

8) La production et le contrôle des comptes publics

Le compte des [administrations publiques](#), produit sous l'autorité de l'Insee et contrôlé par Eurostat, est établi en rassemblant les comptes de milliers d'organismes publics, en les transcrivant selon les règles de la comptabilité nationale et en les consolidant. Les comptes de ces organismes sont eux-mêmes produits en appliquant des règles comptables spécifiques et sont contrôlés dans des conditions qui diffèrent de l'un à l'autre.

Cette fiche montre comment sont produits et contrôlés d'abord les comptes des organismes qui constituent les administrations publiques, dans leurs systèmes comptables spécifiques, puis le compte de ces administrations publiques en comptabilité nationale.

A) Les comptes des organismes publics dans leurs systèmes comptables spécifiques

Depuis la réforme constitutionnelle de 2008, l'article 47-2 de la Constitution dispose que « les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière ». Cette disposition s'applique aux comptes des organismes qui constituent les administrations publiques au sens de la comptabilité nationale, mais pas au compte des administrations publiques lui-même qui est une statistique et non un compte.

Le code des juridictions financières précise que la Cour des comptes « s'assure » que les comptes de ces organismes sont réguliers, sincères et donnent une image fidèle soit en les certifiant elle-même, soit en rendant compte au Parlement de la qualité de ceux dont elle n'assure pas la certification.

1) L'Etat

Le compte général de l'Etat, établi en droits constatés, comporte un bilan, un compte de résultats, un tableau des flux de trésorerie et une annexe. Il est produit par les comptables de la direction générale des finances publiques (DGFIP) et arrêté par le ministre chargé des comptes publics. Il est présenté au Parlement, en annexe à la loi de règlement, avec le [rapport de certification](#) de la Cour des comptes.

Celle-ci vérifie sa conformité à des principes et règles énoncés dans un « *recueil des normes comptables de l'Etat* » arrêté par le ministre en charge des comptes publics après avis, comme pour toutes ses instructions sur la comptabilité des organismes publics, du [conseil de normalisation des comptes publics](#).

Depuis 2006, premier exercice ainsi contrôlé, la Cour a toujours certifié les comptes de l'Etat mais avec des « réserves », certaines étant « *substantielles* ». Alors qu'elle avait émis 13 réserves substantielles sur le compte de 2006, elle n'en a émis que 4 sur le compte de 2020, ce

qui traduit des progrès significatifs permis par un dialogue constant et constructif entre le producteur et le certificateur des comptes.

La DGFIP tient aussi la comptabilité budgétaire de l'Etat, qui retrace ses encaissements et décaissements. Les résultats de l'Etat en comptabilité budgétaire font chaque année l'objet d'observations et de recommandations de la Cour des comptes dans son rapport au Parlement sur le budget de l'Etat (résultats et gestion). S'il existe une cohérence entre les deux comptabilités, générale et budgétaire, la deuxième, bien qu'examinée par la Cour dans ce rapport, n'est pas à proprement parler certifiée.

Pour établir le compte de l'Etat en comptabilité nationale, l'Insee utilise surtout les données de la comptabilité budgétaire, tout au moins pour ce qui concerne la partie non financière de ce compte. En effet, si la comptabilité nationale et la comptabilité générale sont toutes deux en droits constatés, certaines de leurs règles diffèrent sensiblement.

2) Les collectivités territoriales

Les comptabilités des collectivités territoriales et de leurs groupements doivent respecter des normes établies par le ministre en charge des comptes publics qui sont différentes d'une catégorie de collectivités à l'autre. Leurs comptabilités ont néanmoins toutes en commun, contrairement à celles de l'Etat, d'avoir simultanément une fonction budgétaire et une fonction comptable. Si chaque collectivité a donc un unique « système budgétaro-comptable », deux comptes sont néanmoins produits sous la responsabilité de deux producteurs distincts : le « *compte de gestion* » du comptable, plutôt centré sur la situation patrimoniale, et le « *compte administratif* » du président de l'exécutif local, plutôt centré sur l'exécution du budget. Ni l'un ni l'autre de ces documents n'apporte à lui seul une information complète sur la situation financière d'une collectivité.

