grande collectivité rencontrée par la mission n'a inscrit dans sa CSCF le recours à la MEEF comme un axe structurant du partenariat avec la DRFiP**, ce qui limite d'autant les capacités de mobilisation de cette offre de services par les grands ordonnateurs.

En dépit de ces fortes limites, **les MEEF, quand elles sont saisies sur le champ des grandes collectivités territoriales, fournissent des prestations d'une qualité généralement élevée**. Toutefois, les analyses qu'elles effectuent usuellement à la demande des services de l'État, portant sur la pertinence, la régularité juridique et l'équilibre financier d'un projet d'investissement donné, ne présentent pas forcément d'avantage comparatif réel ou de valeur ajoutée ostensiblement supérieure par rapport aux cabinets de conseil privés auxquels les grands ordonnateurs recourent usuellement. Elles souffrent même d'un désavantage en la matière, puisque la plupart des cabinets privés exerçant dans la sphère publique locale sont organisés par secteurs de politiques publiques, ce qui facilite d'autant la réactivité et la qualité de leur expertise en même temps que la capacité de ces derniers à mener des études de comparaison locale, nationale, voire internationale.

Le positionnement des MEEF au sein des DRFiP, c'est-à-dire en articulation avec les SFDL, les postes comptables et les services des impôts, mais également avec le reste du réseau de la DGFIP (pôles nationaux de soutien au réseau et bureaux métiers de l'administration centrale), **leur confère cependant un avantage comparatif indéniable sur l'ensemble des cœurs de métiers fiscal-comptables de la DGFIP**.

Une pratique particulièrement intéressante a par ailleurs été constatée par la mission au sein de la DRFiP de Rhône-Alpes, sur demande de la ville de Lyon : l'analyse des risques auxquels cette dernière est exposée au titre de ses engagements auprès de ses satellites, ainsi que la définition d'une méthodologie permettant de cartographier ses différents risques financiers (méthodologie également diffusée auprès du conseil général du Rhône et du conseil régional de Rhône-Alpes).

Encadré 3 : Action d'analyse des risques de la ville de Lyon menée par la MEEF de la région Rhône-Alpes

Une action « *Analyser les risques périphériques de la ville de Lyon* » a été inscrite dans la CSCF conclue entre la ville de Lyon et la DRFiP de Rhône-Alpes le 16 décembre 2010.

Dans ce cadre, la MEEF a, de 2011 à 2014 et en partenariat constant avec la collectivité, mené une démarche de cartographie et de regroupement des risques auxquels celle-ci est exposée afin de lui permettre de mieux appréhender ses interventions et d'améliorer la maîtrise de son degré d'exposition. Cette démarche a reposé sur le mode opératoire par étapes suivant :

- recensement des satellites et partenaires de la commune. 128 tiers ont été identifiés au cours de cette étape ; ceux-ci se caractérisent par une grande variété juridique : budgets annexes, établissements publics, fondations, GIP/GIE, syndicats mixtes, sociétés d'économie mixte, associations, DSP, SA d'HLM, entités garanties, etc. Le recensement a concerné un grand nombre de secteurs : social (CCAS, maison de l'emploi, banque alimentaire, sociétés de logement social,...), santé (hôpitaux,...), commerce/artisanat (pépinière d'entreprises), sports/loisirs (MJC,...), culture (établissements publics et associations culturelles...), enfance/éducation (caisse des écoles, crèches,...) ;
- détermination, parmi les satellites et partenaires identifiés et sur la base de seuils de risque pré-définis, de ceux nécessitant une analyse de risques ; les seuils retenus en matière d'exposition aux risques ont été par exemple les subventions en numéraire au bénéfice de tiers d'un montant supérieur à 150 K€, ou encore les garanties d'emprunts sur le secteur du logement social supérieures à 1 M€ ;
- analyse approfondie de la situation des satellites sélectionnés ;
- regroupement afin d'évaluer l'impact de ces risques potentiels sur la collectivité ;
- présentation des résultats à l'ordonnateur.

La mise en œuvre de cette action a été confiée à une équipe mixte (DRFiP-collectivité) d'analystes.

Ces travaux ont porté sur les entités liées à la ville dans les secteurs de la culture et du sport.

Dans le cadre de sa contribution à la réalisation de l'analyse des risques, la MEEF a notamment mis à disposition de la ville de Lyon une méthodologie et des outils spécifiques à partir d'un guide d'analyse et de regroupement des risques élaboré par le pôle national de soutien au réseau (PNSR) de Montpellier.

La diffusion de cette méthodologie a par la suite été étendue au conseil général du Rhône et au conseil régional de Rhône-Alpes.

Source : DRFiP de Rhône-Alpes.

Cet exemple d'actions innovantes susceptibles d'être menées à bien par les MEEF illustre **deux aspects fondamentaux** de l'évolution potentielle de ces structures et, plus largement, de la mission d'amélioration de la qualité de l'information comptable et financière sur les grandes collectivités :

- ◆ **la capacité du réseau DGFIP de se mobiliser, à partir d'une structure d'expertise de taille réduite, sur une action à haute valeur ajoutée, dans la durée et à la demande d'une grande collectivité ;**
- ◆ **la diffusion par cet outil d'une approche budgétaire consolidée et étendue aux engagements externes des grandes collectivités.**

2.2. L'organisation des services de la DGFIP en matière de conseil aux grandes collectivités n'est pas pertinente du fait d'un positionnement « universel » du comptable plus problématique qu'efficace

À l'exception du conseil purement comptable et des missions relevant de leur socle de métiers (tenue des comptes, contrôle et paiement de la dépense, recouvrement des recettes non fiscales), les postes placés auprès des collectivités jouent un rôle relevant essentiellement du simple *front office*, ce qui brouille la lisibilité et la fluidité du dispositif global de conseil.

Les postes comptables sont en effet présentés par la DGFIP comme le guichet unique des collectivités territoriales pour l'ensemble des prestations de conseil et d'expertise qui leur sont destinées, avec pour mission de répercuter vers le reste du réseau les demandes pour lesquelles le poste n'est pas compétent.

Cette fonction est pleinement et correctement assurée en matière d'expertise purement comptable (modalités de passation des écritures, conseil en matière d'outils informatiques, complétude des mandatements, interprétation des instructions ; *cf. supra*).

À l'inverse, la mission de conseil à plus forts enjeux se déclinant notamment en analyses financières, accompagnement de la dématérialisation des procédures comptables, expertise fiscale et budgétaro-comptable sur les grands projets d'investissement, est dans les faits prise en charge par un ou plusieurs autres services, déconcentrés ou centraux, de la DGFIP : DDFiP ou DRFiP en premier lieu (correspondant dématérialisation, SFDL...), pôles nationaux de soutien au réseau sur un domaine d'expertise réglementaire particulier, service du secteur public local au niveau de l'administration centrale.

Cette situation résulte principalement d'un manque de moyens humains et des compétences nécessaires au sein de postes comptables dont les effectifs sont en baisse depuis plusieurs années.

Elle conduit à trois séries de conséquences préjudiciables au fonctionnement global du dispositif de conseil aux collectivités :

- ♦ **le ralentissement, voire le non-aboutissement du processus de réponse aux ordonnateurs locaux résultant des délais d'instruction et de transmission cumulés par chacun des divers services de la DGFIP impliqués** (une demande de conseil sur un sujet complexe pouvant par exemple connaître le parcours suivant : poste comptable-DDFiP-DRFiP-PNSR-services centraux). Ces situations, fréquentes sur des saisines d'autant plus urgentes qu'elles relèvent de dossiers à fort impact local ayant d'ores et déjà connu un long processus de maturation administrative et politique au niveau de l'ordonnateur, sont susceptibles de faire courir un risque réputationnel global non négligeable pour les services déconcentrés de la DGFIP ;
- ♦ **la saisine directe, avec ou sans information des postes comptables, des services de la DGFIP identifiés comme plus compétents ou réactifs.** Les ordonnateurs rencontrés par la mission se tournent ainsi régulièrement vers les services des DRFiP, voire de la DGFIP au niveau central, pour obtenir une réponse plus rapide et/ou de meilleure qualité à leurs attentes. Ces saisines peuvent intervenir de manière directe ou par l'intermédiaire d'associations d'élus relayant au niveau national des interrogations, notamment réglementaires, n'ayant pas trouvé de réponse au niveau local. Dans ce dernier cas, certains postes comptables, voire des DRFiP, peuvent être informés d'évolutions normatives par l'ordonnateur plutôt que par leur administration centrale ;

- ◆ **un défaut potentiel d'alerte sur des situations de risque financier.** Ainsi, l'absence quasi générale d'alerte de la part du réseau comptable public sur les risques posés par la montée en puissance des emprunts structurés dans la dette publique locale avant la crise dite des « emprunts toxiques », si elle est principalement due à la préférence pour le présent et une trop faible aversion au risque des directeurs financiers et des élus de nombreuses collectivités, à la non-sollicitation des comptables publics par ces derniers sur le sujet et à une capacité d'intervention de la DGFIP située en aval, résulte aussi en partie – dans un champ pas ou peu investi par la DGFIP à l'époque – d'un défaut de compétences et de capacité d'alerte du réseau comptable.

Dès lors, **la polyvalence des postes comptables en matière de conseil aux grandes collectivités revêt, dans la plupart des cas, un caractère purement théorique nuisant à la lisibilité et à l'efficacité de l'ensemble de l'exercice de cette mission.** Cette fiction d'un comptable « porte d'entrée » des ordonnateurs, bien que déjà très largement démentie dans les faits par les services financiers des grandes collectivités, a pour conséquence principale d'affaiblir la perception que peuvent avoir ces dernières de la qualité et de la réactivité du réseau hors des métiers strictement comptables. Or, c'est précisément cet état de fait, ainsi que l'habitude de recourir à des prestataires externes qui s'avère très généralisée dans la sphère publique locale, qui conduisent en retour les grands ordonnateurs à ne recourir que marginalement à la DGFIP pour des conseils ciblés à haute valeur ajoutée, alors que l'offre de services de la DGFIP est identifiée à des prestations d'ordre général et basique.

3. L'offre de conseil de la DGFIP aux grandes collectivités doit être profondément réorganisée autour de deux niveaux : le conseil comptable de base au niveau des postes comptables et le conseil à très haute valeur ajoutée au niveau des DRFiP, notamment autour de MEEF redéfinies

3.1. Les postes comptables doivent être recentrés sur le conseil du « cœur de métier » comptable

Eu égard aux moyens et compétences disponibles au sein des postes comptables placés auprès des grandes collectivités territoriales, qui ne devraient pas connaître d'évolutions positives à court terme en raison des diminutions d'effectifs et du temps nécessaire à la mise en œuvre d'un profilage des emplois de ces structures, il apparaît nécessaire d'**abandonner le principe, largement théorique, du comptable polyvalent et de recentrer les postes sur les fonctions satisfaisant actuellement les ordonnateurs.**

Ces fonctions sur lesquelles les postes comptables sont performants relèvent essentiellement de leur « cœur de métier » :

- ◆ passation des écritures comptables ;
- ◆ interprétation des instructions comptables et de la réglementation ;
- ◆ modalités de saisies dans les applications informatiques partagées avec le réseau de la DGFIP ;
- ◆ contrôle sur la qualité des mandats et des titres émis ;
- ◆ suivi des régies ;
- ◆ production annuelle du compte de gestion.

ANNEXE IV

Ce recentrage des postes comptables aurait pour principaux avantages :

- ◆ pour le comptable public et ses équipes : un allègement de la charge de travail par disparition des sollicitations résultant d'un positionnement en *front office* et la forte atténuation du risque réputationnel lié à l'incapacité de répondre correctement et de manière autonome aux demandes des ordonnateurs ;
- ◆ pour l'ordonnateur : une clarification des prestations attendues du poste comptable renforçant la lisibilité globale du réseau déconcentré de la DGFIP.

Il emporterait néanmoins une conséquence sur les montants et le principe même de l'indemnité de conseil versée facultativement aux comptables publics par les collectivités en contrepartie des prestations de conseil qu'ils sont censés réaliser pour leur compte.

Proposition n° 3 : Recentrer, dans les faits comme dans la communication de la DGFIP sur son réseau comptable auprès des associations d'élus, les postes comptables sur le cœur de métier comptable, en supprimant à ce niveau toute fonction de *front office* en matière de conseil.

3.2. Le conseil fiscal d'une part, organisationnel et informatique d'autre part, doit être transféré au niveau des DRFiP afin de leur permettre de délivrer des prestations à haute valeur ajoutée aux grandes collectivités territoriales

3.2.1. Le conseil aux grandes collectivités territoriales en matière de fiscalité doit être concentré et renforcé au niveau régional

Le conseil fiscal délivré par le réseau de la DGFIP est un sujet d'insatisfaction et de forte attente de la part des collectivités territoriales (*cf. supra*).

Le recentrage des postes comptables sur leurs missions de base et le transfert du conseil fiscal au niveau des DRFiP consisterait essentiellement à tirer les conséquences de la situation dans laquelle se trouvent de fait actuellement la plupart des services déconcentrés de la DGFIP.

Afin d'améliorer la qualité du conseil fiscal délivrés aux grands ordonnateurs, ce transfert doit donc s'accompagner de plusieurs séries de mesures :

- ◆ clarifier l'information des collectivités territoriales sur la compétence exclusive et la saisine directe des SFDL ;
- ◆ renforcer les moyens en effectifs et compétences de ces services par concentration au niveau régional des ressources humaines dédiées au conseil fiscal actuellement affectées dans d'autres structures déconcentrées de la DGFIP et profilage des postes concernés sur l'expertise technique, la réactivité et le travail en réseau ;
- ◆ améliorer substantiellement la fluidité de l'information fiscale entre les services centraux de la DGFIP et les DRFiP. Les DRFiP, interlocuteurs de services financiers des grandes collectivités territoriales disposant d'une expertise fiscale interne ou externe de haut niveau, doivent, contrairement à la situation actuelle, être placés par leur administration centrale en position de pro-activité et d'expertise pointue en matière d'évolution de la réglementation et des pratiques fiscales.

Proposition n° 4 : Clarifier auprès des grandes collectivités le positionnement des SFDL et les renforcer en effectifs comme en compétences. Améliorer les circuits de transmission de l'information fiscale entre la centrale et le réseau, en créant notamment une cellule d'expertise nationale sur les évolutions réglementaires en charge de l'animation du réseau et de son assistance en cas de saisines complexes des grands ordonnateurs.

3.2.2. Les DRFiP doivent constituer le principal interlocuteur des grandes collectivités en matière d'évolutions organisationnelles et informatiques afin de les accompagner dans leur démarche de modernisation

Deux grands mouvements de modernisation vont impacter l'organisation et les systèmes d'information des grandes collectivités à court terme :

- ◆ **la réforme de l'administration territoriale en cours** (regroupements de régions, montée en charge de l'intercommunalité, création des métropoles) va conduire les grandes collectivités à devoir procéder à d'importantes réorganisations de leur fonction comptable et financière ;
- ◆ **l'avancée vers la dématérialisation complète** (« full démat ») des *process* comptables et financiers va fortement impacter les systèmes d'information et modes d'organisation interne des collectivités territoriales.

