



MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE  
ET DES FINANCES

# Le projet de normes comptables européennes pour le secteur public (EPSAS)

Danièle LAJOURMARD,  
Inspecteur général des Finances,  
coordinatrice de la position française sur les EPSAS

12 octobre 2016

IGF

INSPECTION GÉNÉRALE DES FINANCES

- 1) Origine du projet**
- 2) Le rapport de la Commission européenne du 6 mars 2013**
- 3) L'historique d'un projet annoncé**
- 4) Position française**

**1) Origine du projet**

**2) Le rapport de la Commission européenne du 6 mars 2013**

**3) L'historique d'un projet annoncé**

**4) Position française**

# Origine du projet : contexte

- **La crise de la dette souveraine (suivant la révélation d'un maquillage comptable cachant la situation réelle de la dette publique grecque)**
- **Impératif pour les gouvernements de démontrer clairement leur stabilité financière et de communiquer de façon plus rigoureuse et transparente leurs données budgétaires**
- **Renforcement en novembre 2011 du cadre budgétaire européen par le « six pack » comprenant :**
  - **cinq règlements adoptés le 16 novembre 2011**
  - **et une directive du 8 novembre 2011 sur les exigences applicables aux cadres budgétaires des pays de la zone euro (directive 2011/85/UE de novembre 2011)**

- **Des systèmes de comptabilité publique devant permettre la production de données en droits constatés pour la comptabilité statistique (SEC95) mais n'impliquant pas stricto sensu que les Etats membres et les autres administrations publiques tiennent une comptabilité complète en droits constatés**
  - *Considérant 7*: « *La disponibilité de données établies selon les principes du SEC 95* » (comptabilité statistique européenne) « *et la qualité de ces données sont essentielles pour assurer le bon fonctionnement du cadre de surveillance budgétaire de l'Union. **Le SEC95 repose sur des informations fournies sur la base des droits constatés.*** »
  - *Article 3-1*. « *En ce qui concerne les systèmes nationaux de comptabilité publique, les Etats membres disposent de systèmes de comptabilité publique couvrant de manière exhaustive et cohérente tous les sous-secteurs des administrations publiques* » (APU) « *et contenant les informations nécessaires à la production de données fondées sur les droits constatés en vue de la préparation de données établies sur la base des normes du SEC 95. Ces systèmes de comptabilité publique sont soumis à un contrôle interne et à un audit indépendant* ».

- **L'article 16-3 de la directive n° 2011/85/UE prévoit que « pour le 31 décembre 2012 au plus tard, la Commission procède à une évaluation de l'adéquation, pour les Etats membres, des normes comptables internationales pour le secteur public »**
  - **Ces normes sont les « IPSAS » (*International public sector accounting standards*)**
    - ✓ Ces normes sont élaborées par l'IPSAS Board , ex « comité pour le secteur public » de l'IFAC (International Federation of Accountants)
    - ✓ Elles sont largement dérivées des normes IFRS (International Financial Reporting standards) destinées aux entreprises, élaborées par l'IFAC
  - **Cette disposition a été adoptée à la suite d'une demande parlementaire qui, initialement, souhaitait imposer directement les IPSAS aux Etats-membres et dans le contexte d'un avis de la BCE favorable aux normes de droits constatées**
    - ✓ Vicky FORD, rapporteur et Sharon BOWLES présidente de la commission ECON du Parlement
    - ✓ Avis de la BCE du 16 février 2011 recommandant de fonder les systèmes comptables des administrations publiques sur les normes de droits constatées internationalement acceptées

- 1) Origine du projet
- 2) **Le rapport de la Commission européenne du 6 mars 2013**
- 3) L'historique d'un projet annoncé
- 4) Position française

# Le rapport de la Commission européenne du 6.3.2013

## L'élaboration du rapport

- **Conformément à l'article 16-3, la Commission européenne a publié, le 6 mars 2013, un rapport au Conseil et au Parlement européen « *Vers l'application de normes comptables harmonisées pour le secteur public dans les Etats membres - L'adéquation des IPSAS pour les Etats membres* »**
  - **C'est Eurostat qui a été chargé de l'évaluation pour le compte de la Commission**
  - Eurostat s'est appuyé pour rédiger ce rapport sur :
    - *Une consultation publique dont les résultats ont été rendus publics en décembre 2012*
    - *Un rapport établi par Ernst and Young faisant une analyse comparée des réglementations (en matière comptable et sur l'audit) des 27 Etats membres*
    - *Les travaux d'une « Task force » réunissant des spécialistes de divers pays*
    - *Les travaux du « Working Group – quality management in GFS » (sous l'égide du FMI)*

