

**UNE APPROCHE CONSOLIDÉE DES DONNÉES FINANCIÈRES DES  
COLLECTIVITÉS LOCALES EST SOUHAITABLE ET POSSIBLE**

**Le Trésor public se propose d'y contribuer**

Denis ROUSSEAU

*Receveur des Finances, Chargé de mission  
à la Direction générale de la Comptabilité publique*

\*\*\*\*\*

*Les collectivités locales sont des acteurs publics de premier plan, dont l'action revêt une importance significative dans notre pays. Les dépenses des collectivités locales représentent en effet, pour l'année 2000, 9,8 % du PIB, c'est à dire autant qu'au Royaume-Uni mais davantage qu'en Allemagne où ces dépenses n'y atteignent que 7,4 %. Elles ont par conséquent un impact déterminant, spécialement en matière d'investissement public auquel elles contribuent à près de 70 % ; en Europe, seuls le Luxembourg et l'Irlande dépassent la France quant au volume d'investissement par habitant réalisé par les collectivités locales<sup>1</sup>.*

*La réforme de la décentralisation, dont les dispositions constitutionnelles prévoient en particulier le renforcement de l'autonomie financière des collectivités territoriales, va amener ces dernières à assumer des responsabilités supplémentaires, en vertu d'un transfert, permanent ou le cas échéant à titre expérimental, de nouvelles compétences de la part de l'Etat.*

*Plus que jamais les décideurs locaux doivent donc disposer d'informations financières complètes et claires pour éclairer leurs choix et leur permettre de respecter les impératifs de transparence financière issus des principes de la démocratie locale.*

*Dans ce contexte, plusieurs considérations rendent particulièrement opportune, dans le secteur public local, la démarche tendant à développer des outils, notamment méthodologiques, de consolidation<sup>2</sup> comptable et financière.*

---

<sup>1</sup> Source : « Les finances locales dans les quinze pays de l'Union européenne » - Dexia.

<sup>2</sup> Le terme consolidation sera, dans cet article, utilisé dans le sens très large de regroupement d'informations comptables ou financières relatives au groupe local constitué d'une collectivité locale, des structures intercommunales dont elle est membre, de ses divers satellites publics (CCAS, Office public de logement social, ...) ou privés (SEM, associations,...). Il ne sous-entend donc pas la mise en œuvre des principes et méthodes normés par le Comité de la réglementation comptable à l'intention des entreprises privées.

*Les collectivités locales doivent en effet bénéficier de moyens d'information adaptés aux caractéristiques, au demeurant évolutives, de leurs interventions. En application des grands principes comptables elles doivent **présenter des comptes sincères et fiables, et donner une image fidèle de leur situation financière**. D'autre part, la gestion de budgets de plus en plus importants, en ayant recours à des vecteurs institutionnels ou contractuels extrêmement variés, génère des besoins de financement à anticiper, voire des risques financiers qu'il convient de prévenir, en particulier par **une meilleure lisibilité de leur situation financière**. C'est particulièrement vrai pour les établissements publics de coopération intercommunale, souvent de création récente. La nature des compétences qu'ils exercent, par exemple dans le cadre de services publics industriels et commerciaux, ou d'opérations d'aménagement, la diversité des modes de gestion retenus, qu'il s'agisse de la constitution de budgets annexes, de régies autonomes, de SEML, ou du recours à des délégations de service public, sont à l'origine, plus souvent encore que dans le cas des communes, de la dispersion des informations financières qui les concernent.*

*De leur côté, les partenaires des collectivités, à commencer par les établissements prêteurs, sont et seront de plus en plus demandeurs d'informations, notamment globalisées, sur leur situation financière. Ils seront en effet prochainement amenés, lors de la mise en place des règles prudentielles résultant du nouveau ratio Mac Donough, appelé à remplacer le ratio Cooke à l'horizon 2006, à davantage analyser la situation individuelle de chacun de leurs clients, y compris publics.*

*Enfin les acteurs du secteur public local ne peuvent rester indifférents au contexte général dans lequel les collectivités, comme les autres acteurs économiques, évoluent. Marqué notamment par les affaires Enron ou Worldcom, il incite à des efforts accrus en matière de transparence financière. De ce point de vue la mise en œuvre d'une approche consolidée regroupant des informations comptables et financières dispersées ne peut que conforter des collectivités locales dont la situation n'est cependant pas vraiment comparable aux entreprises précitées, ne serait-ce qu'en raison de la présence, à leurs côtés, d'un comptable public indépendant.*

*Parallèlement, **différentes difficultés techniques freinant le développement des travaux de consolidation ont été assez récemment levées**, tandis que d'autres devraient l'être dans les mois et années qui viennent.*