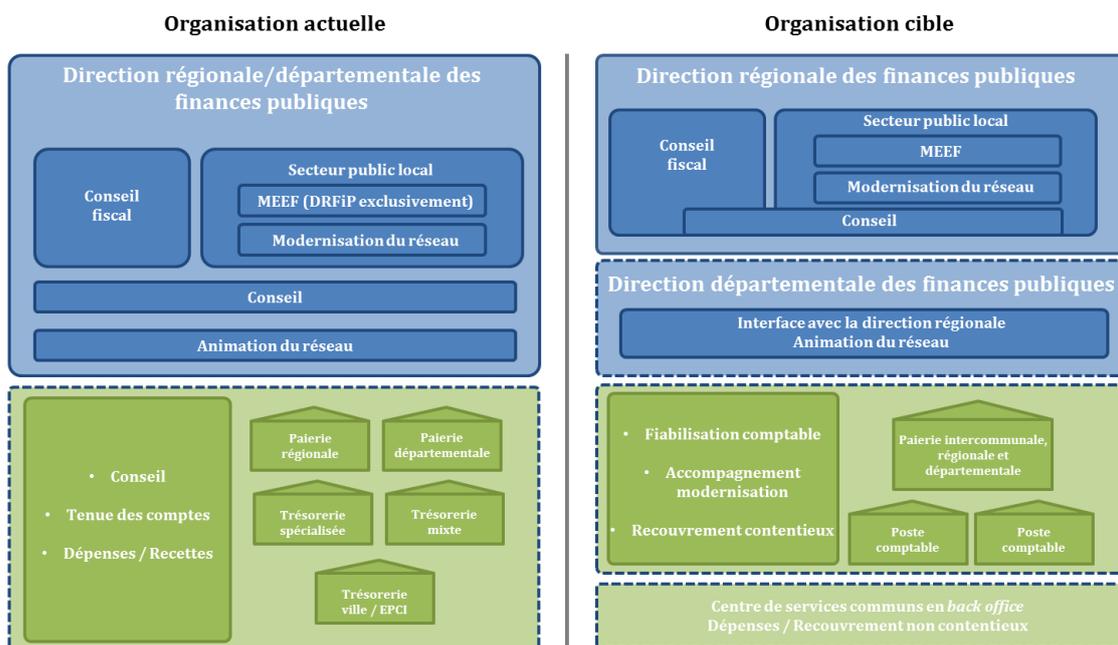
Eu égard aux enjeux, à la complexité et au niveau des interlocuteurs dans ces domaines, l'échelon régional de la DGFIP, élevé tout en conservant une bonne appréhension des contextes locaux, apparaît comme le niveau adéquat s'agissant de la production et de la présentation de prestations de conseil utiles aux ordonnateurs des grandes collectivités territoriales. Les DRFiP, par leur nombre réduit et leur niveau d'expertise, pourront dans ce cadre rénové s'organiser en réseaux de bonnes pratiques coordonnés par l'administration centrale de la DGFIP, généralisant ainsi des modalités de coopération existant actuellement de manière seulement informelle entre certaines DRFiP.

Le schéma de centralisation au niveau régional ainsi proposé trouverait également à s'appliquer, *mutatis mutandis*, aux nouvelles régions résultant de la réforme territoriale telle qu'impulsée par le projet de loi pour une nouvelle organisation territoriale de la République.

Il est toutefois envisageable, pour les départements dont la taille et les enjeux s'avèrent particulièrement significatifs, ainsi que dans les régions les plus grandes telles que résultant de la nouvelle délimitation des régions, **de confier aux DDFiP concernées une fonction de conseil de premier niveau pour les grandes collectivités de leur ressort**, dans une optique de proximité et d'ajustement de la taille critique du réseau aux réalités locales.

Cette proposition, développée dans le graphique 20 ci-dessous, peut être menée complémentaiement des autres mesures structurantes de rationalisation du réseau proposées par la mission telles que sa concentration autour de paieries intercommunales et la constitution de centres de services communs centralisant la prise en charge des dépenses et du recouvrement amiable pour l'ensemble des collectivités d'un département ou d'une région (cf. Annexes I et II au présent rapport).

Graphique 20 : Comparaison de l'organisation actuelle et de l'organisation cible proposée par la mission



Source : Mission.

Proposition n° 5 : Centraliser l'offre de conseil à haute valeur ajoutée (organisationnel et informatique) à destination des plus grandes collectivités au niveau de la DRFiP, voire de certaines DDFiP pour les départements les plus importants.

3.3. Les MEEF doivent être renforcées et repositionnées sur l'analyse des projets d'investissement et l'étude consolidée des risques financiers des grandes collectivités territoriales

Les bonnes pratiques relevées par la mission dans l'intervention des MEEF en matière d'investissements des grandes collectivités territoriales et d'analyse des risques financiers liés aux satellites de ces structures (*cf. supra*), enjeux centraux de la soutenabilité et de la fiabilité des comptes locaux, conduisent à proposer une montée en charge progressive de cet instrument régional d'expertise.

Cette montée en charge nécessitera des adaptations substantielles du dispositif existant :

- ♦ **repositionnement du périmètre d'intervention des MEEF sur le secteur public local** : alors qu'elles se partagent actuellement entre les projets financés par l'État et par les collectivités, la mission propose d'accroître la part de leur plan de charge consacrée aux études portant sur les investissements financés ou co-financés par les grandes collectivités ;
- ♦ **extension de la compétence des MEEF à l'analyse consolidée des grandes collectivités et de leurs satellites** ;
- ♦ **concentration sur les projets présentant les enjeux financiers les plus importants** (par application de seuils en montants et/ou en pourcentage du budget de la collectivité) ;
- ♦ **recentrage des analyses de projets d'investissement menées par les MEEF sur les approches comptable, budgétaire et fiscale** ;

ANNEXE IV

- ◆ définition et application par l'ensemble des MEEF, coordonnée par la DGFIP, d'une **méthodologie homogène de cartographie des démembrements et d'évaluation des risques financiers associés** ;
- ◆ **ouverture des possibilités de saisine directe des MEEF aux collectivités territoriales**, assortie le cas échéant d'une procédure de filtrage des demandes co-pilotée par les préfetures et DRFiP ;
- ◆ mise en place par la DGFIP, dans le cadre de sa participation au contrôle budgétaire des collectivités territoriales, d'un **dispositif de détection des projets d'investissement dont l'ampleur et le contexte nécessitent une saisine en amont de la MEEF** ;
- ◆ **augmentation des effectifs des MEEF par redéploiement sous plafond d'agents de catégorie A profilés**, par exemple par une reventilation au sein des MEEF des effectifs de certains PNSR.

Proposition n° 6 : Repositionner les MEEF en permettant leur saisine directe par les grandes collectivités territoriales (et en maintenant une saisine indirecte par voie préfectorale pour les collectivités à moindres enjeux financiers). Les orienter sur des études d'impact transversales en amont pour les grands projets d'investissement dans le secteur public local, sur des axes à la fois budgétaires, comptables, financiers et fiscaux. Leur confier un rôle de chef de projet au sein de la DRFiP sur ces études, en articulation avec le réseau des postes comptables. Réévaluer leurs effectifs en cohérence avec ces nouvelles attributions.

ANNEXE V

Gestion des dépôts de fonds des collectivités auprès de l'État

SOMMAIRE

1. LES OBLIGATIONS LÉGALES DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES EN MATIÈRE DE DÉPÔT DE LEURS DISPONIBILITÉS AUPRÈS DE L'ÉTAT, DANS LESQUELLES LE COMPTABLE PUBLIC JOUE UN RÔLE CENTRAL, ENCADRENT FORTEMENT LA GESTION DE LEUR TRÉSORERIE	1
1.1. La gestion par les collectivités territoriales de leurs disponibilités est contrainte par un contexte réglementaire qui trouve ses justifications dans les services rendus par l'État auprès de ces collectivités.....	1
1.1.1. <i>Les collectivités territoriales ont pour obligation de déposer leurs disponibilités auprès d'un compte au Trésor tenu par leur comptable public en contrepartie des tâches de gestion financière assurées gratuitement par l'État pour leur compte.....</i>	<i>1</i>
1.1.2. <i>Les fonds déposés par les collectivités territoriales auprès de l'État ne sont pas rémunérés.....</i>	<i>2</i>
1.2. Le comptable public joue un double rôle essentiel dans le dispositif de centralisation des fonds des collectivités territoriales auprès du compte unique du Trésor, à la fois de communication quotidienne de leur encaisse aux ordonnateurs et d'annonce des grosses opérations auprès de l'Agence France Trésor.....	2
1.2.1. <i>La construction par les collectivités territoriales de plans de trésorerie, induite par la double contrainte réglementaire sur leurs disponibilités, nécessite une relation quotidienne et de proximité entre l'ordonnateur et le comptable public afin de faire le lien entre fonds de roulement et trésorerie.....</i>	<i>2</i>
1.2.2. <i>Le comptable public a pour obligation d'annoncer à l'Agence France Trésor les débits importants des correspondants locaux du Trésor dont ils ont la charge et qui sont susceptibles d'avoir une incidence sur le compte unique du Trésor.....</i>	<i>3</i>
2. LES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES LES PLUS IMPORTANTES RECOURENT À DES OUTILS PERMETTANT DE TENDRE VERS UNE « TRÉSORERIE ZÉRO », MAIS DÉPOSENT NÉANMOINS DES VOLUMES SUBSTANTIELS DE DISPONIBILITÉS AUPRÈS DU COMPTE UNIQUE DU TRÉSOR, CE QUI CONDUIT À NE PAS CRÉER DE DIFFÉRENCIATION SPÉCIFIQUE ENTRE CELLES-CI ET LES AUTRES CORRESPONDANTS LOCAUX DU TRÉSOR.....	5
2.1. La « trésorerie zéro » est un objectif atteignable par les plus grandes collectivités territoriales du fait de la taille et des compétences de leurs services financiers comme des outils à leur disposition, mais qui suppose un dispositif de flux tendu entre l'ordonnateur et le comptable	5
2.1.1. <i>L'objectif de « trésorerie zéro » n'est une référence que pour les collectivités de taille importante.....</i>	<i>5</i>
2.1.2. <i>La mise en œuvre d'une « trésorerie zéro » suppose, de la part des grandes collectivités tendant vers cet objectif, des relations particulièrement étroites avec leur comptable public.....</i>	<i>6</i>

2.2. Les collectivités de taille importante déposent de substantiels niveaux de disponibilités auprès du compte unique du Trésor.....	8
2.2.1. <i>Les collectivités du périmètre examiné par la mission sont éloignées d'une réelle gestion en « trésorerie zéro » et déposent des montants importants sur le compte unique du Trésor</i>	<i>8</i>
2.2.2. <i>Les départements et les régions sont des pourvoyeurs conséquents de disponibilités gratuites à l'État.....</i>	<i>8</i>
2.3. Toute évolution d'ensemble du réseau comptable de la DGFIP auprès des collectivités territoriales de taille importante devra nécessairement intégrer sur le plan informatique l'impératif de centralisation de leurs disponibilités auprès du compte central du Trésor	10

1. Les obligations légales des collectivités territoriales en matière de dépôt de leurs disponibilités auprès de l'État, dans lesquelles le comptable public joue un rôle central, encadrent fortement la gestion de leur trésorerie

1.1. La gestion par les collectivités territoriales de leurs disponibilités est contrainte par un contexte réglementaire qui trouve ses justifications dans les services rendus par l'État auprès de ces collectivités

Deux volets centraux constituent l'encadrement réglementaire des disponibilités des collectivités territoriales.

1.1.1. Les collectivités territoriales ont pour obligation de déposer leurs disponibilités auprès d'un compte au Trésor tenu par leur comptable public en contrepartie des tâches de gestion financière assurées gratuitement par l'État pour leur compte

D'une part, **l'obligation de dépôt des fonds des collectivités territoriales auprès du Trésor**, qui remonte à un décret impérial du 27 février 1811 relatif à la comptabilité des receveurs des communes, a été réaffirmée par l'article 26 de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) : « *sauf disposition expresse d'une loi de finances, les collectivités territoriales et leurs établissements publics sont tenus de déposer toutes leurs disponibilités auprès de l'État.* ».

En vertu de cette obligation, et en dehors de certaines dérogations marginales¹, **une collectivité territoriale** n'est pas autorisée à ouvrir un compte en banque ou un compte postal : elle **ne dispose que d'un compte au Trésor, tenu par leur comptable public**, qui est l'une des composantes du compte unique du Trésor (CUT) à la Banque de France.

Cette obligation de dépôts est usuellement présentée comme la contrepartie des tâches de gestion financière assurées par l'État pour le compte des collectivités territoriales et de leurs établissements publics, et notamment :

- ◆ la gestion de l'assiette et du recouvrement des impôts locaux ;
- ◆ les avances mensuelles accordées sur ces impôts locaux, voire les avances exceptionnelles anticipées en cas de difficultés temporaires de trésorerie (articles L. 3336-1 et L. 4333-1 du code général des collectivités territoriales (CGCT)) ;
- ◆ la garantie du produit voté, indépendamment des recouvrements effectifs ;
- ◆ le service comptable assuré gratuitement par les agents du réseau de la comptabilité publique de la direction générale des finances publiques (DGFIP).

¹ L'article L. 1618-2 du code général des collectivités territoriales (CGCT) prévoit la possibilité pour les régions d'avances et de recettes des collectivités territoriales et de leurs établissements publics de l'ouverture d'un compte en banque ou d'un compte postal, sur autorisation expresse du ministre chargé du budget. Ces autorisations doivent être motivées par des contraintes liées à l'implantation géographique ou à la sécurité des fonds et des personnes.

1.1.2. Les fonds déposés par les collectivités territoriales auprès de l'État ne sont pas rémunérés

D'autre part, **la gratuité des dépôts constitue le second axe du cadre réglementaire contraignant l'utilisation par les collectivités territoriales de leur trésorerie libre.**

Il convient cependant de noter que la force juridique de cette règle n'égale pas celle de l'obligation de dépôt : l'article 15 de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 interdit en effet seulement le découvert du compte d'une collectivité territoriale au Trésor, mais n'exclut pas en soi sa rémunération.

Cette règle est présentée comme la contrepartie financière du rôle tenu par l'État en tant que fermier général des collectivités territoriales en matière de fiscalité directe locale, matérialisé dans le compte d'avance des impôts directs locaux :

- ◆ **l'avance gratuite aux collectivités territoriales du produit des impôts locaux** : quel que soit le rythme d'encaissement et de mise en recouvrement, l'État assure aux collectivités, le 25 de chaque mois, des avances mensuelles, dites « avances sur douzièmes des contributions directes », calculées en fonction du produit assuré puis du produit voté, avec une régularisation en juillet intégrant les taux votés aux mois de mars-avril ;
- ◆ **la garantie de perception.** Elle consiste à assurer aux collectivités territoriales le montant du produit résultant du vote des taux par les assemblées délibérantes quel que soit le montant du produit effectivement recouvré auprès des contribuables. Cette garantie s'effectue par ailleurs au titre des dégrèvements effectués par l'administration fiscale, sur demande des contribuables ou en application de dispositions législatives ou réglementaires.

1.2. Le comptable public joue un double rôle essentiel dans le dispositif de centralisation des fonds des collectivités territoriales auprès du compte unique du Trésor, à la fois de communication quotidienne de leur encaisse aux ordonnateurs et d'annonce des grosses opérations auprès de l'Agence France Trésor

1.2.1. La construction par les collectivités territoriales de plans de trésorerie, induite par la double contrainte réglementaire sur leurs disponibilités, nécessite une relation quotidienne et de proximité entre l'ordonnateur et le comptable public afin de faire le lien entre fonds de roulement et trésorerie

L'obligation de dépôt, assortie de la non-rémunération de ces disponibilités centralisées auprès du CTU, constitue un coût d'opportunité pour les collectivités territoriales du fait de l'interdiction de placement de cette encaisse « oisive ». Le lissage et la diminution de ce coût d'opportunité supposent d'optimiser la gestion de la trésorerie, ce qui nécessite de maîtriser le circuit administratif entre la liquidation, le mandatement et le décaissement d'une part côté dépenses, et entre la décision de mise à recouvrer, l'émission du titre et l'encaissement d'autre part.

Ainsi, les relations avec le comptable public sont déterminantes en ce que leur fluidité permet à l'ordonnateur de passer d'une vision centrée sur le fonds de roulement à la trésorerie.

Encadré 1 : Liens entre fonds de roulement et trésorerie

Le fonds de roulement, ou excédent global de clôture, correspond au résultat cumulé des opérations budgétaires (titres de recettes et mandats) de l'exercice telles qu'elles figurent au compte administratif.