# Le rapport de la Commission européenne du 6.3.2013

## La justification du projet

### ▪ Objectifs généraux:

- Contribuer à « *la discipline budgétaire [ qui ] joue un rôle essentiel dans la sauvegarde de l'Union économique et monétaire* »
- Promouvoir la confiance sur laquelle repose la stabilité financière

### ▪ Objectif opérationnel :

- Concevoir « *l'un des outils nécessaires pour bâtir cette confiance et pour mieux évaluer et prévoir la situation budgétaire, à savoir des normes comptables harmonisées pour le secteur public, qui soient fondées sur le principe des droits constatés* ».
- La justification, technique, est liée à la qualité de production statistique : « *l'incohérence fondamentale entre les comptes du secteur public, qui n'enregistrent que les flux de trésorerie, et le fait que la surveillance budgétaire de l'UE repose sur les données fondées sur les droits constatés conformément au SEC 95. Il est donc nécessaire de convertir les données sur les règlements en données sur les droits constatés au moyen d'approximations et d'ajustements, y compris d'estimations à l'échelle macroéconomique* ».

# Le rapport de la Commission européenne

## Intérêt et place d'une comptabilité en droits constatés

- **La comptabilité en droits constatés est :**
  - *« le seul dispositif » donnant « un aperçu complet et fiable de la situation financière et économique ainsi que de la performance d'une administration publique car il présente un tableau complet des actifs et des passifs ainsi que des recettes et dépenses d'une entité... »*
  - *« plus pertinente », « d'un point de vue économique » « que la comptabilité de caisse » parce qu'elle enregistre « les opérations, non pas au moment du règlement en espèces, mais au moment » du fait économique*
  - *« nécessaire pour éviter certaines formes de manipulation de bilan qu'autorise la comptabilité de caisse, les paiements pouvant être avancés ou différés pour être enregistrés au moment choisi par l'administration publique ».*
- ***« Elle n'a pas vocation à supprimer ou remplacer la comptabilité de caisse, notamment lorsque cette dernière est utilisée pour l'établissement et le contrôle du budget ».***
  - *« De fait, la comptabilité en droits constatés doit être considérée comme complémentaire, bien plus que comme une alternative à la comptabilité de caisse pure.*
  - *En donnant une image complète de la situation économique et financière ainsi que des performances des entités concernées, elle replace la comptabilité de caisse dans son contexte général ».*

# Le rapport de la Commission européenne du 6.3.2013

## Bases juridiques d'une harmonisation comptable

- **La première base juridique est liée « aux besoins de l'établissement des statistiques macroéconomiques sur les administrations publiques »**
  - Elle repose donc sur l'article 338 du TFUE (Traité sur le fonctionnement de l'Union européenne 2012/C326/01)
  - Le but est d'accroître la transparence budgétaire nécessaire à la stabilité macroéconomique et à la surveillance et à l'orientation des politiques
    - ✓ Accroissement de la transparence et de la comparabilité des finances publiques conduisant à une plus grande efficacité de la dépense publique
    - ✓ Base d'une meilleure gouvernance du secteur public (responsabilisation/ rendre des comptes)
    - ✓ A plus long terme : affiner les principaux indicateurs (déficit/dette) et réduire leurs délais de notification à partir d'une consolidation beaucoup plus directe de comptes microéconomiques exhaustifs et cohérents
- **La seconde base juridique est liée aux besoins de « transparence nécessaire au bon fonctionnement du marché intérieur des services financiers »**
  - Elle fait référence à l'article 114 du TFUE
  - Les Etats et les autres administrations publiques émettant des emprunts et obligations, il est nécessaire de fournir des informations régulières, fiables et comparables « *tout comme les sociétés cotés en bourse* » qui sont soumises à l'obligation d'appliquer les IFRS
  - La meilleure connaissance de leurs risques par les investisseurs financiers éviterait tout « *effet de contagion susceptible de compromettre sérieusement la stabilité financière* »

