HAL
open science

L'impasse des comptabilités publique et privée: rendre visible les "biens communs"

Sylvie Rascol-Boutard, Ariel Eggrikx, Pascale Amans

To cite this version:

Sylvie Rascol-Boutard, Ariel Eggrikx, Pascale Amans. L'impasse des comptabilités publique et privée: rendre visible les "biens communs". Comptabilités et Société - Entre représentation et construction du Monde, EMS, 2018, 978-2-37687-102-6. hal-02289782

HAL Id: hal-02289782

https://hal.umontpellier.fr/hal-02289782

Submitted on 19 Sep 2019

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Comptabilités et Société – Entre représentation et construction du Monde, sous la direction de Chapellier P., Dupuy Y., Gillet-Monjarret C., Mazars-Chapelon A., Naro G.; Nègre E., p.153-171, EMS Eds, Caen

L'impasse des comptabilités publique et privée : rendre visible les biens communs

Rascol-Boutard S, Eggrickx A., Amans P.

Progressivement, la comptabilité publique tend à s'aligner sur la comptabilité privée en important ses pratiques (Hood, 1995 ; Broadbent & Guthrie, 2008), plutôt ancrées dans les technologies financières (Humphrey et *al.*, 2005), rationalisées et diffusées à un niveau transnational et non-étatique (Power, 2009), malgré les interrogations sur la compatibilité du modèle privé pour le secteur public (Broadbent & Guthrie, 2008 ; Dupuy et Naro, 2009 ; Oulasvirta, 2014) ou même sur l'efficacité d'un tel modèle pour l'action publique (Pollitt et Dan (2011). Cet alignement, à replacer dans le contexte général du New Public Management, préconise la mobilisation des méthodes de management du secteur privé, ce qui tend à brouiller les frontières entre les organisations du secteur public et celles du secteur privé (Laufer, 2008). L'application de normes, auxquelles sont étroitement liées les idées de reproductibilité et d'homogénéité, à des organisations du secteur public « a-normées, voire anormales » peut paraître paradoxal et problématique, même si cet alignement est perçu comme une évidence par les politiques (Dupuy et Naro, 2009). Plus généralement, cet alignement renvoie à la question de l'utilisation de représentations comptables identiques universelles pour des organisations dissemblables et donc à la question de l'objectivation de l'organisation (Dupuy, 1999) ainsi qu'à celle de ses frontières.

La comptabilité publique s'appuie sur les normes françaises et les normes internationales IAS/IFRS[1] en matière de comptabilité privée, ainsi que sur les normes élaborées pour le secteur public par le Conseil des normes comptables internationales du secteur public, l'IPSAS[2] Board. Dans les différentes instructions budgétaires et comptables (M14 pour les communes en 1994, M52 pour les Départements en 2004 et M71 pour les Régions), les changements les plus notables concernent la valorisation des immobilisations (Cellier, 2006), une transformation en profondeur de la comptabilité publique locale (Lande et Rocher, 2008). La question de la valorisation des immobilisations est très importante pour les collectivités territoriales, qui réalisent plus de 70% des investissements publics civils et dont le patrimoine est estimé à près

[1] Les normes International Accounting Standard (IAS) et International Financial Reporting Standard (IFRS)
[2] International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)

de 1300 milliards dœuros par la DGFiP[3] et la comptabilité nationale (Bayard, 2015). Les instructions budgétaires et comptables, lœobligation dœinventaire physique (depuis 1998 pour les communes) et les multiples guides pour les opérations dœinventaire ont pour objectif de faciliter la reconnaissance du patrimoine. Cependant, plus de quinze ans après, les différents rapports de la Cour des Comptes et une recherche menée auprès dœune quinzaine de collectivités territoriales (Rascol-Boutard et *al.*, 2015) montrent de sérieuses difficultés de mise en î uvre pour la comptabilisation des immobilisations corporelles. Ces difficultés, qui tendent à perdurer, sont riches dœenseignement pour réinterroger les fondements comptables. Pourquoi la comptabilité publique peine à traduire le patrimoine ? Quels enseignements en retirer pour la comptabilité privée ? La question du patrimoine ou des biens communs, cœst-à-dire biens publics et biens collectifs (recherche, éducation, eau, air, etc.), serait-elle insoluble ?