Or, le fonds de roulement ne constitue qu'un indicateur très imparfait du niveau de trésorerie d'une collectivité territoriale :

- il ne constitue qu'une photographie au 31 décembre et peut par conséquent s'écarter significativement de la moyenne de l'exercice ;
- il intègre la journée complémentaire et les rattachements, c'est-à-dire les mandats et titres passés en n+1 au titre de l'année n ;
- il est disponible avec retard, le compte administratif pouvant être voté jusqu'au 30 juin ;
- il découle de la comptabilité de l'ordonnateur et ne prend par conséquent pas en compte le double décalage mandats-décaissements et titres de recettes-encaissements.

Source : Gestion financière des collectivités territoriales, édition 2014.

Le compte de gestion du comptable permet de relier fonds de roulement et trésorerie, l'ajustement s'opérant au moyen des comptes de classe 4 (comptes de tiers) et surtout des comptes de classe 5 (comptes de trésorerie), principalement le compte 515 (compte au Trésor).

C'est pourquoi **les collectivités territoriales**, désireuses d'optimiser la gestion de leur trésorerie, **entretiennent**, et ce quelle que soit leur catégorie (régions, départements, communes, établissements publics de fiscalité intercommunale (EPCI)) ou leur taille, **des relations au minimum hebdomadaires, la plupart du temps quotidiennes, avec leur comptable public afin de disposer des moyennes de trésorerie sur cette période.**

L'encaisse de la collectivité est donc fournie à l'ordonnateur par le comptable public, au moyen d'une transmission informatique permise par un module spécialisé, Agathe (application de gestion active de trésorerie Hélios) embarquée dans le système d'information unifié comptable et financier du secteur public local Hélios. Cette application de gestion de trésorerie permet au comptable de transférer chaque jour aux ordonnateurs, à heure fixe et de manière dématérialisée, toutes les informations nécessaires à la construction fine de son plan de trésorerie. Agathe permet par ailleurs de réaliser des plans prévisionnels éclairant les dépenses et les recettes du lendemain, avec une extension pouvant aller jusqu'à six jours.

1.2.2. Le comptable public a pour obligation d'annoncer à l'Agence France Trésor les débits importants des correspondants locaux du Trésor dont ils ont la charge et qui sont susceptibles d'avoir une incidence sur le compte unique du Trésor

Dans le cadre de sa mission de gestionnaire de la trésorerie centralisée de l'État, l'Agence France Trésor (AFT) doit connaître tous les flux s'imputant sur le compte unique du Trésor.

La connaissance fine de l'ensemble de ces flux est essentielle en ce qu'elle permet à l'État :

- ♦ d'ajuster son recours à l'emprunt au plus près de ses besoins ;
- ♦ de placer de manière quotidienne des excédents de trésorerie très substantiels (41,7 Md€ en moyenne quotidienne pour l'année 2013 sur l'ensemble des collectivités territoriales) dans les meilleures conditions (car mis gratuitement à sa disposition) et dans l'intérêt du contribuable.

ANNEXE V

Dans cette optique, **le comptable public est lié par une obligation d'annonce des débits significatifs (supérieur à un million d'euros) à l'AFT la veille de leur concrétisation**, obligation élevée au rang d'objectif à valeur constitutionnelle depuis la décision du Conseil constitutionnel DC 2003-489 du 29 décembre 2003.

Encadré 2 : Information de l'AFT sur les opérations des correspondants du Trésor

En 2013, l'information des opérations des correspondants du Trésor s'est établie à un niveau de taux d'annonce de 98 % pour les collectivités territoriales (ce qui signifie que 98 % des opérations de débit réalisées par les collectivités font l'objet d'une annonce à l'AFT la veille de leur réalisation). Il convient par ailleurs de remarquer que, lorsqu'une opération de débit supérieure à un million d'euros n'est pas annoncée la veille, celle-ci est reportée au lendemain de la date initialement retenue.

Ces annonces sont réalisées suivant plusieurs canaux informatiques :

- pour les virements unitaires, par la saisie, la veille, dans l'application BDF Direct ;
- pour les opérations de masse transitant par les applications informatiques de la DGFIP (Hélios pour les collectivités territoriales), l'annonce est réalisée automatiquement par l'application de la Banque de France EVCLI (évolution du système d'information de tenue des comptes clientèle) qui reçoit elle-même ces données de l'application DGFIP PSAR. L'application EVCLI a été remplacée en octobre 2014 par l'application ATENA.

Source : DGFIP.

En complément du dispositif d'annonce existant à (j-1), qui fait par ailleurs l'objet d'une sécurisation par l'AFT en cas de défaillance des comptables publics dans le dispositif (*via* le module de supervalidation, cf. encadré 3), **il a été également demandé au réseau des comptables publics**, par note du service des collectivités locales de la DGFIP en date du 21 juillet 2014, **d'annoncer à l'AFT**, dès qu'ils en ont connaissance, **les débits supérieurs à 50 M€**.

Encadré 3 : Le module de supervalidation dans la tenue du compte du Trésor

La mise en place du module de supervalidation depuis 2011 a permis une sécurisation des opérations de gestion journalière, avec une autorisation en amont de l'AFT en fonction de la trésorerie disponible. Cette procédure reste néanmoins exceptionnelle, les annonces étant majoritairement réalisées en (j-1).

Le module de supervalidation, mis à la disposition de l'AFT par la Banque de France, permet à l'AFT de refuser l'exécution d'une opération débitrice d'un montant supérieur à 1 M€ si celle-ci n'a pas été annoncée la veille par un comptable public.

Par conséquent, la supervalidation concourt à une gestion plus sécurisée du compte du Trésor, en particulier pour les placements des excédents de trésorerie. En effet, si un comptable public initie une opération débitrice sur le compte du Trésor sans avoir effectué d'annonce au préalable, l'AFT peut reporter ce débit au lendemain à (j+1). Le cas échéant, il ne « supervalide » pas l'opération qui lui est présentée par le comptable public. *A contrario*, s'il décide d'imputer immédiatement cette opération non annoncée la veille par le comptable public, il peut la « supervalider ».

Source : AFT.

De plus, **l'obligation d'annonce des flux significatifs de trésorerie a été élargie** par la note de service précitée et, pour la première fois, **à certaines opérations en crédit d'un montant significatif**.

En effet, les collectivités territoriales ont recours à des emprunts bancaires ou à des formes de financement désintermédié (des émissions de type obligataire). Or, l'absence d'information préalable à l'AFT de ces crédits, parfois significatifs, constitue une contrainte pour la gestion de la trésorerie de l'État et peut potentiellement entraîner le recours de l'État à des emprunts.

ANNEXE V

Il est ainsi prévu que lorsque ces opérations concerneront un virement unitaire pour un emprunt bancaire ou un financement de type obligataire supérieur à 50 M€, et que l'information en est connue par le comptable public, ce dernier en informe l'AFT aussitôt et au plus tard la veille du virement.

La généralisation de cette procédure d'annonce des opérations en crédit devrait permettre d'optimiser la gestion de la trésorerie de l'État et d'ajuster en conséquence son recours à l'emprunt au plus près de ses besoins.

2. Les collectivités territoriales les plus importantes recourent à des outils permettant de tendre vers une « trésorerie zéro », mais déposent néanmoins des volumes substantiels de disponibilités auprès du compte unique du Trésor, ce qui conduit à ne pas créer de différenciation spécifique entre celles-ci et les autres correspondants locaux du Trésor

2.1. La « trésorerie zéro » est un objectif atteignable par les plus grandes collectivités territoriales du fait de la taille et des compétences de leurs services financiers comme des outils à leur disposition, mais qui suppose un dispositif de flux tendu entre l'ordonnateur et le comptable

2.1.1. L'objectif de « trésorerie zéro » n'est une référence que pour les collectivités de taille importante

L'obligation de dépôt non rémunérée sur le compte unique du Trésor a pour conséquence pour les collectivités territoriales un coût de gestion de leur trésorerie se traduisant par un manque à gagner égal au produit du taux moyen de la dette par l'excédent de trésorerie disponible. Afin de minimiser ce coût de gestion, l'excédent de trésorerie doit être réduit jusqu'à un niveau minimal, pouvant aller jusqu'à un étiage maximal de quelques dizaines de milliers d'euros en fin de journée.

Dans l'optique de cet objectif, il est nécessaire de réduire la trésorerie excédentaire, et par conséquent le fonds de roulement, en particulier en procédant à des remboursements anticipés d'emprunts. Une ligne de trésorerie est ensuite souscrite auprès d'un établissement bancaire afin de permettre d'effectuer des tirages ou des remboursements de fonds en fonction des besoins ou des excédents quotidiens de trésorerie.

Les grandes collectivités, correspondant au périmètre examiné par la mission, sont les seules réellement aptes à conduire, ou au moins à tendre vers une gestion en « trésorerie zéro », car elles disposent d'équipes au sein de leur direction des affaires financières capables de gérer au quotidien des arbitrages sur les taux, le niveau d'endettement et les ressources de trésorerie.

Ces collectivités peuvent utiliser **deux types principaux de produits** afin de poursuivre cet objectif :

ANNEXE V

- ◆ **les lignes de trésorerie** : elles permettent de faire face à tout risque de rupture de paiement dans des délais très courts. Les fonds sont mis à disposition de la collectivité pour un montant maximum prédéterminé et pour une durée inférieure ou égale à un an. Elles n'ont pas vocation à financer l'investissement et ne procurent aucune ressource budgétaire. Lorsqu'un besoin permanent de financement est constaté, la collectivité a la possibilité de procéder à la consolidation de cette ligne de trésorerie en emprunt, sur délibération spécifique. Il convient par ailleurs de noter que la consolidation automatique d'une ligne de trésorerie non remboursée est prohibée car elle conduirait à financer potentiellement les dépenses de fonctionnement et surtout à endetter la collectivité sans autorisation de l'organe délibérant. Enfin, le remboursement des lignes de trésorerie en fin d'année réduit dans ce cas l'encours de la trésorerie et est intégré dans le calcul du niveau de fonds de roulement souhaité en fin d'exercice ;
- ◆ **les billets de trésorerie** : les collectivités territoriales ont la possibilité, depuis la loi NRE sur les nouvelles régulations économiques du 15 mai 2001, d'émettre des billets de trésorerie, faculté qui n'était précédemment ouverte qu'aux entreprises et aux institutions internationales. Il s'agit de titres de créance, émis pour une durée d'un jour à un an et qui sont négociables pour un marché réglementé. Seules les plus grandes collectivités peuvent recourir à ce produit : elles étaient au nombre de 15 fin 2013, et représentaient une part de l'ordre de 2 % sur un marché global de 55 Md€. Toutes les collectivités parties prenantes à ce marché font partie du périmètre examiné par la mission, et ce du fait de la nécessité de bénéficier d'une notation de court terme par une agence.

2.1.2. La mise en œuvre d'une « trésorerie zéro » suppose, de la part des grandes collectivités tendant vers cet objectif, des relations particulièrement étroites avec leur comptable public

En « trésorerie zéro », une décision doit être prise par l'ordonnateur chaque jour ouvrable : elle consiste soit à rembourser un volume de dette équivalent à l'excédent d'encaisse dont la collectivité territoriale concernée dispose, soit, si les dépenses sont supérieures aux recettes, à s'endetter à hauteur du besoin, soit encore à ne rien faire si l'encaisse s'ajuste spontanément à un niveau voisin de zéro.

Le rôle du comptable public est fondamental dans cette procédure. C'est en effet lui qui transmet chaque jour, via communication du compte 515, les prévisions d'encaissements et de décaissements du jour qui vont permettre à l'ordonnateur, dans un premier temps de prévoir l'état de son compte après passation des écritures du jour, puis, dans un second temps, d'informer sa banque de l'existence d'un besoin à couvrir avant la fin de la journée comptable ou, au contraire, d'un remboursement partiel du montant appelé de la ligne. Or :

- ◆ les prévisions d'encaissements sont connues chaque jour ouvrable par la direction départementale ;
- ◆ les prévisions de décaissements correspondent quant à elles à des mandats nécessairement visés au préalable par le comptable public.

De plus, pour le bon fonctionnement du dispositif de « trésorerie zéro », le comptable public et l'ordonnateur doivent définir d'un commun accord :

- ◆ le plancher d'encaisse acceptable : il est fixé de telle sorte que les deux parties soient totalement sécurisées, permettant par exemple de faire face à des mandats d'urgence dont l'existence ne serait pas connue aux premières heures ouvrées ;

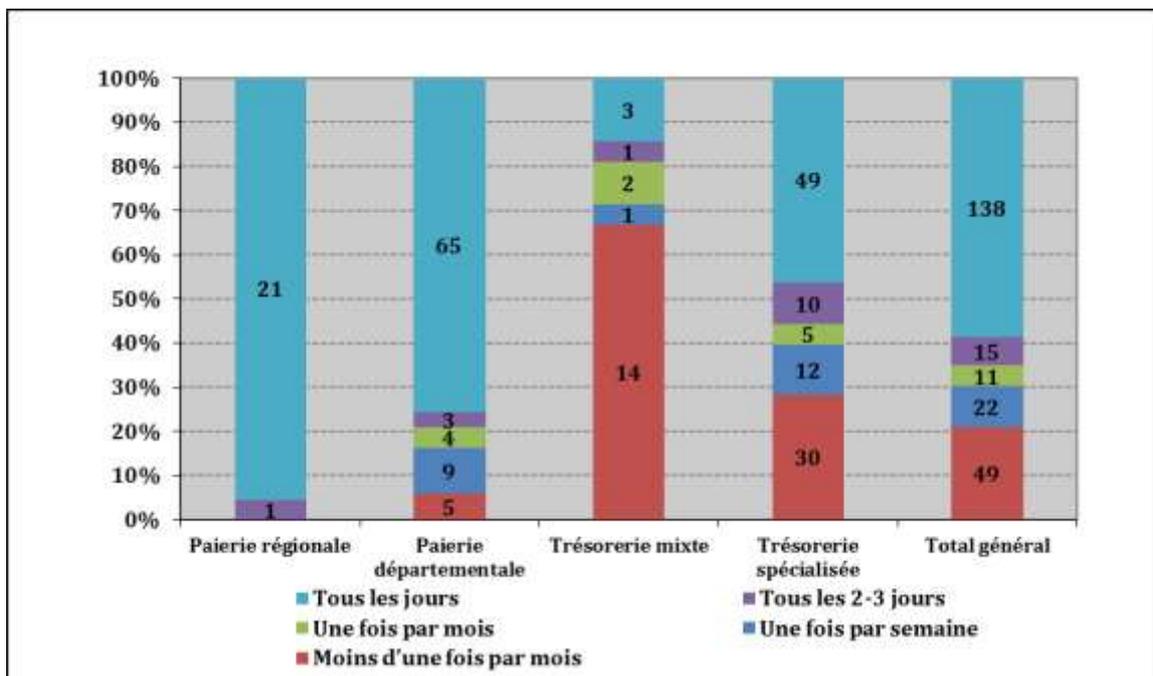
ANNEXE V

- ◆ l'horaire limite de transmission par la perception des prévisions du jour, information qui conditionne la suite de la chaîne : notification du besoin ou du remboursement à la banque, réaction de cette dernière sachant que l'heure limite d'inscription par le comptable public d'une recette en provenance de la banque est également une donnée à prendre en compte.

La fréquence des relations entre le comptable public et l'ordonnateur en matière de gestion de trésorerie s'avère ainsi très corrélée aux catégories de collectivités territoriales ainsi qu'à leur taille, ce qui peut se déduire des réponses au questionnaire envoyé par la mission aux responsables des postes en charge des collectivités faisant partie du périmètre étudié :

- ◆ toutes les régions sauf une suivent quotidiennement leur trésorerie en relation étroite avec leur comptable ;
- ◆ 76 % des départements se caractérisent également par ce suivi quotidien ;
- ◆ 61 % de l'ensemble des postes comptables interrogés déclarent mener des communications quotidiennes à l'égard des ordonnateurs des collectivités faisant partie du périmètre.

Graphique 1 : Fréquence de sollicitation par les ordonnateurs appartenant au périmètre étudié de leur comptable public en matière d'informations sur le niveau de leur trésorerie



Source : Questionnaire comptables publics.