*L'hétérogénéité des nomenclatures comptables était un frein régulièrement cité. Sur ce plan, le rapprochement entre elles des nomenclatures comptables en vigueur dans le secteur public local, avec en pratique la M 14 en référence, et globalement avec celle du PCG 99, est indéniable : à la généralisation de la M 14 en 1997 est venu se greffer un travail de rapprochement des nomenclatures M 4, qui vient de trouver un aboutissement dans la publication de l'arrêté interministériel du 27 août 2002, ainsi qu'un travail de modernisation des instructions comptables des départements et des services départementaux d'incendie et de secours<sup>3</sup>.*

---

<sup>3</sup> Les nouvelles instructions M 52 et M 61 sont ainsi en cours d'expérimentation, dans 16 départements pour la première, dans 22 départements pour la seconde, dans la perspective d'une généralisation en 2004. La réforme du cadre comptable et budgétaire des régions sera ensuite le dernier grand volet de ce travail sur les nomenclatures.

*L'ampleur de la tâche était également de nature à décourager les initiatives. L'harmonisation des méthodes comptables mises en œuvre dans les différentes entités, s'agissant des amortissements par exemple, l'élimination des flux croisés entre elles, enfin la confection proprement dite des comptes consolidés, nécessitent ainsi un travail significatif, qui peut être en partie automatisé.*

*De fait, les instruments informatiques, des collectivités notamment, ont évolué, souvent à l'occasion de ces réformes comptables ; leurs fonctionnalités sont évidemment plus riches.*

*La Direction générale de la Comptabilité publique a, de son côté, mis à disposition des comptables des collectivités, à partir de 1998, un logiciel d'analyse financière des communes (Safran / Safi) ; il met en place un nouveau dispositif de centralisation et de restitution des informations comptables des collectivités et établissements publics locaux ; il travaille par ailleurs à un très important projet de remplacement des applications informatiques du Trésor public pour la gestion du secteur public local par un logiciel unique : Hélios.*

\*\*\*\*\*

*Dans ces conditions, la démarche de présentation consolidée des données comptables et financières des collectivités locales, qui trouve un écho favorable auprès de ses utilisateurs potentiels(1), pour peu que les prestations apportées contribuent à répondre directement et concrètement à leurs besoins (2), et malgré les difficultés récurrentes de cet exercice (3), présente un intérêt renforcé, à l'heure où se dessinent, pour un secteur public local appelé à prendre de nouvelles responsabilités, d'importantes évolutions.*

*Progresser dans cette direction est dès lors non seulement possible, mais nécessaire (4). La Direction générale de la Comptabilité publique se propose d'y contribuer.*

## **1. La consolidation : une notion d'actualité**

*Pour relativement ancienne qu'elle soit, car les premiers travaux dans le secteur public local remontent aux années 70 – 80, la problématique de la consolidation est loin d'être devenue obsolète.*

*Plusieurs considérations en font foi.*

### **1.1 - Elle rencontre l'intérêt des décideurs et partenaires du secteur public local**

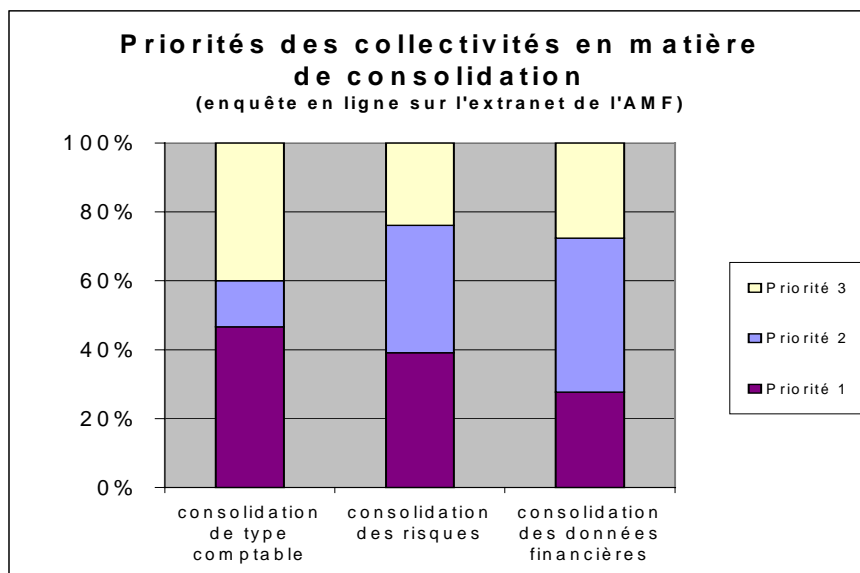
*Les collectivités manifestent dans leur ensemble une réelle attente d'éléments leur permettant d'avoir une vision globale de leur situation. Cet intérêt n'est pas toujours spontanément exprimé sous la forme d'un besoin de consolidation, mais lorsque des propositions précises, ciblées, sont formulées en ce domaine, les représentants des collectivités territoriales ou de leurs groupements y répondent positivement. C'est ainsi, par exemple, que la perspective d'une présentation consolidée des agrégats financiers des budgets annexes et du budget principal reçoit un accueil favorable.*