La réforme comptable a pour objectif de rendre visible le patrimoine collectif, en lœoccurrence les biens publics (1). Cependant, le respect des règles comptables aboutit dans les faits à une mise en visibilité très partielle du patrimoine, notamment pour les biens transférés au gré des évolutions de compétences (2). Ces résultats invitent à un retour réflexif sur les impasses de la comptabilité : une difficile prise en compte du patrimoine commun ou des biens communs dans les secteurs publics et privés (3).

1. Une réforme comptable pour rendre visible le patrimoine

2. Une mise en visibilité très partielle

3. Le bien commun : une mise en échec de la comptabilité ?

Conclusion

La comptabilité publique peine à produire une image fidèle, faute de pouvoir relever le défi de la fluidité des biens publics au gré des transferts de compétences. Les difficultés de transposition de la comptabilité privée au secteur public montrent de façon paradoxale les limites conceptuelles du modèle privé. Ce modèle élude la prise en compte des biens communs et de leur dépréciation, biens qui par définition, nœont quœune utilité sociale et aucune valeur économique (au sens des marchés) même sœils contribuent à la compétitivité économique. Le cas des biens publics et des biens collectifs (recherche, air, eau, etc.) apparaissent comme deux

[3] Direction Générale des Finances Publiques (DGFiP)

aspects dôune même impasse comptable fondamentale, à laquelle se heurte un modèle initialement conçu pour représenter des transactions marchandes et leurs conséquences immédiates en termes de trésorerie, créances et dettes. *In fine*, les biens communs sous contrôle par les multiples transferts de compétences (secteur public) ou les possibilités dôen disposer (secteur privé), apparaissent comme une impasse pour la comptabilité. Les frontières (usages, et contrôle des biens communs) évoluent en permanence et la comptabilité peine à représenter cette porosité des frontières. Suivant lôadage « on ne gère bien que ce quôon mesure », la comptabilité est appelée à se réinventer pour montrer les biens communs, des biens qui comptent pour la société et les générations à venir.

Bibliographie

Adam B, Mussari R, Jones R (2011). The diversity of accrual policies in local government financial reporting: an examination of infrastructure, art and heritage assets in Germany, Italy and the UK. *Financial Accountability & Management*, vol 27 n°2 : 107-133.

Bayard S (2015), Les contours du patrimoine local *Accès Territoires - Le patrimoine des collectivités locales*, n°2 : 2-5.

Bakker K (2007). The ñcommonsò versus the ñcommodityò: Alter-globalization, anti-privatization and the human right to water in the global south. *Antipode*, vol 39 n°3: 430-455.

Bollier D (2001). *Public assets, private profits: Reclaiming the American commons in an age of market enclosure.* New American Foundation.

Boussard D (1997), *La modélisation comptable en question*, Economica, Paris.

Broadbent J, Guthrie J (2008). Public sector to public services: 20 years of ñcontextualò accounting research. Accounting, Auditing & Accountability Journal, vol 21 n° 2 : 129-169.

Casta JF, Colasse B (Eds.). (2001). *Juste valeur: enjeux techniques et politiques*. Economica, Paris.

Cellier F (2006). Les normes comptables de l'Etat. *Les Cahiers du Club Secteur Public - Les enjeux de la comptabilité publique, Collection ECM* 1 : 59-71.

Chambre Régionale des Comptes de Languedoc Roussillon (2013), *Rapport dôobservations définitives - Ville de Montpellier*, 134 p.

Comité national de fiabilité des comptes locaux (2014), *Guide des opérations dôinventaire*, 82p.