2.2. Les collectivités de taille importante déposent de substantiels niveaux de disponibilités auprès du compte unique du Trésor

2.2.1. Les collectivités du périmètre examiné par la mission sont éloignées d'une réelle gestion en « trésorerie zéro » et déposent des montants importants sur le compte unique du Trésor

Contrairement à ce que laisserait supposer la théorie financière du secteur public local, et en dépit des expériences concrètes de mise en place effective de « trésorerie zéro » dans de nombreuses collectivités depuis le début des années 1990, **les collectivités de taille importante** (correspondant ici à celles faisant partie du périmètre étudié par la mission) **sont loin de majoritairement recourir à ce type de dispositif.**

En effet, **des collectivités qui avaient antérieurement atteint cet objectif s'en sont par la suite écartées**, en général parce qu'elles ne se sont plus attelées annuellement à la construction d'un plan de trésorerie fin et sophistiqué et qu'elles n'ont pas choisi de consacrer au sein de leur direction des affaires financières les moyens organisationnels nécessaires à l'atteinte de l'objectif d'une encaisse minimale.

Il apparaît ainsi, au vu de l'examen des comptes 515 donnant l'encours moyen pris à la fin du mois de trésorerie pour l'année 2013 pour l'ensemble des collectivités territoriales du périmètre étudié par la mission, que **seulement 10 % des entités de cet échantillon pouvaient être considérées comme fonctionnant en mode « trésorerie zéro », en en retenant par ailleurs une acception très large (encours moyen inférieur à 1 M€, alors que l'encaisse moyenne assimilable à une « trésorerie zéro » correspond davantage à un étiaje de quelques dizaines de milliers d'euros),** parmi lesquelles :

- ◆ des villes telles que Bordeaux, Saint-Denis, Amiens et Clermont-Ferrand ;
- ◆ des départements tels que l'Allier et la Moselle ;
- ◆ des régions telles que l'Aquitaine, la Bretagne, le Centre et Poitou-Charentes se distinguent par des encours moyens compris entre 1 et 10 M€.

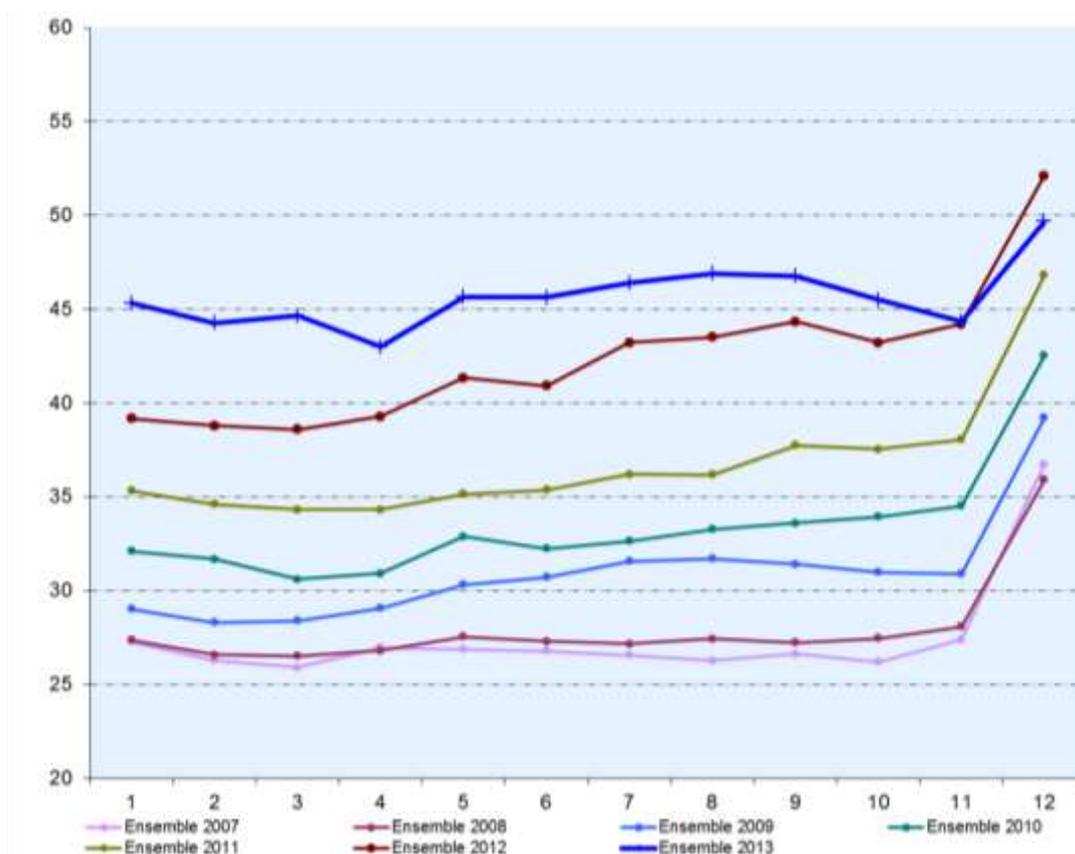
Surtout, **les montants déposés par les collectivités de ce périmètre en cumulé ont représenté 6,1 Md€ en 2013, soit 15 % de l'encours total déposé par l'ensemble des collectivités territoriales.**

2.2.2. Les départements et les régions sont des pourvoyeurs conséquents de disponibilités gratuites à l'État

Le cumul des encours moyens des des collectivités territoriales déposés auprès du compte central du Trésor a atteint en 2013 le montant de 49,7 Md€ (en prenant pour niveau de mesure le montant d'encours de fin du mois) :

ANNEXE V

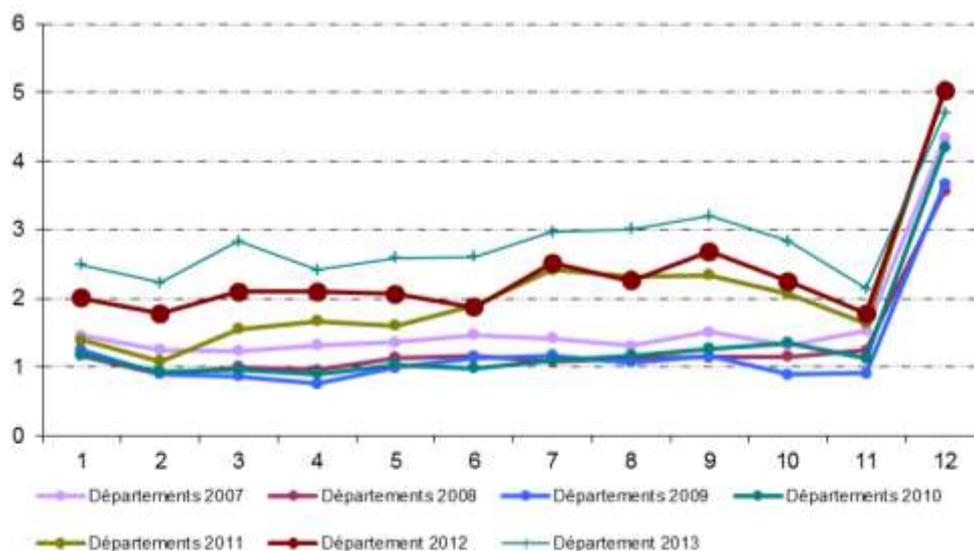
Graphique 2 : Évolution des encours cumulés de l'ensemble des collectivités territoriales déposés auprès du compte central du Trésor de 2007 à 2013, en milliards d'euros



Source : AFT.

Les montants moyens d'encours déposés par les départements (4,7 Md€ en cumulé en 2013) ont représenté 10 % du total des disponibilités placées sur le compte central du Trésor :

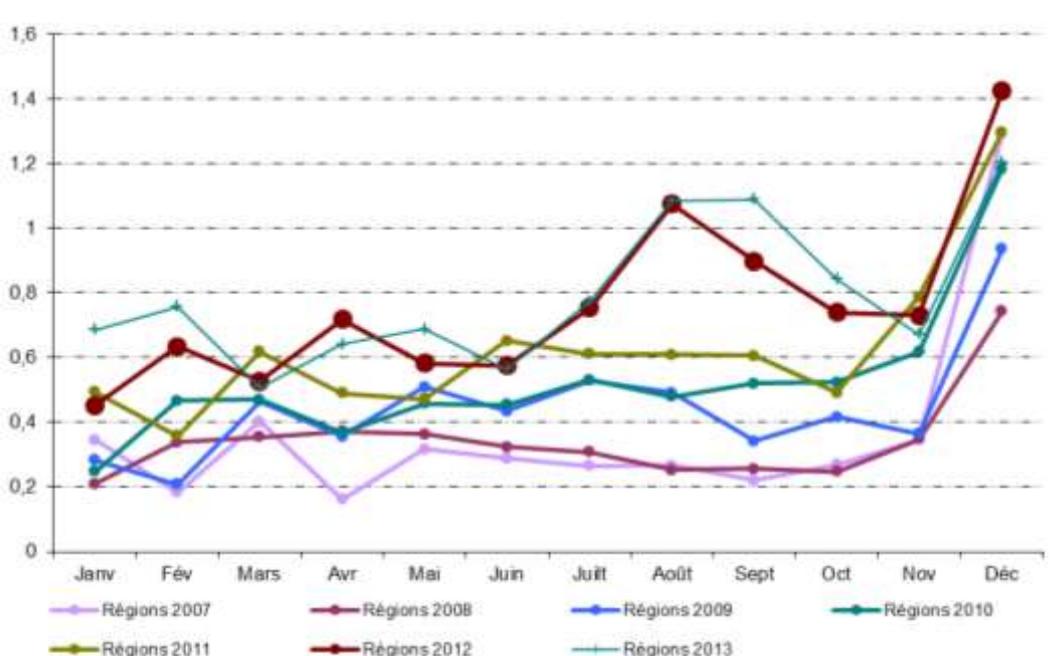
Graphique 3 : Évolution des encours cumulés de l'ensemble des départements auprès du compte central du Trésor de 2007 à 2013, en milliards d'euros



Source : AFT.

Les montants moyens d'encours déposés par les régions (1,2 Md€ en cumulé en 2013) ont quant à eux représenté 3 % du total des disponibilités placées sur le compte central du Trésor :

Graphique 4 : Évolution des encours cumulés de l'ensemble des régions auprès du compte central du Trésor de 2007 à 2013, en milliards d'euros



Source : AFT.

2.3. Toute évolution d'ensemble du réseau comptable de la DGFIP auprès des collectivités territoriales de taille importante devra nécessairement intégrer sur le plan informatique l'impératif de centralisation de leurs disponibilités auprès du compte central du Trésor

Au regard des montants substantiels de disponibilités déposées par les collectivités territoriales du périmètre examiné par la mission, qui ont représenté en moyenne, et en se basant sur un encours moyen de fin du mois, 12 % du total de l'encours total en provenance des collectivités territoriales dans leur ensemble sur le compte unique du Trésor, **il apparaît indispensable de conserver l'obligation de centralisation des dépôts des collectivités auprès de l'État.**

De même, et bien que cette réglementation ne soit pas dotée de la même portée normative que la première, le principe de non-rémunération de ces dépôts doit être préservé dans son ensemble dans une optique d'optimisation de la politique d'emprunt de l'État sur les marchés d'une part, et dans un souci de cohérence avec la rationalisation des concours financiers de l'État à l'égard des collectivités territoriales d'autre part.

Tout schéma de réforme, y compris conduit par la voie de l'expérimentation sur un très faible nombre de collectivités, visant à changer en profondeur l'architecture actuelle des systèmes d'information du circuit ordonnateur-comptable, **devra ainsi intégrer, sous forme de développements spécifiques :**

- ♦ d'une part, l'alimentation du compte courant du Trésor par les disponibilités des collectivités territoriales faisant l'objet de cette démarche ;

ANNEXE V

- ◆ d'autre part, **l'intégration des modules informatiques permettant cette transmission ainsi que le système d'annonces à l'AFT, au sein de la solution applicative retenue.**

Ce double point d'attention devra nécessairement être abordé avec les collectivités territoriales choisies, comme le préconise la mission, pour expérimenter un passage de leur poste comptable en agence comptable, puisque le système informatique retenu ne sera plus Hélios mais celui de l'ordonnateur.

Proposition n° 1 : Embarquer les applications Agathe et PSAR de communication et de transmission des virements de masse auprès du compte unique du Trésor, par urbanisation ou sous forme de modules intégrés au système informatique comptable et financier des collectivités choisies pour expérimenter la conversion du poste comptable en agence comptable.

ANNEXE VI

**Comparaisons internationales sur la
gestion comptable et financière des
collectivités territoriales (Allemagne,
Canada, Espagne, Italie, Pays-Bas,
Royaume-Uni, Suède)**

**Étude réalisée par le cabinet international
de la DGFIP sur saisine de la mission**

SOMMAIRE

1. CONTEXTE INSTITUTIONNEL LOCAL	1
1.1. Composition du secteur public local	1
1.2. Degré d'autonomie des collectivités territoriales dans l'organisation financière et comptable.....	2
1.3. Cadres financiers et comptables	4
2. INFORMATION COMPTABLE ET FINANCIÈRE	5
2.1. Certification et consolidation des comptes	5
2.1.1. Certification des comptes.....	5
2.1.2. Consolidation des comptes.....	5
2.2. Production des comptes et recueil de l'information comptable et financière.....	6
3. SÉCURITÉ ET CONTRÔLE DES OPÉRATIONS SUR LA CHAÎNE COMPTABLE ET FINANCIÈRE.....	7
3.1. Séparation des tâches entre ordonnateur et comptable.....	7
3.2. Contrôle des opérations comptables et financières.....	7
3.3. Responsabilité	10
4. SOUTENABILITÉ BUDGÉTAIRE ET FINANCIÈRE DES COLLECTIVITÉS TERRITORIALES	10
4.1. Maîtrise du budget et de la dette	10
4.2. Ressources fiscales et recouvrement des produits locaux.....	12
4.3. Expertise et conseil	13

1. Contexte institutionnel local

1.1. Composition du secteur public local

La moyenne de population par municipalité en France (communes) est de 1 763 habitants contre 5 648 en Espagne ou 144 885 au Royaume-Uni. Aux Pays-Bas, elle est à ce stade de 41 000 habitants et, à l'issue de la réforme de la décentralisation en cours, devrait atteindre 100 000 habitants. En Allemagne, le nombre de municipalités a sensiblement baissé depuis la réunification, passant de 16 127 en 1991 à 11 252 aujourd'hui.

Tableau 1 : Éléments sur les échelons du secteur public local dans les pays de l'étude

Pays	Population (milliers, en 2013)	Superficie (km ²)	Nombre de collectivités du niveau municipal	Nombre de collectivités du niveau intermédiaire (entre municipal et régional)	Nombre de collectivités du niveau régional
Allemagne	81 779	357 027	11 252	295	16
Espagne	46 125	505 997	8 167	-	19
France	64 844	633 210	36 786	101	27
Italie	60 468	301 336	8 057	110	20
Pays-Bas	16 691	41 528	408	-	12
Royaume-Uni	62 735	243 820	433	-	1
Suède	9 378	449 964	290	-	20

Source : Attachés fiscaux des pays de l'étude.

La taille critique des collectivités territoriales, exprimée en nombre moyen d'habitants par commune et particulièrement faible en France du fait de l'éclatement communal, importe d'autant plus que les enjeux financiers dépassent le plus souvent ceux du secteur public local français. En France, les dépenses des collectivités territoriales, bien qu'à l'origine de 70 % de l'investissement public, ne représentent que 12 % du produit intérieur brut contre 15 % en Italie, 21 % en Espagne ou 23 % en Suède. Aux Pays-Bas, les chiffres Eurostat 2013 estiment cette proportion à 15 % mais, au 1^{er} janvier 2015, les collectivités recevront la gestion des allocations sociales, ce qui devrait aboutir à un accroissement de 8,6 Md€ de leurs dépenses annuelles.