# Le rapport de la Commission européenne du 6.3.2013

## Conclusions sur le caractère souhaitable des IPSAS

- **« Il apparaît clairement que les IPSAS ne peuvent pas être aisément appliquées «en l'état» dans les États membres pour trois raisons :**
  - Insuffisante prise en compte des spécificités des administrations publiques (prestations sociales et transferts divers, impôts).
    - *« Une question majeure est la capacité des IPSAS à résoudre le problème de la consolidation des comptes selon la définition des administrations publiques, qui constituent à présent un concept central du contrôle budgétaire dans l'UE »*
  - Instabilité des normes
    - En 2013, l'IPSAS Board venait d'engager les travaux sur son cadre conceptuel, ce qui pouvait conduire à remettre en cause certaines normes
  - Gouvernance inadaptée du processus d'élaboration des IPSAS :
    - Nécessité de renforcer la participation des autorités comptables du secteur public de l'Union et l'indépendance du processus de normalisation

(Nota : depuis lors l'IPSAS Board s'est attaché à combler certaines de ces insuffisances)
- **En revanche « les normes IPSAS constituent une référence incontournable en cas d'établissement de comptes du secteur public harmonisés au niveau européen »**
  - **L'UE développerait ses propres normes (EPSAS) « fondées au départ sur l'adoption d'un ensemble de principes de base repris des IPSAS »**
  - **« Forte gouvernance de l'UE » s'appuyant sur le modèle de transposition des IFRS dans l'UE**

- 1) Origine du projet
- 2) Le rapport de la Commission européenne du 6 mars 2013
- 3) **L'historique d'un projet annoncé**
- 4) Position française

# Historique : un soutien initial fort des autorités européennes conduisant au lancement de la phase préparatoire du projet

- **Les 29 et 30 mai 2013, tenue d'un séminaire à Bruxelles introduit par le Président Von Rompuy et le Commissaire Semeta, réunissant des représentants de tous les Etats membres**
  - Eurostat a considéré que les Etats ne s'opposaient pas, voire soutenaient, l'engagement de la démarche proposée

# Historique : de 2013 à mi-2014 préparation d'une communication de la Commission qui aurait lancé officiellement le projet

- **Lancement de deux groupes de travail (« Task Forces ») structures informelles rassemblant sous l'égide d'Eurostat, les Etats membres, l'IPSAS Board, des institutions suprêmes de contrôle (SAI), la BCE, le FMI...**
  - ✓ *Task Force* « gouvernance » sur le cadre d'élaboration et d'approbation des normes
  - ✓ *Task Force* « standards » qui devait travailler sur :
    - ✓ Les principes de base
    - ✓ Le cas des petites entités
    - ✓ La mise en œuvre progressive des normes par lots
- **Lancement d'une consultation publique sur la gouvernance du projet (fin 2013)**
  - L'objectif d'Eurostat était de concevoir un dispositif permettant de définir et mettre en œuvre des normes comptables obligatoires en application d'un règlement cadre
  - L'ensemble de la procédure serait sous la maîtrise d'Eurostat qui assurerait le secrétariat et la présidence de tous les comités EPSAS (Cf. slide ci-après)
  - Les réponses faisaient apparaître des réserves de nombreux pays (dont la France) et une forte opposition des autorités allemandes (niveau fédéral et Lander)
  - Quelques ajustements mineurs après la consultation
- **Lancement d'une étude d'impact confiée à PwC : évaluation des coûts d'implémentation dans une fourchette de 1,6 à 6,9 milliards €**



# Historique : le tournant de mi-2014 : un durcissement d'Eurostat qui se heurte aux préoccupations des Etats membres

- **Durcissement de la position d'Eurostat lors de la réunion de la *Task Force* « standards » du 13 juin 2014**
  - Annonce d'un projet contraignant de normes EPSAS et d'un calendrier accéléré (comptes consolidés toutes APU pour fin 2021)
  - Incertitudes sur l'étendue du projet souhaité par Eurostat :
    - ✓ La promotion d'un budget en droits constatés n'est pas exclue
    - ✓ Eurostat ne s'interdit pas d'imposer un plan de comptes s'il le juge nécessaire
  - Eurostat annonce une communication de la Commission pour octobre
- **Préoccupations des Etats-membres**
  - Exigence d'une meilleure définition des objectifs du projet, du respect des principes de subsidiarité et de proportionnalité
    - Les états disposant déjà d'une comptabilité en droits constatés (Suède, Danemark, RU, France...) sont soucieux de ne pas avoir à changer leur normes et leur système informatique
    - Les états souhaitent appliquer les IPSAS /EPSAS basés sur des principes pour tenir compte de leurs contraintes constitutionnelles, organisationnelles et de l'articulation avec leurs dispositifs budgétaires (dont l'harmonisation n'est pas envisagée en base)
    - Cas de l'Allemagne (liberté de choix des Lander)