Cour des Comptes (2006), La comptabilité patrimoniale des collectivités territoriales : lôexemple de la ville de Paris *in Rapport public annuel de la Cour des comptes 2005* : 715-732.

Cour des Comptes (2013), *Lôimmobilier des collectivités territoriales : vers une gestion plus dynamique*, 42 p.

Cour des Comptes (2013a), *Les finances publiques locales*, 475 p.

Cour des Comptes (2014), *Les finances publiques locales*, 402 p.

Cour des Comptes (2015), *Les finances publiques locales*, 374 p.

Cour des Comptes (2016), *Les finances publiques locales*, 439 p.

Duchêne R, Charpin JM, Lévêque P, Valot G, Chouc A, Simeon-Drevon P, Castet JB (2016), *Revue des dépenses, Le patrimoine des collectivités territoriales*, 335 p.

Dupuy Y (1999), *Faire de la recherche en contrôle de gestion? De la compréhension des pratiques à un renouvellement théorique*. Paris : Vuibert

Dupuy Y, Naro G (2009). La globalisation des normes managériales : une crise dans la crise?. *Cahier de Recherche Tétranormalisation*, ISEOR : 14-16.

Fédération des Maires des Villes Moyennes (2008), *Gestion dynamique du patrimoine : De nouvelles marges de manî uvre pour les villes moyennes*, 118 p.

Hood C (1995), « The ñNew Public Managementò in the 1980s: variations on a theme », *Accounting Organizations and Society*, vol 20 n°2/3: 93-109.

Lande E, Rocher S (2008), 25 ans de réformes comptables au service du management public. *Politiques et Management Public*, vol 26 n°3 : 149-160.

Lande E, Rocher S (2008a), Apports et difficultés de lôintroduction de la comptabilité dôexercice dans le secteur public, *La Revue du Trésor*, n°12 : 921-928.

Laufer, R. (2008). Où est passé le management public ? Incertitude, institutions et risques majeurs, *Politiques et Management Public*, vol 26 n°3 : 25-48.

Laurent C (2006). Secteur public local: une convergence forte des principes comptables, et des spécificités structurelles qui nécessitent des adaptations. *Les Cahiers du Club Secteur Public ï Les enjeux de la comptabilité publique, Collection ECM* 1 : 31-33.

Mattret J-B (2004). Normes comptables de lôEtat : un modèle pour la comptabilité publique, *La revue du Trésor*, n°10: 593-601.

Neumayer E (1999). *Weak Versus Strong Sustainability: Exploring the Limits of Two Opposing Paradigms*. Edward Elgar Publishing Ltd., Cheltenham.

Ostrom E (1990), *Governing the Commons: The Evolution of Institutions for Collective Action*, Cambridge University Press, New York.

Oulasvirta L (2014). The reluctance of a developed country to choose International Public Sector Accounting Standards of the IFAC. A critical case study. *Critical Perspectives on Accounting*, vol 25 n°3: 272-285.

Pollitt C, Dan S (2011). The Impacts of The New Public Management in Europe: A Meta-Analysis, European Commission, *Coordinating for Cohesion in the Public Sector of the Future, COCOPS Work Package 1*, www.cocops.eu, 68 p.

Power M (2009), Financial accounting without a state. In: Chapman CS, Cooper DJ, Mill PB, editors. *Accounting, organizations & institutions: essays in Honour of Anthony Hopwood*. New York: Oxford University Press: 324-340.

Rambaud A, Richard J (2015). The ñTriple Depreciation Lineò instead of the ñTriple Bottom Lineò: towards a genuine integrated reporting. *Critical Perspectives on Accounting*, n° 33: 92-116.

Rascol-Boutard S, Amans P, Eggrickx A (2015). La comptabilité publique au défi des frontières organisationnelles. *36ème Congrès Association francophone de comptabilité AFC*. Toulouse