Parallèlement aux collectivités territoriales, il existe usuellement des **établissements publics locaux à compétence dédiée**. La complexité du paysage institutionnel varie, en la matière, fortement d'un pays à l'autre :

- ◆ ainsi, au Royaume-Uni, ledit paysage s'avère relativement complexe et morcelé : outre un niveau infra-communal très structuré (près de 11 000 paroisses civiles et conseils de communautés), il existe des comités de police et d'éducation locaux ou encore des services d'incendie et de secours ; de plus, les municipalités sont de 5 types différents, dotés de compétence variées ;
- ◆ inversement, aux Pays-Bas, il existe seulement 3 enceintes de décision au niveau décentralisé : 12 provinces, 408 municipalités et 25 agences de l'eau ;

ANNEXE VI

- ♦ en France, pour mémoire, le nombre total de collectivités et établissements locaux se monte à 110 000 (incluant offices d'habitation à loyer modéré, établissements de coopération intercommunale, centres d'action sociale, caisses des écoles, centres de gestion de la fonction publique territoriale, associations syndicales de propriétaires, etc.).

Tableau 2 : Taille et poids des collectivités locales des pays étudiés

Pays	Nombre moyen d'habitants par municipalité	Nombre moyen d'habitants par région	Dépenses (en % du PIB, pour l'année 2013)
Allemagne	7 268	5 111 188	20,5 %
Suède	32 337	468 900	23,0 %
Espagne	5 648	2 427 632	21,4 %
France	1 763	2 401 630	12,2 %
Italie	7 473	3 023 400	15,0 %
Pays-Bas	40 909	1 390 917	15,4 %
Royaume-Uni	144 885	Non pertinent	12,0 %

Source : Attachés fiscaux des pays de l'étude, Eurostat 2013.

1.2. Degré d'autonomie des collectivités territoriales dans l'organisation financière et comptable

Les cadres institutionnels étrangers étudiés laissent théoriquement une grande liberté d'organisation aux échelons décentralisés. La constitution fédérale allemande prévoit ainsi que les Länder doivent garantir la libre administration des communes. En Espagne, l'autonomie des collectivités territoriales « pour la gestion de leurs intérêts respectifs » est également garantie constitutionnellement.

Cependant, **la loi nationale tend souvent à prescrire les principales fonctions qui doivent être présentes dans l'organisation financière d'une collectivité :**

- ♦ en Allemagne et en Suède, les collectivités doivent mettre en place un organe d'audit interne indépendant ;
- ♦ en Espagne, la gestion financière locale implique des acteurs dont le rôle est précisément identifié : l'*interventor*, le secrétaire général et le trésorier, tous titulaires de diplômes d'État en réalité aujourd'hui délivrés par les communautés autonomes ;
- ♦ les collectivités britanniques doivent avoir un *chief finance officer* ;
- ♦ au Québec, un fonctionnaire doit exercer les fonctions de secrétaire trésorier : percevoir tous les fonds de la municipalité ; ouvrir un ou plusieurs comptes au nom de celle-ci ; tenir et garder tous les livres comptables ; dresser et soumettre au conseil municipal les rapports des finances périodiques ; veiller à ce que la collectivité soit couverte par une assurance ; donner au conseil et à ses comités son avis sur toutes les questions relevant des finances et de la comptabilité.

En dehors de ces prescriptions, les collectivités territoriales sont libres de s'organiser de la manière qui leur semble la plus efficace. Ainsi, en Italie, les collectivités ont la faculté de désigner leurs « agents comptables » en charge des diverses activités de gestion de trésorerie (achats, dépenses, recouvrement des impôts, taxes, etc.) et de tenue des comptes. Ces activités peuvent être réalisées totalement en interne ou externalisées auprès de sociétés *ad hoc*.

ANNEXE VI

Dans le modèle fédéral, les règles applicables aux communes sont essentiellement adoptées au niveau de l'État fédéré, qui dispose d'un droit de surveillance. En Allemagne, chaque Land adopte une ordonnance communale (*Gemeindeordnung*) qui régleme le fonctionnement des communes (élections, obligations et droits des organes communaux...), y compris dans leurs aspects financiers. Les différentes ordonnances communales ne sont pas identiques mais un certain nombre de dispositions sont communes ou similaires. Elles précisent en général (notamment dans les Länder de Rhénanie du Nord-Westphalie et de Bavière) que « *les communes doivent prévoir et exécuter leur budget de manière à assurer l'accomplissement permanent des tâches qui leur sont dévolues* ». Les différentes ordonnances définissent les conditions dans lesquelles les communes du Land peuvent avoir recours à l'emprunt, sont contrôlées dans l'exécution de leur budget et peuvent se regrouper pour effectuer toutes les opérations budgétaires. Au Canada, ce sont également les provinces qui déterminent les règles pour les échelons inférieurs de collectivités.

Dans tous les pays étudiés, les collectivités ont le choix de leurs collaborateurs comptables et financiers, parfois dans certaines limites comme en Espagne où les trois acteurs mentionnés *supra* doivent avoir passé un examen d'État démontrant à la fois leur expertise technique et leur indépendance politique.

L'adaptation de l'organisation en fonction de la taille des collectivités dépend du cadre institutionnel :

- ◆ **en Allemagne, les communes sont libres de décider de mettre en place leurs propres services de recouvrement et de paiement des dépenses, de mutualiser cette mission entre plusieurs communes, ou encore de la déléguer à une commune proche plus importante dans les conditions prévues par l'ordonnance communale du Land.** Dans ce dernier cas, des conventions sont conclues précisant l'ensemble des services rendus par la commune prestataire ainsi que ses modalités de rémunération (ou de dédommagement). La commune prestataire peut prendre en charge la commande et le suivi de travaux, l'encaissement des recettes et le décaissement des dépenses et la tenue des comptes pour les communes délégataires. Les modalités de dédommagement de la commune prestataire correspondent aux dépenses réelles lorsque celles-ci peuvent être déterminées, ou sont calculées en fonction du nombre d'habitants de chaque commune délégataire ;
- ◆ au Royaume-Uni et en Espagne, où certaines fonctions sont prévues par la loi, celle-ci prévoit des adaptations :
 - dans les petites municipalités britanniques, un *clerk* est en charge de toutes les diverses tâches administratives, y compris les opérations financières et comptables ;
 - en Espagne, dans les villes de moins de 20 000 habitants, le trésorier peut être remplacé par un fonctionnaire municipal ordinaire (sans diplôme d'État) ;
- ◆ au Québec, dans les plus grands centres urbains, les fonctions de directeur général et de secrétaire-trésorier sont séparées, alors qu'elles sont fusionnées dans les moins grandes agglomérations.

Aucun des pays étudiés n'a retenu à ce jour la solution française d'un réseau de comptables dépendant du gouvernement central, qui exerceraient leurs fonctions suivant une procédure précisément standardisée au niveau national. Cela ne signifie pas pour autant que les exigences de sécurité et de fiabilité des opérations sont ignorées.

1.3. Cadres financiers et comptables

La contrepartie d'une plus grande liberté organisationnelle laissée aux collectivités territoriales du fait de l'application du principe de libre administration consiste souvent en une moindre standardisation dans la présentation de l'information financière et comptable.

À titre liminaire, il convient de rappeler que l'utilisation de la comptabilité en droits constatés n'est pas encore généralisée. Les Länder allemands utilisent ainsi encore une comptabilité de caisse améliorée, bien que le système soit en cours de refonte.

La fixation des règles comptables par l'État central concerne l'Espagne, la France et l'Italie :

- ◆ en Italie, les collectivités ont pour l'instant le libre choix entre trois modèles : comptabilité de caisse, en droits constatés ou mixtes ;
- ◆ en septembre 2013, l'Espagne, par une réglementation diffusée par l'*interventor* général de l'administration d'État, a introduit un nouveau système qui comprend 3 modèles en fonction de la taille des collectivités, nonobstant leur nature juridique (communauté autonome ou commune) : simplifié, basique et normal dès que leur budget dépasse 5 M€ ou que leur population dépasse 5 000 habitants.

Un système de réglementation associant étroitement les professionnels du chiffre est en vigueur au Canada et au Royaume-Uni :

- ◆ s'il n'y a pas de plan comptable spécifique applicable au secteur local britannique, des recommandations sont néanmoins émises par la profession comptable, à l'intérieur d'un cadre légal et réglementaire fixé par le gouvernement central. Les règles comptables se trouvent situées dans une législation secondaire, dénommée « *the account and audit regulations* » et dans un code de recommandations de pratiques comptables. Il existe par ailleurs au Royaume-Uni un corps professionnel spécialisé, le CIPFA (*Chartered institute of public finance accountant*). Les règles sont conformes aux normes IPSAS (*International public sector of accounting standards*), donc très proches du secteur privé ;
- ◆ au Canada, les normes comptables sont fixées par l'institut des comptables agréés.

Pour respecter le principe d'autogestion, ce sont des comités de représentants des collectivités qui édictent la réglementation comptable aux Pays-Bas (comité BBV), ou émettent de simples recommandations en Suède. **Ces règles sont complétées par des obligations légales nationales, par exemple la présentation de comptes consolidés pour les municipalités en Suède.** À noter que les collectivités de ces pays doivent disposer de l'expertise comptable en interne, puisqu'elles produisent elles-mêmes leurs comptes. La liberté qui leur est laissée, *via* des organes représentatifs, de décider des normes à appliquer, n'a donc pas la même signification que celle liée à l'existence d'un tel mécanisme dans un pays où les collectivités ne disposeraient pas elles-mêmes de cette expertise.

Enfin, la réglementation est fortement décentralisée en Allemagne, déterminée en partie par l'État fédéral et en partie par les États fédérés, d'où une certaine variété dans la comptabilité patrimoniale. Chaque Land énonce la réglementation pour les municipalités de son ressort. Une loi sur les principes budgétaires a été votée aux niveaux fédéral et fédéré mais ne garantit que des règles de comparabilité.

2. Information comptable et financière

2.1. Certification et consolidation des comptes

2.1.1. Certification des comptes

La certification est un processus par lequel des commissaires aux comptes (ou un professionnel de la comptabilité en mesure d'émettre une opinion indépendante) certifient que les comptes annuels d'une organisation sont réguliers et sincères et donnent une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice comptable écoulé, ainsi que de la situation financière, du résultat et du patrimoine de la société à la fin de l'exercice.

La certification annuelle des comptes est obligatoire en Italie (pour les provinces et les communes), aux Pays-Bas et au Québec. Les comptes des collectivités néerlandaises sont ainsi audités et certifiés par des comptables réviseurs d'entreprises. Ils sont ensuite adoptés par le conseil municipal ou provincial.

Les comptes des hôpitaux allemands sont audités annuellement par un expert-comptable désigné par l'organisme de tutelle, sans qu'il s'agisse toutefois d'une certification à strictement parler.

En Italie, la non-production d'états financiers certifiés auprès du ministère de l'intérieur et de la Cour des comptes peut entraîner le non-versement d'une partie des transferts de l'État. Ce sont trois commissaires au compte recrutés par la collectivité qui certifient les comptes.

Pour les collectivités allemandes, espagnoles ou britanniques, il n'existe pas de démarche de certification systématique et/ou annuelle. Il existe cependant des systèmes faisant intervenir périodiquement des experts-comptables, comme au Royaume-Uni, ou des audits externes qui procèdent par échantillons à partir des résultats de l'audit interne uniquement, comme dans certains Länder allemands. Ces dispositifs tiennent davantage de mécanismes d'assurance ou de contrôle que de certification à proprement parler.

2.1.2. Consolidation des comptes

La consolidation comptable consiste à établir les états financiers d'un groupe d'entités liées entre elles, pour publication mais aussi pour ses besoins internes. Elle agrège les comptabilités de chacune des entités qui composent ce groupe et opère des retraitements afin de faire comme s'il ne s'agissait que d'une entité unique. Les états financiers consolidés (ou « comptes » consolidés), dont le bilan consolidé et le compte de résultat consolidé, sont établis comme pour une seule et même entité. Une telle présentation permet d'appréhender à la fois l'ensemble de l'activité réelle d'une entité et tous les risques associés, ce qui constitue une information essentielle lorsque l'organisation recourt directement aux marchés pour se financer.

La présentation consolidée des comptes est obligatoire en Suède pour les communes depuis 1992 dès qu'elles détiennent plus de 20 % d'une entité, et en Espagne pour les communautés autonomes. Il en est de même au Canada, où les comptes municipaux doivent englober les organismes périmunicipaux ; par exemple, pour la ville de Québec :

- ◆ le centre local de développement de Québec et sa filiale Services spécialisés aux commerçants détaillants ;
- ◆ le réseau de transport de la capitale et sa filiale Service de transport adapté de la capitale ;

ANNEXE VI

- ◆ la société municipale d'habitation Champlain (SOMHAC) ;
- ◆ la société municipale d'habitation et de développement Champlain (SOMHADEC).

Encadré 1 : Les missions de l'auditeur indépendant à la ville de Québec

L'auditeur indépendant de la ville de Québec peut être un individu ou une société, nommé par le conseil pour un mandat de trois ans.

L'auditeur indépendant (souvent un expert-comptable agréé) doit déclarer, entre autres, si les états financiers donnent, dans tous leurs aspects significatifs, une image fidèle de la situation financière de l'entité au 31 décembre, ainsi que des résultats de ses activités, de la variation de ses actifs financiers nets (dette nette) et de ses flux de trésorerie pour l'exercice terminé à cette date, conformément aux normes comptables canadiennes pour le secteur public.

Il doit également veiller à ce que les états financiers et le taux de taxation soient toujours conformes avec la loi, que les états financiers de la municipalité et tout document visé par le ministre des affaires municipales soient conformes à la loi. Cette vérification externe doit être faite annuellement.

Source : Attachés fiscaux au Canada.

2.2. Production des comptes et recueil de l'information comptable et financière

Les comptes et le suivi de l'exécution budgétaire sont assurés en interne par des salariés de la collectivité dans la totalité des pays de l'étude. Il peut s'agir de salariés avec un statut prévu par la loi et garantissant leur éthique et leur professionnalisme, comme le *chief finance officer* au Royaume-Uni, ou avec une habilitation d'État comme le *tesorero* en Espagne.

L'existence d'un réseau unifié de comptables est ainsi une exception française. Cette exception se traduit également en l'unicité du système d'information comptable et financier du secteur public local Hélios, commun à la totalité des collectivités territoriales. Seule l'Allemagne approche de ce modèle, tous les Länder allemands ainsi que beaucoup de communes utilisant le même outil, Doppik.

Si l'outil informatique varie, il peut par ailleurs exister des obligations quant au caractère exploitable ou réutilisable des données comptables et financières recueillies dans la sphère publique locale. En Espagne, chaque collectivité peut ainsi avoir sa propre application comptable tant qu'elle est en mesure de produire les états comptables et financiers prévus par les textes : ceux-ci doivent être produits de manière dématérialisée, au format XML ; les entités locales utilisent des systèmes basés sur SAP/SIC. En Suède, le principe étant l'auto-gestion, la présentation des états comptables et financiers s'effectue librement, toutefois ces derniers sont ensuite collectés et saisis sous une forme standardisée par le bureau central des statistiques.

Les états financiers et comptables des collectivités territoriales doivent obligatoirement être mis à la disposition du public au Royaume-Uni.

3. Sécurité et contrôle des opérations sur la chaîne comptable et financière

3.1. Séparation des tâches entre ordonnateur et comptable

La séparation ordonnateur-comptable entre deux entités distinctes n'a pas d'équivalent dans les pays étudiés. Il n'existe en effet pas de système où, à l'instar de la France, l'ordonnateur et le comptable relèvent de deux autorités hiérarchiques différentes.