Le comptable d'une collectivité locale était jusqu'à 2019 toujours un comptable public, c'est-à-dire un agent de la DGFIP. Son indépendance par rapport à l'exécutif local et son professionnalisme sont des garanties de qualité de ces comptes, mais ceux-ci ne font pas l'objet d'une mission de certification de leur régularité, de leur sincérité et de leur image fidèle. La loi de finances pour 2019 prévoit, à titre expérimental, que les fonctions comptables de collectivités volontaires soient assurées par des agents qu'elles nomment elles-mêmes, mais pour le compte de l'Etat et sous le contrôle du directeur départemental ou régional de la DGFIP.

L'examen juridictionnel des comptes des comptables publics des collectivités locales par les chambres régionales des comptes est l'occasion de vérifier l'absence d'irrégularités dans l'exécution des opérations incombant aux comptables publics ainsi que la justification et la cohérence des soldes comptables. Toutefois, la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables publics porte surtout sur les opérations ayant eu des conséquences financières ou patrimoniales, ce qui limite la portée de cette mission quant à la sincérité des états financiers eux-mêmes (une mauvaise imputation comptable peut n'avoir aucune conséquence financière). Les comptes des collectivités locales sont également examinés par les chambres régionales des comptes, avec une périodicité variable, à l'occasion des contrôles de leur gestion, mais ces travaux ne correspondent pas à une mission de certification.

Les observations des chambres régionales des comptes formulées à l'issue de ces contrôles montrent néanmoins que leur qualité est souvent insatisfaisante : séparation imprécise des

exercices, absence ou insuffisance des amortissements et provisions, inexactitude des imputations, comptabilisation lacunaire du patrimoine etc.¹.

La loi de 2015 sur une nouvelle organisation territoriale de la République (NOTRE) prévoit seulement l'expérimentation d'une certification des comptes des collectivités les plus grandes, sur une base volontaire, à partir de 2017.

Les comptes de gestion des comptables des collectivités locales sont collectés et agrégés par la DGFIP qui en tire des statistiques sur les finances locales, lesquelles sont utilisées par l'Insee pour établir le compte des administrations publiques locales en comptabilité nationale.

3) Le régime général de sécurité sociale

Le régime général de sécurité sociale est constitué de l'activité de recouvrement (ACOSS et URSSAF) et des branches maladie-accidents du travail-maladies professionnelles (CNAMTS, CPAM...), famille (CNAF et CAF) et retraite (CNAVTS et CARSAT). L'activité de recouvrement et chacune des branches comprennent une agence ou caisse nationale ayant la forme juridique d'un établissement public et des « *unions de recouvrement* » ou caisses locales. Leurs comptes sont établis en appliquant un « *plan comptable unique des organismes de sécurité sociale* » qui ne diffère du plan comptable général des entreprises que dans la mesure des spécificités de la sécurité sociale.

Les comptes du régime général comprennent les comptes des établissements publics têtes de réseau et des organismes locaux ainsi que des « *comptes combinés* » décrivant la situation d'ensemble, tête de réseau et organismes locaux, de l'activité de recouvrement et de chaque branche. Chacun des comptes individuels des établissements publics nationaux et des comptes combinés est établi par un comptable, agent de la DGFIP, et visé par le directeur de l'établissement public national. Ils font l'objet d'une mission de certification par la Cour des comptes. Alors que la Cour avait refusé de certifier quatre d'entre eux en 2008, ces neuf comptes ont tous été certifiés à partir de l'exercice 2013, avec 28 réserves au total s'agissant de l'exercice 2019, jusqu'à ceux de 2020. En raison de circonstances exceptionnelles liées à la crise économique et sanitaire, [la Cour](#) a constaté l'impossibilité d'exprimer une opinion sur les comptes combinés de 2020 de l'activité de recouvrement. Elle a certifié les comptes des organismes nationaux et les comptes combinés des autres branches avec 30 réserves au total.