# Historique : Le refus en octobre 2014 de la nouvelle Commission européenne de faire la communication attendue d'Eurostat

- Une nouvelle Commission européenne a été mise en place en octobre 2014 sous la présidence de M. JUNKER
- Elle a défini des axes stratégiques
- Elle a refusé de faire la communication « autoportante » sur le projet EPSAS préparée par Eurostat, tout projet devant s'inscrire dans un des axes stratégiques de la Commission

# Historique : depuis septembre 2015, la poursuite des objectifs d'Eurostat par d'autres voies (1) La réorganisation des travaux

- **Fin des deux « Task Forces » pour entrer (sans base juridique précise) dans une phase de mise en œuvre des « couches basses » du schéma de Gouvernance**
  - Lancement d'un *Working Group* à Malte en septembre 2015 (deuxième réunion à Paris en juillet 2016)
    - ❑ réunissant des représentants des Etats membres et des observateurs (FEE, IPSAS Board, Cour des comptes européenne notamment)
    - ❑ Pas de rôle « décisionnaire » : c'est un « forum permanent » de discussion
  - Lancement de trois sous-groupes (« cells ») réunissant les représentants de quelques Etats membres et des experts (FEE, IPSAS Board notamment).
    - ❑ « *First Time Implementation* »
    - ❑ « *Governance Principles* »,
    - ❑ « *Principles related to the EPSAS Standards* »

# Historique : depuis septembre 2015, la poursuite des objectifs d'Eurostat par d'autres voies (2) La « nouvelle approche »

## ■ Dans ce scénario, présenté comme plus souple,

### ➤ coexistent pendant 5 ans :

- Une *“implémentation volontaire des IPSAS encouragée par un financement de la Commission »*
- Des travaux sur un cadre conceptuel, des normes EPSAS, la consolidation (“Whole of Government Accounts” - WGA), envisagée expressément comme s’inspirant de l’exemple britannique

### ➤ Puis adoption du cadre conceptuel et des normes EPSAS au cours de la 5<sup>ème</sup> année

## ■ Eurostat a indiqué que :

### ➤ les EPSAS ne concerneraient pas le budget

### ➤ des mesures adaptées devraient être mises en place pour les « petites entités peu risquées »

## ■ Fin 2015, Eurostat annonce que la Commission a réaffirmé son soutien au projet EPSAS

### ➤ Il semble qu’actuellement Eurostat tente de faire entrer ce projet dans l’axe stratégique de la Commission « Investissement et emploi »

- 1) Origine du projet
- 2) Le rapport de la Commission européenne du 6 mars 2013
- 3) L'historique d'un projet annoncé
- 4) **Position française**

# La position française : une contribution vigilante et des réserves

- **La France s'est régulièrement déclarée favorable à l'harmonisation de principes comptables en droits constatés tout en laissant aux Etats membres la possibilité de les adapter en fonction des besoins (normes basées sur des principes) et sous plusieurs réserves :**
  - le respect des principes de subsidiarité et de proportionnalité
  - le respect de la place des Etats membres dans le processus décisionnel,
  - la clarification des objectifs du projet de mise en place des EPSAS,
  - l'identification d'une base juridique adéquate
  - la nécessité d'objectiver le rapport coût / avantages.
- **Le comité inter-directionnel sur la position française en matière de normes comptables internationales du secteur public a souhaité depuis l'origine que les représentants de la France continuent à participer aux travaux organisés par Eurostat, afin de faire part de la position française et d'être en mesure, le plus possible, de peser sur l'orientation du projet en veillant à l'analyse *ex ante* des incidences du projet**
- **La France s'est déclarée favorable à une recommandation non contraignante juridiquement, en opposition avec la vision d'Eurostat d'EPSAS obligatoires (« *legally binding* »).**



MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE  
ET DES FINANCES

**Merci de votre attention**

**IGF**

INSPECTION GÉNÉRALE DES FINANCES