Toutefois, des principes de séparation des tâches permettent de sécuriser les opérations dans la plupart des pays étudiés. **Les tâches de caissier et d'ordonnateur des dépenses ne peuvent pas être exercées par les mêmes personnes au sein des collectivités territoriales en Allemagne, en Espagne, aux Pays-Bas, au Royaume-Uni :**

- ♦ en Allemagne, les ordonnances communales prévoient en général que la caisse communale doit être dirigée par un gestionnaire de caisse, le *kassenverwalter*, ainsi qu'un suppléant, qui ne peuvent cumuler cette mission ni avec une mission communale d'ordonnancement de dépense, ni avec un poste au sein de l'organe de contrôle communal, dit *rechnungsprüfungsamt*. Ces deux personnes ne doivent pas non plus être apparentées avec les personnes détentrices des fonctions d'ordonnancement ou de contrôle local. Le gestionnaire de caisse est en charge du pilotage et de la surveillance de toutes les opérations liées à la caisse (y compris les relances, les mises en demeure et le recouvrement forcé), de l'établissement des comptes annuels et du placement des fonds. Il doit également veiller au respect par son service des évolutions législatives ;
- ♦ le *chief finance officer* britannique, dont les obligations sont déterminées par la loi, et le *tesorero* espagnol détenteur d'un diplôme d'État, exercent des fonctions similaires au *kassenverwalter* allemand.

3.2. Contrôle des opérations comptables et financières

Encadré 2 : Rappel des définitions du contrôle interne, de l'audit interne et de l'audit externe

Le **contrôle interne** est l'ensemble des sécurités contribuant à la maîtrise de l'entreprise. Il a pour but, d'une part d'assurer la protection, la sauvegarde du patrimoine et la qualité de l'information, d'autre part l'application des instructions de la direction et de favoriser l'amélioration des performances. Il se manifeste par l'organisation, les méthodes et les procédures de chacune des activités de l'entreprise, pour maintenir la pérennité de celle-ci.

L'**audit interne** est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise, et en faisant des propositions pour renforcer leur efficacité.

L'**audit externe** est mis en œuvre par un organisme indépendant chargé de vérifier la validité des informations communiquées aux parties par les institutions. Il se définit comme étant un examen indépendant et formel de la situation financière d'un organisme, ainsi que de la nature et des résultats de ses activités. Pour les entreprises, cette mission est menée à bien par des commissaires aux comptes professionnels. Ils doivent s'assurer de la pertinence des rapports de la direction et de la crédibilité des états financiers.

Source : Mission.

ANNEXE VI

Les termes du contrôle se posent différemment qu'en France dans le sens où l'exécution des opérations financières et comptables est menée à bien au sein de la même structure et sous la même autorité hiérarchique que la fonction d'ordonnancement. **La présence d'une fonction d'audit interne et/ou de contrôle interne est généralement prévue par la loi ou le règlement.**

L'existence d'un organe d'audit interne est obligatoire dans tous les pays étudiés, bien que cela soit limité aux hôpitaux en Italie. Au Royaume-Uni, il dépend du *chief finance officer* et doit veiller à s'assurer que les états comptables sont fiables, à promouvoir l'efficacité au sein des différents départements et à vérifier que les politiques du conseil local sont suivies.

En Espagne, c'est l'*interventor*, habilité et sélectionné par le gouvernement central, payé par la collectivité mais censé être politiquement indépendant, qui s'assure de la bonne gestion financière et comptable par le biais du contrôle interne, du contrôle de légalité et de l'audit interne. Un débat important s'est engagé en Espagne car les *interventores* peuvent facilement être destitués par les exécutifs locaux ; un avant-projet de loi prévoit d'en faire des fonctionnaires d'État afin de garantir leur indépendance.

Au Québec, les collectivités ont la faculté de créer un **comité de vérification**. Pour les hôpitaux publics italiens, le décret-loi 286/99 a instauré un système de contrôle interne, prévoyant que les administrations, dans le cadre de leur propre autonomie, doivent se doter des instruments adéquats afin d'effectuer un contrôle de régularité administrative et comptable. À ce titre est nommé notamment un **collège des réviseurs**, composé de trois membres. Il s'assure du respect des lois et règlements et vérifie la régularité de l'action administrative et comptable de l'entreprise hospitalière, contrôlant la tenue régulière des écritures comptables et la conformité du bilan comptable annuel.

L'audit externe est exercé par l'équivalent des chambres régionales des comptes (CRC) en Allemagne, en Espagne, aux Pays-Bas et au Québec. Dans ce dernier pays, il existe depuis 2005 des cours des comptes provinciales et, depuis 2006, des cours des comptes communales : il s'agit d'organismes indépendants qui sont libres d'examiner les dépenses publiques qu'ils estiment spécifiquement dignes d'intérêt, sans avoir pour autant de fonction d'audit structurel et complet. Au Québec, sans préjudice des missions de l'auditeur indépendant vues précédemment, une municipalité locale de 100 000 habitants ou plus doit présenter un rapport de son vérificateur général. Le vérificateur général de la ville a comme obligation première de vérifier les comptes et affaires de l'administration municipale. Cette vérification vise trois objets : l'attestation des états financiers ; la conformité des opérations aux lois, règlements, politiques et directives ; l'optimisation des ressources. En Italie, les CORECO, organes indépendants mis en place par les régions, composés de quatre experts, effectuent un contrôle de légalité des états financiers et des délibérations du conseil municipal.

L'État central y exerce en plus une fonction de contrôle administratif externe des comptes à travers la *Ragioneria dello Stato*, qui a en charge la vérification et le contrôle des comptes des collectivités ainsi que du service sanitaire national dont dépendent les hôpitaux.

Le système britannique est original : un organisme central et indépendant issu du CIPFA (ordre des comptables du secteur public, cf. *supra*), la commission de l'audit, nomme les auditeurs de chaque administration locale et veille à la qualité des audits. L'auditeur peut faire des recommandations, publier un rapport et saisir les tribunaux. Ces auditeurs appartiennent le plus souvent aux grands cabinets de conseil (KPMG pour la province de l'East Sussex) et sont rémunérés par la collectivité sur la base de tarifs fixés par la commission de l'audit.

À noter qu'aux Pays-Bas, une collectivité qui n'aurait pas mis en place un corps d'audit interne a la faculté de recruter un auditeur externe.

ANNEXE VI

Concernant le **contrôle de légalité**, il n'existe pas de contrôle *a priori* des actes des collectivités territoriales dans les pays étudiés. En Allemagne, le service chargé du contrôle est également investi d'une mission de conseil, de soutien et de protection des collectivités. Aux Pays-Bas, le gouvernement a la possibilité de donner *ex ante* aux collectivités des instructions générales relatives à la mise en œuvre des lois, tandis que le contrôle *a priori* se limite aux seuls actes qui nécessitent l'approbation royale et que la présidence des exécutifs provinciaux et communaux est confiée à un fonctionnaire nommé par l'État. En Italie, le défenseur civique provincial peut intervenir dans les questions concernant la bonne marche de l'administration et émettre, à titre exceptionnel, un simple avis sur la légalité d'un acte.

La fréquence du contrôle administratif est variable. Il est systématique en Espagne, le seul des six exemples où les actes des collectivités sont obligatoirement transmis au représentant de l'État. Il n'est systématique ni en Allemagne ni aux Pays-Bas. Aucun contrôle administratif n'existe plus en Italie, hormis dans le cas rare où un acte met en cause la sécurité publique, l'unité juridique ou économique ou la sauvegarde des niveaux essentiels des prestations concernant les droits civils et sociaux. La structure actuelle des collectivités locales anglaises leur laissant une marge de manœuvre limitée, l'État n'exerce sur elles qu'un contrôle *a posteriori* qui s'apparente à un examen de la gestion et de la qualité du service.

En revanche, **un contrôle juridictionnalisé existe dans tous les pays étudiés.**

Par ailleurs, l'*interventor* espagnol a le devoir de signaler à l'assemblée locale les actes illégaux pris par la collectivité, tout comme le CFO britannique, mais dans son cas uniquement en ce qui concerne les actes de nature financière.

Encadré 3 : Exemple du dispositif d'audit interne en Allemagne

Le contrôle des comptes des collectivités est organisé par chaque Land dans le cadre de l'ordonnance communale.

En Rhénanie du Nord-Westphalie, les moyennes et grandes communes et intercommunalités ont l'obligation de mettre en place un organe de contrôle indépendant appelé *Rechnungsprüfungsamt*. Les plus petites communes qui n'ont pas d'obligation sont incitées à se regrouper pour en créer un. Lorsqu'aucun organe de ce type n'existe, les communes n'ont pas l'obligation de demander à une société privée d'assurer le contrôle. Ce contrôle doit, dans ce cas, être assuré par l'échelon supérieur, soit le Land.

Le responsable de l'organe de contrôle local doit être un fonctionnaire possédant des connaissances et une expérience suffisante en matière de droit communal. L'indépendance de ce fonctionnaire est assurée par son caractère quasi-inamovible : dans le Bade-Wurtemberg et en Rhénanie-Palatinat, une révocation ne peut avoir lieu qu'en présence d'éléments démontrant que cette personne ne rend pas ou plus les services attendus et sur vote rassemblant les deux tiers des voix de la commune ou de l'intercommunalité. L'indépendance de ce fonctionnaire est également assurée par le fait qu'il ne doit avoir aucun lien de parenté avec le ou les maires, les responsables des finances et les responsables des caisses de la ou des communes qu'il contrôle.

Dans tous les Länder, le *Rechnungsprüfungsamt* a pour mission de vérifier les comptes annuels de la ou des communes concernées, c'est-à-dire de contrôler si le budget voté a été tenu, si les dépenses sont dûment justifiées (sur le fond et la forme), si les comptes sont élaborés selon les prescriptions légales, si les recettes et les dépenses ont été administrées de manière économe et selon les modalités les plus avantageuses sur le plan économique.

En Rhénanie du Nord-Westphalie, un contrôle doit également être opéré sur les flux de trésorerie et sur les fonds placés. Dans le Bade-Wurtemberg, les comptes des régies communales et autres entités de ce type sont également obligatoirement contrôlés par cet organe de contrôle local.

Source : Attachés fiscaux en Allemagne.

3.3. Responsabilité

En France, les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des recettes, du paiement des dépenses, de la garde et de la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés aux différentes personnes morales de droit public dotées d'un comptable public, du maniement des fonds et des mouvements de comptes de disponibilités, de la conservation des pièces justificatives des opérations et documents de comptabilité ainsi que de la tenue de la comptabilité du poste comptable qu'ils dirigent. Leur responsabilité se trouve engagée dès lors qu'un déficit ou un manquement en monnaie ou en valeurs a été constaté, qu'une recette n'a pas été recouvrée, qu'une dépense a été irrégulièrement payée ou que, par leur fait, l'organisme public a dû procéder à l'indemnisation d'un autre organisme public ou d'un tiers ou a dû rétribuer un commis d'office pour produire les comptes. La sanction pécuniaire n'est pas une amende, n'est pas forfaitaire (sauf dans des cas précisément définis) et correspond au manque à gagner pour la collectivité.

La responsabilité personnelle et pécuniaire du trésorier ne connaît pas de strict équivalent dans les pays étudiés, sauf en Italie. En Italie, la Cour des comptes, dans sa fonction juridictionnelle, vérifie la régularité des comptes des collectivités. La loi prévoit l'obligation pour le trésorier et les « agents comptables » de transmettre les comptes à la cour. Celle-ci peut condamner les personnes responsables au paiement des débours correspondant aux opérations irrégulières. Par ailleurs, en Italie comme en France, est agent comptable (de droit ou de fait) quiconque a en charge la gestion de deniers publics ; ainsi, un agent comptable « de fait » a les mêmes responsabilités légales que l'agent comptable légalement nommé à ces fonctions. Au Canada, comme le prévoit la loi sur les municipalités, le trésorier n'est pas responsable de toute somme qu'il verse conformément à un arrêté ou à une résolution du conseil, à moins qu'un autre emploi de cette somme ne soit expressément prévu par la loi. Certaines provinces prévoient des cas de responsabilité personnelle : ainsi, au nouveau Brunswick, dont la loi sur les municipalités a prévu que le trésorier qui verse une somme au nom de la municipalité d'une manière qui contrevient à un arrêté ou à une loi en sera tenu personnellement responsable.

Au Royaume-Uni, le *chief finance officer* est responsable de la qualité des opérations financières et de faire rapport de diverses anomalies à l'assemblée délibérante. *In fine*, c'est l'assemblée délibérante qui est désignée comme responsable du bon usage de l'argent public, les seules sanctions étant la possible non-réélection pour les membres de l'assemblée délibérante ou une sanction disciplinaire par l'organisme professionnel CIPFA pour les *chief finance officers*.

En Allemagne et aux Pays-Bas, il n'y a pas de responsabilité spécifiquement attachée au maniement des deniers publics, en dehors des sanctions disciplinaires de droit commun. L'on observe ainsi que des erreurs ont été réalisées l'an passé par la commune d'Amsterdam dans le versement de prestations, sans que la commune ne soit par suite en mesure de recouvrer l'ensemble des produits indûment versés. Aucune sanction financière n'a été prononcée contre les personnes responsables de l'erreur, les seules sanctions étant administratives (pour les fonctionnaires responsables) ou politiques (pour les élus locaux).

4. Soutenabilité budgétaire et financière des collectivités territoriales

4.1. Maîtrise du budget et de la dette

La maîtrise des finances locales est une préoccupation générale dans les pays étudiés.

Même dans les pays où les collectivités sont très autonomes dans leur organisation, l'État exerce une vigilance budgétaire. Par exemple, le gouvernement central espagnol a des tâches de supervision et de suivi imposées après la crise par une loi organique de 2012 dite de stabilité budgétaire et de soutenabilité financière. Elles consistent à vérifier que les communautés autonomes respectent les cibles de déficit, de dette publique et le plafond de coût fixés par le gouvernement central en conformité avec les critères de Maastricht.

L'obligation de présenter des plans budgétaires pluriannuels en plus du budget de l'exercice incite les collectivités à tenir compte des problématiques de soutenabilité à moyen terme. En Italie et en Suède, un budget prévisionnel sur trois ans doit obligatoirement être publié. En Espagne, des plans et programmes d'investissement et de financement à horizon quadriannuel doivent être présentés.

Le contrôle de l'État central s'exerce via un régime d'autorisation *a priori* sur la dette au Royaume-Uni et dans les provinces canadiennes. L'État central britannique définit ainsi chaque année le montant d'emprunts nouveaux complété par des autorisations spéciales de dépenses. Ces règles s'appliquent aux emprunts directs des collectivités, aux opérations de crédit-bail et aux opérations réalisées par leurs satellites. De plus, **l'État fixe un encours maximal de dette qui est fonction du niveau d'investissement de la collectivité.** Enfin, la collectivité ne peut accorder sa garantie à des organismes satellites, et tout emprunt à l'étranger ou en devises est soumis à l'autorisation du Trésor. La collectivité doit également provisionner le service de la dette à hauteur de 4 % du capital restant dû pour la dette hors logement et de 2 % pour la dette relative au logement.

Dans les provinces canadiennes, le budget annuel des municipalités doit être obligatoirement en équilibre. Certains surplus temporaires peuvent être autorisés mais à l'intérieur de marges modestes. Par ailleurs, elles ne peuvent pas emprunter sans recevoir l'autorisation préalable des autorités provinciales. En contrepartie, les municipalités ne peuvent faire faillite. En dernière instance, leurs finances et leur dette sont garanties par le gouvernement provincial, d'où l'étroite surveillance des budgets municipaux. Pour autant, les cas de mise sous tutelle de villes importantes du Canada demeurent rares.

Encadré 4 : Contrôle budgétaire aux Pays-Bas

Les collectivités doivent tout d'abord voter des budgets équilibrés. À cette fin, chaque collectivité est placée sous la surveillance financière de l'autorité directement supérieure :

- les provinces sont chargées de la supervision des décisions budgétaires des communes (articles 203-208 de la loi sur les communes). Un contrôleur provincial est chargé d'examiner les budgets annuels prévisionnels qui doivent lui être adressés par les communes pour le 15 novembre précédant l'exercice concerné. Si le projet n'est pas équilibré ou si, par exemple, des dépenses sont sous-estimées, il est possible de demander que des modifications soient apportées. Lorsqu'en cours d'exécution une collectivité n'est pas en mesure de suivre le budget voté, elle peut faire appel à un fonds national de solidarité chargé de la suppléer financièrement (article 12 de la loi sur les communes). Dans ce cas, elle passe toutefois sous supervision financière renforcée et l'ensemble de ses dépenses doit alors être préalablement approuvé par la province. Neuf communes néerlandaises se trouvent actuellement dans cette situation ;
- les provinces sont pour leur part supervisées par l'État (articles 207-215 de la loi sur les provinces). Les provinces doivent faire parvenir leurs projets de budget au ministère des affaires intérieures pour le 15 novembre précédant l'année à laquelle le budget se rapporte.