4) Les hôpitaux

La comptabilité d'un établissement public de santé est tenue par un agent comptable de la DGFIP qui prépare le compte financier annuel conjointement avec le directeur de l'hôpital. Après avoir été établi par le comptable, en appliquant une instruction des ministres en charge des comptes publics et des hôpitaux, et visé par le directeur, ce compte financier est arrêté par le conseil d'administration. Le contrôle de ces comptes est exercé par les chambres régionales des comptes dans des conditions voisines de celles exposées ci-dessus à propos des collectivités territoriales. Leurs observations sur les comptes des hôpitaux sont similaires à celles qu'elles formulent sur les comptes des collectivités locales.

Une loi de 2009 a prévu la certification de ces comptes financiers, par la Cour des comptes ou par un commissaire aux comptes. Elle est effective pour les comptes de l'exercice 2018 des hôpitaux dont les recettes sont supérieures à 100 M€, soit 18 % d'entre eux.

¹ Cf. fiche sur les [comptes des collectivités locales](#).

5) Les autres administrations publiques

Les comptes de quelques 800 autres administrations publiques, dont les dépenses représentent environ 20 % des dépenses publiques, doivent être certifiés par un commissaire aux comptes. Les organismes concernés sont très divers et classés en comptabilité nationale parmi les administrations sociales (Unedic, régimes complémentaires de retraite...) et les organismes divers d'administration centrale (Voies navigables de France, CNRS...) ou locale (chambres consulaires, SAFER...).

En application du code des juridictions financières, la Cour des comptes présente au Parlement un rapport sur la qualité de ces comptes et de ceux des hôpitaux, quand ils sont certifiés par un commissaire aux comptes, sous la forme d'une synthèse des rapports des commissaires aux comptes et d'un avis. Sur les comptes de 2016, elle a notamment souligné que 15 % d'entre eux font l'objet de trois réserves ou plus, contre 26 % en 2013, ce qui manifeste une amélioration de la qualité comptable.

Elle a aussi noté dans son avis l'hétérogénéité et les lacunes du périmètre des administrations publiques soumises à une obligation de certification. Outre les collectivités locales et une partie des hôpitaux (cf. ci-dessus), sont en effet hors de ce périmètre des organismes aussi importants que l'agence de services et de paiements, les agences de l'eau ou les grands musées. En y incluant les collectivités locales et les hôpitaux, les dépenses des administrations publiques dont les comptes ne doivent être certifiées ni par la Cour des comptes ni par un commissaire aux comptes représentent près du quart des dépenses publiques.

Les comptes de la plupart de ces administrations sont toutefois tenus par des comptables qui sont des agents de la DGFIP.

B) Le compte des administrations publiques en comptabilité nationale

1) La production du compte

En France, l'Insee est responsable de la production et de la diffusion de l'ensemble des comptes nationaux, donc du compte des administrations publiques. Des comptes provisoires pour l'année N sont publiés au printemps de N+1, puis des comptes semi-définitifs au printemps N+2 et des comptes définitifs au printemps N+3.

La production de la partie non financière du compte provisoire des administrations publiques est en partie déléguée à la direction générale du trésor et à la direction générale des finances publiques. La production des comptes semi-définitifs et définitifs est en partie déléguée à la seule DGFIP. La partie financière de ces comptes (endettement, créances sur les autres secteurs...) est en partie déléguée à la Banque de France et à la DGFIP.

La production et la diffusion du compte des administrations publiques doivent respecter non seulement les règles de la comptabilité nationale mais aussi, comme toutes les statistiques publiques, le code européen des bonnes pratiques de la statistique publique prévu par le règlement 223/2009. Celui-ci énonce et précise des principes comme ceux d'indépendance des statisticiens, d'objectivité des statistiques et d'égalité de traitement de leurs utilisateurs. En France, [l'Autorité de la statistique publique](#) a pour mission de garantir le respect de ces principes.