La Direction générale de la Comptabilité publique et l'Association des Maires de France ont souhaité mieux cerner les attentes et les besoins des collectivités et groupements de communes en matière de consolidation de leurs données comptables et financières. Sur la période allant du 1<sup>er</sup> août au 15 septembre 2002 un questionnaire a dans cet esprit été proposé aux élus sur l'extranet de l'AMF, auquel environ 150 collectivités, en majorité de moins de 3.500 habitants, ont répondu. L'exploitation des réponses a mis en évidence que plus des trois quarts des collectivités qui y ont répondu indiquent, avec un intérêt plus ou moins marqué, avoir des besoins d'informations consolidées.

Plus précisément, trois types de travaux de consolidation ont été proposés :

- une consolidation de type comptable, consistant par exemple à consolider les budgets annexes au budget principal pour avoir une vue globale de la collectivité
- une consolidation des risques, afin de prendre en compte les risques potentiels, comme les engagements hors bilan ou la situation financière des SEM liées à la collectivité, pour mieux en cerner les marges de manœuvre financières
- une agrégation de données financières, en vue notamment de disposer de ratios plus homogènes prenant notamment en compte le développement de l'intercommunalité

Toutes rencontrent l'intérêt des collectivités qui se sont exprimées, avec toutefois des degrés de priorité différenciés.



Les partenaires du monde local souhaitent également disposer d'éléments d'information agrégés relatifs aux collectivités.

L'Etat a bien entendu des besoins propres d'informations, notamment sur le plan statistique et pour ses analyses macro-économiques, au titre de la comptabilité nationale en particulier. Il faut rappeler en outre que le calcul, à partir des Comptes de la Nation, des valeurs des indicateurs de finances publiques énoncés par le Traité de Maastricht prend en compte les

*données des administrations publiques locales au titre du déficit public et de la dette publique.*

*De leur côté, les établissements de crédit, pour ne citer qu'eux parmi les autres partenaires des collectivités locales, ne peuvent se désintéresser des informations qui leur permettent de mieux cerner la surface financière de leurs clients emprunteurs et, de ce fait, d'apprécier le risque d'impayé qui leur est lié. La réforme en cours du ratio Cooke ne peut que renforcer ce besoin d'approche globale, qui intègre en particulier la prise en compte des activités les plus risquées, fréquemment externalisées pour être confiées à des satellites distincts juridiquement de la collectivité.*

#### **Du ratio Cooke au ratio Mac Donough**

**Le ratio Cooke est un ratio prudentiel destiné à mesurer la solvabilité des banques** et établissements assimilés. Institué en 1988, il a été élaboré par un comité des règles et pratiques de contrôle des opérations bancaires, réuni à Bâle, composé des banques centrales et autorités de surveillance des 10 pays siégeant auprès de la Banque des Règlements Internationaux (B.R.I.).

Ce ratio de solvabilité n'a pas en soi de portée réglementaire, mais les différents pays l'ont intégré dans leurs textes nationaux.

Le ratio Cooke implique le respect de deux exigences :

- le total des fonds propres et quasi fonds propres doit être au moins égal à 8 % de l'ensemble des engagements
- le rapport des seuls fonds propres sur l'ensemble des engagements doit être au moins égal à 4 %

Pour le calcul du dénominateur des taux de pondération sont appliqués aux différents risques, qu'ils figurent ou non au bilan.

*Ainsi les engagements relatifs aux collectivités locales des pays de l'OCDE (il s'agit de risques figurant au bilan) font-ils l'objet d'une pondération à 20 %<sup>4</sup>.*

Ce mode d'évaluation des risques a donné lieu, au fil du temps, à de nombreuses critiques.

**Le Comité de Bâle, sous la présidence de M. McDonough a proposé de réformer le ratio Cooke.**

Cette réforme, dont le contenu a été diffusé pour consultation en juin 1999, consistera en particulier à réviser, en les affinant, les méthodes de pondération des risques. Ainsi pour les collectivités publiques, comme pour chaque client emprunteur, le niveau de risque sera apprécié au cas par cas pour chaque collectivité. La mise en œuvre de la réforme interviendra à compter de 2006.