Les budgets qui ont été présentés lient les collectivités concernées qui ne sont pas autorisées à dépenser plus que ce qui a été budgété. Tout dépassement doit, sauf situation d'urgence, être rapporté et approuvé par le niveau supérieur. En cours d'exécution budgétaire, les collectivités doivent produire des rapports trimestriels montrant l'évolution de l'exécution du budget. Ce *reporting* permet d'enclencher des dispositifs d'alerte en cas de dépassement des dépenses.

Source : Attachés fiscaux aux Pays-Bas.

Encadré 5 : Contrôle budgétaire en Espagne

Le contrôle des dépenses s'effectue sur la base des règles prévues par la loi organique 2/2012 du 27 avril 2012 dite de stabilité budgétaire et de soutenabilité financière. La variation des dépenses cumulées de chaque administration ne pourra pas dépasser le taux de référence de croissance du PIB de moyen terme de l'économie espagnole, calculé par le ministère de l'économie et de la compétitivité. Chaque administration publique doit ensuite prendre en compte ce taux dans l'établissement de son budget.

Dans le cas où ces règles ne seraient pas respectées, les administrations concernées doivent présenter un plan économique-financier pour revenir au niveau de dépenses légal à la fin de l'exercice suivant celui sur lequel l'infraction a été constatée.

Source : Attachés fiscaux en Espagne.

4.2. Ressources fiscales et recouvrement des produits locaux

Dans les pays étudiés, à l'exception de l'Allemagne et de la province canadienne du Québec, les produits fiscaux affectés aux collectivités sont recouverts par l'administration fiscale du gouvernement central. À noter qu'en Italie, le recouvrement forcé de ces produits est effectué par la société anonyme publique commissionnée par le Gouvernement central, Equitalia SpA.

En revanche, les produits fiscaux créés par les collectivités ou totalement cédés par l'État sont souvent recouverts par celles-ci. C'est le cas en Espagne, aux Pays-Bas et en Allemagne :

- ◆ en Espagne, cela concerne les impôts sur les successions et donations, l'impôt sur les transmissions patrimoniales et frais d'actes et la taxe sur les jeux ou toute taxe créée par la collectivité ;
- ◆ aux Pays-Bas, il s'agit des taxes sur l'immobilier, de la taxe sur la propriété des immeubles (personnes physiques et entreprises) et de la taxe d'occupation des immeubles (pour les seules entreprises). L'assiette et le recouvrement de ces taxes sont directement gérés par les communes. Les taxes sont calculées sur la base de la valeur des locaux, valeur révisée tous les ans depuis 2008 par des entreprises privées opérant pour le compte des communes. Les contestations quant à la fixation de cette valeur peuvent ensuite être portées devant une commission nationale située à La Haye ;
- ◆ en Allemagne, à ce jour tous les impôts sont recouverts par les Länder et dans certains cas par les communes.

Sans exception, la tarification et le recouvrement des produits non fiscaux sont de la responsabilité de la collectivité, qui fait le cas échéant intervenir les acteurs prévus par la loi (*tesorero* espagnol, *chief finance officer* ou *clerk* britannique, secrétaire-trésorier québécois). Le recouvrement forcé recourt souvent à des acteurs privés : huissiers au Royaume-Uni, sociétés de recouvrement privées commissionnées par la collectivité et inscrites à l'ordre des entités habilitées à procéder au recouvrement en Italie. Les dernières données publiques y font état de 86 sociétés hors filiales Equitalia, cette dernière étant commissionnée par l'État.

ANNEXE VI

Les agents chargés du recouvrement sont spécialisés et intéressés aux résultats en Allemagne. Les agents de l'administration fiscale chargés du recouvrement sont issus de corps de l'équivalent des agents de niveau B, B+ et A en France. Ils sont assistés dans le service interne par des employés d'exécution qui préparent les actes de procédure sans être habilités à les signer. Un service extérieur de recouvrement forcé renforce également l'équipe dédiée au recouvrement au sein d'un *finanzamt* (service financier d'un Land). Ces différents agents ne sont pas responsables pécuniairement d'un défaut de recouvrement. Ils perçoivent, en revanche, un intéressement au résultat. Le montant de ces indemnités auparavant fixé au niveau fédéral est dorénavant de la compétence des Länder. L'ancien barème fédéral fréquemment repris par les Länder était le suivant :

- ◆ à partir de 5 112 € recouverts dans le mois, l'agent perçoit un intéressement de 1 % ;
- ◆ sur toute somme supplémentaire jusqu'à une nouvelle tranche de 5 112 €, l'agent perçoit 0,5 % du montant recouvré ;
- ◆ au-delà, l'intéressement est de 0,2 %.

Cet intéressement est généralement plafonné annuellement à hauteur de 1 914 €. En Rhénanie-Palatinat ainsi qu'à Hambourg, lorsque le plafond est atteint, l'agent perçoit 40 % du montant du dépassement. Les communes ou groupes de communes disposent de leurs propres services de recouvrement et de leurs propres agents de recouvrement forcé. Ces derniers perçoivent également un intéressement.

4.3. Expertise et conseil

Les agents en charge de compétences financières sont des spécialistes en Allemagne, en Espagne ou au Royaume-Uni. Leur technicité y est assurée par une formation spécifique. Les Länder forment dans des écoles dédiées leurs cadres financiers comme dans le Bade-Wurtemberg au sein de l'école pour l'administration publique et les finances de Ludwigsbur. En Espagne, les trois acteurs clés de la chaîne financière passent tous un diplôme d'État, quoique délivré par les communautés autonomes. Au Royaume-Uni, les *chief finance officers* doivent être des comptables professionnels certifiés. Les *chief finance officers* britanniques et les *interventores* espagnols dispensent un rôle central de conseil auprès des décideurs.

Disposer d'une taille critique est perçu comme essentiel en matière d'expertise financière dans les pays marqués par une forte autonomie de leurs collectivités territoriales, comme aux Pays-Bas. Ces dernières disposent ainsi de suffisamment de ressources pour s'adjoindre les compétences nécessaires, quitte à parfois faire appel au secteur privé. En Allemagne, le regroupement de certaines fonctions entre communes constitue un moyen d'atteindre cette taille critique.

Le gouvernement central apporte un appui ciblé au Québec et en Italie. Au niveau départemental italien, les *ragionerie* exercent une activité d'information et d'aide aux agents comptables locaux en vue de la tenue des comptes. Alors que les partenariats public-privé (PPP) se développent et que les collectivités y ont maintenant recours au Canada pour construire notamment des routes, des hôpitaux, des systèmes de train léger sur rail et des installations de traitement des eaux et des eaux usées, les organismes fédéraux et provinciaux responsables des PPP (notamment au niveau fédéral PPP Canada) apportent leur soutien technique pour tout projet de ce type. Pour les municipalités, ces agences représentent une grande source d'information et d'appui pendant toutes les phases du projet.

ANNEXE VII

Lettre de mission



LE MINISTRE DES FINANCES
ET DES COMPTES PUBLICS



LE SECRETAIRE D'ETAT
CHARGE DU BUDGET

Paris, le - 6 OCT. 2014

à

Madame la chef du service
de l'inspection générale des finances

Objet : Le rôle des comptables publics auprès des collectivités locales les plus importantes

La gestion financière et comptable des collectivités territoriales constitue une mission prioritaire de la DGFIP dont la mise en œuvre mobilise des ressources humaines et budgétaires significatives: hors fiscalité, la gestion financière du secteur public local représente 21 500 ETPT soit plus de 19 % de l'ensemble des effectifs de la DGFIP.

Afin de conforter cette activité, la DGFIP s'est engagée, depuis plusieurs années, dans un mouvement de modernisation de son offre de prestations en direction des collectivités territoriales.

Parallèlement, une dynamique partenariale a été impulsée prioritairement en direction des plus grands acteurs territoriaux et s'est traduite par la signature de plus de 200 conventions de services comptables et financiers depuis 2003.

Enfin le déploiement désormais achevé du système d'information HELIOS ouvre des perspectives pour accélérer la dématérialisation des procédures financières et comptables entre les ordonnateurs, les services territoriaux de la DGFIP et le juge financier.

Les grandes collectivités territoriales font aujourd'hui face à des évolutions qui ont un effet sur le rôle joué par les comptables publics de la DGFIP vis-à-vis de leurs ordonnateurs :

- l'activité en matière de secteur public local est confrontée à un enjeu majeur de qualité comptable. La préparation de la certification des comptes de certains hôpitaux à compter des comptes 2014, puis à moyen terme, la perspective d'un développement de la certification des comptes dans les collectivités locales d'importance renforcera le niveau d'exigence ;
- le recours de nombreuses collectivités territoriales à des produits financiers ou à des montages complexes a rendu difficile la mission de conseil du comptable ;
- la contribution des collectivités locales à l'effort de redressement des comptes publics impliquera, à l'avenir, des progrès à la fois dans la gestion patrimoniale et dans l'analyse des coûts réels des services publics locaux et ce, dans un souci d'aide à la décision et de bonne gestion.

Enfin, les perspectives offertes par la réforme territoriale (réduction du nombre de régions, évolution des départements, montée en puissance des métropoles) sont importantes.

MINISTÈRE DES FINANCES
ET DES COMPTES PUBLICS

Annexe VII

Face à ces évolutions, il est nécessaire de conduire une analyse approfondie du rôle actuellement joué par les comptables de la DGFIP lorsqu'ils se trouvent placés auprès des plus grandes collectivités territoriales qui disposent, d'ores et déjà, d'une forte expertise technique interne et de moyens financiers importants. Ces collectivités ont par ailleurs régulièrement recours à des prestataires externes (cabinets de conseil, experts comptables) en vue notamment d'optimiser leurs bases de fiscalité directe locale, de réaliser des travaux d'expertise en termes de choix de gestion et de montages contractuels complexes ou de développer le contrôle interne financier. Ces acteurs proposent ainsi une gamme de prestations pour partie concurrente à celle des comptables de la DGFIP.

Au regard de ces différentes considérations, il y a lieu de s'interroger sur la pertinence et l'efficacité du maintien d'un offre de service homogène des comptables de la DGFIP vis-à-vis de collectivités territoriales extrêmement diverses dans leurs caractéristiques financières, leurs impératifs de gestion et leurs besoins en matière de conseil.

Dans cette perspective, l'IGF conduira une mission d'assistance auprès de la DGFIP en vue de :

- documenter précisément le contenu des prestations apportées par le réseau de la DGFIP, dans l'exécution des services comptables (recettes, dépenses, comptabilité et production des comptes, trésorerie) et dans les conseils délivrés aux collectivités territoriales présentant les enjeux financiers les plus significatifs afin de mesurer la valeur ajoutée du dispositif actuel et d'évaluer son adéquation réelle aux besoins des ordonnateurs ;
- identifier d'éventuels doublons, dans la réalisation de ces différentes missions, avec les services compétents des collectivités locales (directions générales des services, directions financières, directions du patrimoine...) et leurs prestataires ;
- proposer, en tant que de besoin, des schémas alternatifs à l'organisation actuelle susceptibles de répondre efficacement à la diversité des collectivités territoriales tout en dégageant des marges de manœuvre supplémentaires pour le réseau de la DGFIP. Sur ce point, une analyse comparée des systèmes de gestion comptable et financière des collectivités territoriales en vigueur chez nos principaux partenaires européens pourra utilement être réalisée. Les économies budgétaires susceptibles d'être dégagées seront chiffrées.

La mission conduira ses investigations en lien avec la DGCL et devra solliciter les associations d'élus (ARF, ADF, association des maires des grandes villes de France, assemblée des communautés de France, association des communautés urbaines de France) ainsi que les acteurs de terrain (ordonnateurs, comptables publics, DRFIP, DDFIP et chambres régionales des comptes). Le cas échéant, le lien pourra être établi avec le rôle joué par les préfetures en matière de contrôle de légalité et de contrôle budgétaire.

Les conclusions de la mission pourront utilement être rendues d'ici à la fin du mois de décembre 2014.



Michel SAPIN



Christian ECKERT

ANNEXE VIII

Liste des personnes rencontrées

SOMMAIRE

1. CABINET MINISTÉRIEL.....	1
2. DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES	1
2.1. Services centraux	1
2.1.1. <i>Direction générale.....</i>	1
2.1.2. <i>Cabinet et communication</i>	1
2.1.3. <i>Service des collectivités locales.....</i>	1
2.1.4. <i>Service stratégie, pilotage et budget.....</i>	1
2.1.5. <i>Service des ressources humaines.....</i>	2
2.1.6. <i>Service des systèmes informatiques</i>	2
2.2. Délégués du directeur général.....	2
2.3. Directions régionales et départementales.....	2
2.3.1. <i>Direction des finances publiques d'Île-de-France.....</i>	2
2.3.2. <i>Direction des finances publiques des Yvelines.....</i>	2
2.3.3. <i>Direction des finances publiques de Seine-Saint-Denis.....</i>	3
2.3.4. <i>Direction des finances publiques du Centre et du Loiret.....</i>	3
2.3.5. <i>Direction des finances publiques du Cher.....</i>	3
2.3.6. <i>Direction des finances publiques de Provence-Alpes-Côte d'Azur et des Bouches-du-Rhône.....</i>	3
2.3.7. <i>Direction des finances publiques d'Aquitaine et de la Gironde.....</i>	4
2.3.8. <i>Direction des finances publiques de Rhône-Alpes et du Rhône</i>	4
2.3.9. <i>Direction des finances publiques d'Alsace et du Bas-Rhin.....</i>	4
2.4. Direction spécialisée des finances publiques de l'assistance publique-hôpitaux de Paris.....	4
3. AUTRES STRUCTURES MINISTÉRIELLES.....	4
3.1. Direction du budget.....	4
3.2. Direction générale des collectivités locales.....	5
3.3. Agence France Trésor.....	5
4. OPÉRATEURS DE L'ÉTAT	5
5. COLLECTIVITÉS TERRITORIALES.....	5
5.1. Villes et établissements publics de coopération intercommunale	5
5.1.1. <i>Ville de Paris.....</i>	5
5.1.2. <i>Ville et communauté d'agglomération d'Orléans.....</i>	5
5.1.3. <i>Ville de Marseille.....</i>	5
5.1.4. <i>Communauté urbaine de Marseille</i>	5
5.1.5. <i>Ville de Bourges.....</i>	6
5.1.6. <i>Communauté urbaine de Bordeaux</i>	6
5.1.7. <i>Ville de Lyon.....</i>	6
5.1.8. <i>Communauté urbaine du Grand Lyon.....</i>	6
5.1.9. <i>Ville de Strasbourg.....</i>	6
5.2. Conseils généraux	6
5.2.1. <i>Conseil général du Loiret.....</i>	6
5.2.2. <i>Conseil général des Bouches-du-Rhône.....</i>	6