Ces statistiques de finances publiques sont élaborées à partir de « *données amont* » qui désignent, dans la terminologie européenne, les informations issues des comptabilités des organismes publiques décrites ci-dessus.

2) Les contrôles

En application d'un [règlement de 2009](#), les comptes des administrations publiques notifiés à la Commission européenne par les instituts nationaux de statistique, à la fin du mois de mars puis en septembre, sont examinés par Eurostat qui demande à ces instituts des informations complémentaires avant de valider ces comptes, éventuellement après correction, et d'en publier les principaux résultats à la mi-avril puis en septembre, éventuellement avec des réserves. Ces statistiques sont ensuite utilisées dans le cadre des procédures prévues par le traité de Maastricht et le pacte de stabilité et de croissance.

Le contrôle d'Eurostat ne se limite pas à cette procédure de validation en avril et septembre et s'exerce de manière continue dans un cadre réglementaire qui a été significativement renforcé depuis 2009, à la suite des corrections qui ont dû être apportées aux statistiques de finances publiques de la Grèce.

Outre des échanges tout au long de l'année avec les instituts statistiques nationaux, sur la base de contrôles « sur pièces », les experts d'Eurostat effectuent régulièrement des « *visites de dialogue* », c'est-à-dire des « contrôles sur place », pour s'assurer de la qualité des processus de production.

Si la qualité des statistiques de finances publiques présente des risques identifiés, Eurostat peut procéder à des « *visites méthodologiques* » permettant de contrôler les processus et de vérifier les comptes des organismes publics d'où sont issus les données amont utilisées par les comptes nationaux. En effet, les erreurs qui ont été découvertes dans les statistiques de la Grèce et d'autres pays (Portugal par exemple) ne provenaient pas, pour la plupart, des traitements opérés par l'institut statistique national mais des comptes de l'Etat (Grèce) ou de grandes collectivités territoriales (Portugal).

Dans le cadre de ces visites méthodologiques, les experts d'Eurostat ont accès aux comptes de toutes les administrations publiques et peuvent obtenir des informations détaillées sur leurs justifications. S'il existe des indices sérieux de manipulation frauduleuse de ces statistiques, ils disposent de pouvoirs qui se rapprochent de ceux des enquêteurs en matière de droit de la concurrence.

Ces visites méthodologiques sont rares et Eurostat souhaite avoir une assurance sur la qualité des données amont dans un cadre ordinaire et permanent. A cet effet, un « *audit indépendant* » des comptes des entités comprises dans le champ des administrations publiques est prévu par la directive du 8 novembre 2011 sur les cadres budgétaires des Etats de l'Union européenne. Les développements précédents montrent que cette obligation n'est pas encore totalement satisfaite en France.

Eurostat souhaite aussi une coopération entre les instituts statistiques nationaux et les institutions supérieures de contrôle, c'est-à-dire la Cour des comptes et ses homologues, pour s'assurer de la qualité de ces données amont. Dans ce cadre, une convention de coopération entre la Cour des comptes et l'Insee a été signée en 2012.

Les dates de publication, approbation et/ou certification des comptes de l'année 2020

Première publication du compte provisoire des APU par l'Insee	Mars 2021
Première publication du compte provisoire des APU par Eurostat	Avril 2021
Deuxième publication du compte provisoire des APU par l'Insee	Mai 2021
Certification des comptes de l'Etat par la Cour des comptes	Avril 2021
Certification des comptes du régime général de sécurité sociale par la Cour des comptes	Mai 2021
Approbation des comptes des collectivités locales et agrégation par la DGFIP	Premier semestre 2021
Approbation et/ou certification des comptes des autres APU	Premier semestre 2021
Troisième publication du compte provisoire des APU par l'Insee et deuxième publication par Eurostat	Septembre et octobre 2021
Publication du compte semi-définitif des APU par l'Insee et Eurostat	Mars et avril 2022
Publication du compte définitif des APU par l'Insee et Eurostat	Mars et avril 2023

Source : FIPECO