5.2.3.	<i>Conseil général de la Gironde</i>	6
5.2.4.	<i>Conseil général du Rhône</i>	6
5.3.	Conseils régionaux.....	7
5.3.1.	<i>Conseil régional du Centre</i>	7
5.3.2.	<i>Conseil régional de Provence-Alpes-Côte d'Azur</i>	7
5.3.3.	<i>Conseil régional d'Aquitaine</i>	7
5.3.4.	<i>Conseil régional de Rhône-Alpes</i>	7
5.4.	Associations d'élus.....	7
5.4.1.	<i>Association des régions de France</i>	7
5.4.2.	<i>Association des communautés urbaines de France</i>	7
5.4.3.	<i>Association des grandes villes de France</i>	7
6.	PRÉFECTURES	7
6.1.	Préfecture du Loiret et de la région Centre.....	7
6.2.	Préfecture du Cher.....	8
6.3.	Préfecture des Bouches-du-Rhône et de la région Provence-Alpes-Côte d'Azur	8
6.4.	Préfecture de la Gironde et de la région Aquitaine	8
6.5.	Préfecture du Rhône et de la région Rhône-Alpes.....	8
7.	COUR DES COMPTES ET CHAMBRES RÉGIONALES DES COMPTES	8
7.1.	Cour des comptes.....	8
7.2.	Chambre régionale des comptes Centre et Limousin.....	8
7.3.	Chambre régionale des comptes Provence-Alpes-Côte d'Azur	8
8.	CABINETS DE CONSEIL PRIVÉS AUX COLLECTIVITÉS LOCALES	8
8.1.	Cabinet Michel Klopfer.....	8
8.2.	Stratégies Locales.....	9

1. Cabinet ministériel

- ◆ M. Francois Adam, directeur adjoint du cabinet du secrétaire d'État au budget

2. Direction générale des finances publiques

2.1. Services centraux

2.1.1. Direction générale

- ◆ M. Bruno Parent, directeur général
- ◆ M. Vincent Mazauric, directeur général adjoint

2.1.2. Cabinet et communication

- ◆ M^{me} Agnieszka Bernacka, chef du cabinet international
- ◆ M. Olivier Palat, adjoint à la chef du cabinet international

2.1.3. Service des collectivités locales

- ◆ M^{me} Nathalie Biquard, chef du service
- ◆ M. Eric Barbier, sous-directeur gestion comptable et financière
- ◆ M. Etienne Erasmus, chef du bureau expertise juridique
- ◆ M. Alain Privez, chef du bureau comptabilité locale
- ◆ M^{me} Stéphanie Prudent, chef du bureau trésorerie, moyens de paiement et activités bancaires
- ◆ M. Renaud Jaune, chef du bureau conseil fiscal et valorisation financière du secteur public local et du secteur public de santé
- ◆ M^{me} Christelle Bord, adjointe au chef du bureau conseil fiscal et valorisation financière du secteur public local et du secteur public de santé
- ◆ M. Philippe Zapletal, chef du secteur valorisation et pilotage
- ◆ M^{me} Béatrice Diaz-Cohen, chef du secteur fiscalité directe locale
- ◆ M. Régis Riou, responsable du pôle animation et partenariat du secteur public local
- ◆ M. Charles Simonnet, chef du bureau maîtrise d'ouvrage du secteur public local

2.1.4. Service stratégie, pilotage et budget

- ◆ M. Alexandre Gardette, chef du service
- ◆ M^{me} Charlotte Chevalier, sous-directrice stratégie, pilotage et contrôle de gestion
- ◆ M. Olivier Renucci, chef du bureau performance et contrôle de gestion
- ◆ M. Renaud Rousselle, chef du bureau pilotage des emplois, des effectifs et l'organisation
- ◆ M. Pascal Bouthier, responsable de la division structures

Annexe VIII

2.1.5. Service des ressources humaines

- ◆ M. Hugues Perrin, chef du service
- ◆ M^{me} Dominique Gontard, sous-directrice de l'encadrement et des relations sociales
- ◆ M. Nicolas Vannieuwenhuyze, chef de la délégation à la gestion des cadres et personnels de centrale et à la responsabilité des comptables

2.1.6. Service des systèmes informatiques

- ◆ M. Alain Issarni, chef du service
- ◆ M. Laurent Soulié, chef du bureau secteur public local

2.2. Délégués du directeur général

- ◆ M. Jean-François Stoll, délégué du directeur général en Île-de-France
- ◆ M^{me} Marie-Line Cousin-Raimbourg, adjointe au délégué du directeur général en Île-de-France

2.3. Directions régionales et départementales

2.3.1. Direction des finances publiques d'Île-de-France

- ◆ M. Philippe Parini, directeur régional
- ◆ M. Stéphane Halbique, directeur du pôle pilotage et ressources
- ◆ M^{me} Sylvie Guillouet, directrice du pôle gestion publique
- ◆ M^{me} Claudine Bauchet, adjointe à la directrice du pôle gestion publique
- ◆ M^{me} Marion Lorne, responsable de la division gestion des collectivités et établissements publics locaux
- ◆ M^{me} Marie-Claire Labay, responsable du domaine dépenses
- ◆ M^{me} Yolande Chevalier, responsable du domaine recettes
- ◆ M^{me} Aude Puygrenier, responsable du domaine région et collectivités diverses
- ◆ M^{me} Lydia Daigremont, responsable de la division certification des comptes et comptabilité
- ◆ M. Georges Brunaud, responsable de la division animation du réseau, modernisation et fiscalité directe locale

2.3.2. Direction des finances publiques des Yvelines

- ◆ M. Pierre-Louis Mariel, directeur départemental
- ◆ M. Samuel Barreault, directeur du pôle gestion publique

Annexe VIII

2.3.3. Direction des finances publiques de Seine-Saint-Denis

- ◆ M. Olivier Gloux, directeur départemental
- ◆ M. Jean-Jacques Petitdidier, adjoint au directeur du pôle gestion publique
- ◆ M^{me} Catherine Pionnier, responsable de la trésorerie municipale de Bobigny

2.3.4. Direction des finances publiques du Centre et du Loiret

- ◆ M. Philippe Dufresnoy, directeur régional
- ◆ M. Jean-Marc Verdier, directeur du pôle gestion publique
- ◆ M^{me} Christine Nelson, directrice du secteur public local et de l'action et expertise économique
- ◆ M^{me} Catherine Gaury, adjointe au secteur qualité comptable du secteur public local
- ◆ M^{me} Hélène Gilbert, adjointe au secteur modernisation du secteur public local
- ◆ M. Régis Gay, responsable du secteur fiscalité directe locale
- ◆ M. Yannick Pilte, responsable de la paierie départementale
- ◆ M. Eric Basserie, responsable de la paierie régionale
- ◆ M. Georges Demarty, responsable de la trésorerie d'Orléans municipale et Sud Loire
- ◆ M. Alain Guiraud, adjoint au responsable de la trésorerie d'Orléans municipale et Sud Loire
- ◆ M^{me} Nadège de Temmerman, adjoint au responsable de la trésorerie d'Orléans municipale et Sud Loire

2.3.5. Direction des finances publiques du Cher

- ◆ M. Philippe Pigault, directeur départemental
- ◆ M. Marc Borredon, directeur du pôle gestion publique
- ◆ M. Gaël Grimard, directeur du pôle pilotage et ressources
- ◆ M. Jean-Yves Carla, responsable de la division collectivités locales
- ◆ M. Philippe Sabourin, responsable de la trésorerie de Bourges municipale

2.3.6. Direction des finances publiques de Provence-Alpes-Côte d'Azur et des Bouches-du-Rhône

- ◆ M^{me} Claude Suire-Reisman, directrice régionale
- ◆ M. Jean-Luc Lasfargues, directeur du pôle gestion publique
- ◆ M. Luc Estruch, adjoint au directeur du pôle gestion publique
- ◆ M. David Pessarossi, adjoint au directeur du pôle gestion fiscale
- ◆ M. Marc Colonnese, responsable de la division secteur public local
- ◆ M. Christian Michel, receveur des finances de Marseille municipale et de la communauté urbaine de Marseille
- ◆ M. Pierre-Jean Bouellat responsable de la paierie départementale
- ◆ M^{me} Geneviève Lombardi, responsable de la paierie régionale

Annexe VIII

2.3.7. Direction des finances publiques d'Aquitaine et de la Gironde

- ◆ M. Jean-Denis de Voyer d'Argenson, directeur régional
- ◆ M. Jacques Ortet, directeur du pôle gestion publique
- ◆ M. Thierry Mougin, adjoint au directeur du pôle gestion publique
- ◆ M^{me} Christelle Braun-Timoner, responsable de la division secteur public local
- ◆ M. Jacques Avezou, responsable de la paierie régionale
- ◆ M^{me} Danielle Molia, responsable de la paierie départementale
- ◆ M. Jean de Marteville, receveur des finances de Bordeaux et de la communauté urbaine de Bordeaux
- ◆ M. Jacques Lacroix, adjoint au receveur des finances responsable du pôle comptabilité

2.3.8. Direction des finances publiques de Rhône-Alpes et du Rhône

- ◆ M. Hervé Le Floc'h-Louboutin, directeur régional
- ◆ M. Franck Lévêque, directeur du pôle gestion publique
- ◆ M. Patrick Vargiu, adjoint du directeur du pôle gestion publique
- ◆ M. Damien Courset, responsable de la division collectivités locales
- ◆ M^{me} Arlette Barre, adjointe du responsable de la division collectivités locales
- ◆ M^{me} Agnès Tourenq, responsable de la paierie régionale
- ◆ M. Denis Rousseau, responsable de la paierie départementale
- ◆ M^{me} Ghislaine Matysajik, responsable de la trésorerie de Villeurbanne municipale
- ◆ M. Alain Gaonac'h, responsable de la trésorerie de Lyon municipale et Lyon métropole

2.3.9. Direction des finances publiques d'Alsace et du Bas-Rhin

- ◆ M. Philippe Riquer, directeur régional
- ◆ M. Jean-Yves May, directeur du pôle gestion publique

2.4. Direction spécialisée des finances publiques de l'assistance publique-hôpitaux de Paris

- ◆ M. Jean-Luc Brenner, directeur de la DSFP AP-HP

3. Autres structures ministérielles

3.1. Direction du budget

- ◆ M. Francois Bolard, chef du bureau des finances, de l'économie et de l'outre-mer
- ◆ M. Guillaume Singer, adjoint au chef du bureau des finances, de l'économie et de l'outre-mer
- ◆ M. Quentin Comet, adjoint au chef du bureau des collectivités locales

3.2. Direction générale des collectivités locales

- ◆ M^{me} Françoise Tahéri, sous-directrice des finances locales et de l'action économique
- ◆ M^{me} Karine Delamarche, adjointe à la sous-directrice des finances locales et de l'action économique

3.3. Agence France Trésor

- ◆ M. Mikhael Ayache, responsable de la trésorerie

4. Opérateurs de l'État

- ◆ M. Bernard Adans, agent comptable principal du CNRS

5. Collectivités territoriales

5.1. Villes et établissements publics de coopération intercommunale

5.1.1. Ville de Paris

- ◆ M. Jean-Baptiste Nicolas, directeur des finances et des achats
- ◆ M^{me} Marie-Christine Baranger, chef du bureau des procédures et de l'expertise comptables
- ◆ M^{me} Ambre de Lantivy, chargée de mission transformation au Bureau des Procédures et de l'Expertise Comptables
- ◆ M. François Desgardin, sous-directeur de la comptabilité
- ◆ M. Sébastien Jault, chef du pôle support et tiers
- ◆ M^{me} Isabelle James, chef du centre de services partagés espace public
- ◆ M. Xavier Giorgi, chef du bureau gestion financière
- ◆ M^{me} Anne-Charlotte Moussa, adjointe au chef du bureau gestion financière

5.1.2. Ville et communauté d'agglomération d'Orléans

- ◆ M^{me} Véronique Jacques, directrice financière de l'agglomération et de la ville
- ◆ M. Guy Le Goff, directeur financier adjoint chargé de l'agglomération
- ◆ M. Laurent Brunaud, directeur financier adjoint chargé de la ville

5.1.3. Ville de Marseille

- ◆ M. Hervé Berthier, délégué aux finances

5.1.4. Communauté urbaine de Marseille

- ◆ M^{me} Anne Archambault, directrice du pôle finances

Annexe VIII

5.1.5. Ville de Bourges

- ◆ M^{me} Patricia Godet, directrice des finances
- ◆ M. Patrick Mondon, responsable du service budget

5.1.6. Communauté urbaine de Bordeaux

- ◆ M. Frédéric Garnier, directeur général adjoint aux finances

5.1.7. Ville de Lyon

- ◆ M^{me} Catherine Alberti-Jullien, directrice des finances
- ◆ M^{me} Isabelle Durif, chef de projet dématérialisation de la fonction comptable

5.1.8. Communauté urbaine du Grand Lyon

- ◆ M^{me} Isabelle Cruz, directrice adjointe de finances

5.1.9. Ville de Strasbourg

- ◆ M. Alain Fontanel, premier adjoint au sénateur-maire de Strasbourg

5.2. Conseils généraux

5.2.1. Conseil général du Loiret

- ◆ M. Jean-Charles Manrique, directeur général des services
- ◆ M. Martin Launy, directeur général adjoint Pôle performance de la gestion publique
- ◆ M^{me} Anne Demars, directrice des finances et du conseil de gestion

5.2.2. Conseil général des Bouches-du-Rhône

- ◆ M. Stéphane Bourdon, directeur des finances

5.2.3. Conseil général de la Gironde

- ◆ M^{me} Isabelle Combarous, directrice des finances

5.2.4. Conseil général du Rhône

- ◆ M. Vincent Roberti, directeur général des services
- ◆ M^{me} Sylvia Rotondo, directrice des affaires financières

5.3. Conseils régionaux

5.3.1. Conseil régional du Centre

- ◆ M. Jean-Daniel Heckmann, directeur général des services
- ◆ M. Benoit Rochas, directeur générale des finances et de la gestion publique
- ◆ M^{me} Laure Gérard, directrice des finances

5.3.2. Conseil régional de Provence-Alpes-Côte d'Azur

- ◆ M^{me} Chantal Rebotte, adjointe au directeur des finances

5.3.3. Conseil régional d'Aquitaine

- ◆ M. Dominique Blanc, directeur général adjoint aux finances et aux ressources humaines
- ◆ M. Jean-Michel Mellier, directeur des finances

5.3.4. Conseil régional de Rhône-Alpes

- ◆ Marianne Lacaze-Dotran, directrice des affaires financières

5.4. Associations d'élus

5.4.1. Association des régions de France

- ◆ M. Jérôme Larue, conseiller droit et finances

5.4.2. Association des communautés urbaines de France

- ◆ M. Olivier Landel, délégué général
- ◆ M^{me} Éloïse Foucault, chargée de mission finances

5.4.3. Association des grandes villes de France

- ◆ M. Franck Claeys, directeur économie et finances territoriales

6. Préfectures

6.1. Préfecture du Loiret et de la région Centre

- ◆ M. Michel Jau, préfet
- ◆ M. Barate, secrétaire général
- ◆ M. Pascal Marcot, directeur des collectivités locales et de l'aménagement

6.2. Préfecture du Cher

- ◆ M. Henri Zeller, secrétaire général
- ◆ M^{me} Marie-Christine Nicolich, directrice des collectivités locales et des affaires financières
- ◆ M^{me} Nicole Sauret, chef du bureau des affaires financières et de l'intercommunalité

6.3. Préfecture des Bouches-du-Rhône et de la région Provence-Alpes-Côte d'Azur

- ◆ M. Louis Laugier, secrétaire général

6.4. Préfecture de la Gironde et de la région Aquitaine

- ◆ M. Jean-Michel Bédecarrax, secrétaire général

6.5. Préfecture du Rhône et de la région Rhône-Alpes

- ◆ M^{me} Isabelle David, secrétaire générale

7. Cour des comptes et chambres régionales des comptes

7.1. Cour des comptes

- ◆ M. Claude Lion, conseiller référendaire à la quatrième chambre

7.2. Chambre régionale des comptes Centre et Limousin

- ◆ M. Pierre Van Herzele, président
- ◆ M^{me} Brigitte Beaucourt, présidente de section
- ◆ M^{me} Cécile Daussin-Charpentier, procureure financier

7.3. Chambre régionale des comptes Provence-Alpes-Côte d'Azur

- ◆ M. Louis Vallernaud, président

8. Cabinets de conseil privés aux collectivités locales

8.1. Cabinet Michel Klopfer

- ◆ M. Michel Klopfer, président-fondateur

8.2. Stratégies Locales

- ◆ M. Franck Valletoux, directeur général