## **1.2 - Des productions consolidées sont d'ailleurs toujours réalisées dans le secteur public local, selon diverses modalités**

*Ce n'est donc pas un hasard si, depuis parfois plusieurs lustres, des travaux consolidés continuent à être réalisés par certains acteurs, cependant que d'autres en développent de nouveaux.*

*Les collectivités elles-mêmes, surtout parmi les plus importantes, réalisent sous des formes diverses des présentations regroupées d'informations financières. Certes, toutes ne consentent pas à la même mobilisation de leurs équipes que la Ville d'Orléans pour effectuer la consolidation comptable, quasiment selon les normes en vigueur en droit comptable privé,*

<sup>4</sup> Au contraire, les crédits accordés aux entreprises et aux particuliers sont pondérés à 100 %.

du groupe local dont elles sont l'élément moteur. Dans les autres villes cette forme de consolidation, très exigeante en méthode et qui n'est pas sans coût, notamment en personnel (environ 70 entités à consolider dans l'exemple précité), est en général mise en œuvre ponctuellement, avec l'appui d'un partenaire extérieur.

Beaucoup, en revanche, enrichissent leur rapport annuel d'informations relatives au groupe Ville. Par exemple la Ville de Nantes y intègre une cartographie comportant les structures intercommunales auxquelles elle participe, ainsi que les organismes partenaires, c'est à dire des organismes du logement social, des SEM, des associations. Le Conseil général de l'Essonne en fait autant, ajoutant une présentation des comptes consolidés du département avec, selon le cas, une intégration totale ou proportionnelle des comptes de ses satellites.

De leur côté, les associations d'élus ont bien perçu le besoin des collectivités, notamment des plus grandes, pour lesquelles il n'y a que peu de comparaisons possibles dans leur environnement géographique proche, de disposer de points de référence. Le développement de l'intercommunalité a en partie brouillé les repères : peut-on réellement comparer les ratios d'une commune membre d'un groupement à fiscalité propre à ceux d'une autre qui n'appartient à aucune structure intercommunale ?

### **Exemple de la Ville d'Orléans**

**Orléans est une Ville de 116 000 habitants, membre d'une communauté de communes** issue de la transformation au 1/1/1999 d'un SIVOM, et à laquelle a succédé une communauté d'agglomération le 1<sup>er</sup> janvier 2002.

#### **Montant, en euros par habitant et au titre de l'année 2001, de la dette dans les différents documents comptables.**

<b><u>Endettement comptabilisé dans le Budget principal de la Ville</u></b>	<b><u>Endettement comptabilisé dans le Budget principal de la communauté de communes de l'agglomération Orléanaise</u></b>	<b><u>Total endettement de la Ville et de sa « quote-part » (36 %) dans la Communauté de Communes de l'Agglomération Orléanaise</u></b>	<b><u>Moyenne de l'endettement des communes de plus de 100.000 habitants n'appartenant à aucun groupement fiscalisé</u></b>
<b>810</b>	<b>1.214</b>	<b>1.247</b>	<b>1.374</b>

Source : DGCP – Comptes de gestion 2001.

Le montant de l'endettement par habitant qui figure au budget principal de la Ville d'Orléans est inférieur de 40 % à la moyenne des communes de plus de 100.000 habitants n'appartenant pas à un groupement fiscalisé.

Cependant, une partie de la dette des communes membres étant reprise ou contractée par la structure intercommunale, une agrégation de la valeur de la dette par habitant propre à la Ville et de la quote-part de celle de la communauté de communes, proportionnellement à la contribution de la Ville au financement de celle-ci, permet de mieux cerner la réalité.

Le chiffre de 1.247 peut alors être approché de celui de 1.374 euros, avec lequel l'écart n'est plus que de 10 %.

En définitive le niveau de l'endettement par Orléanais est assez proche de la moyenne de celui des villes de plus de 100.000 habitants.

*Les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) eux-mêmes sont à la recherche d'étalons qui leur soient adaptés. Ainsi les éditions récentes de l'Assemblée des Communautés de France (ADCF) ou de l'Association des Maires des Grandes Villes de France (AMGVF) présentent des données (issues des budgets et/ou comptes administratifs) qui consolident les budgets annexes et le budget principal.*

*Pour sa part, la Direction générale de la Comptabilité publique, s'agissant des Villes de plus de 10.000 habitants, élabore des fiches de situation financière qui consolident, après élimination des opérations réciproques, les données exécutées, c'est à dire celles du compte de gestion, relatives aux budgets annexes et au budget principal.*

*Ces différents travaux démontrent, s'il en était besoin, la persistance, et même le renouvellement, d'un intérêt pour la mise à disposition d'informations consolidées. Néanmoins, force est de reconnaître qu'en définitive assez peu de collectivités se donnent les moyens d'en obtenir et de les valoriser. Elaborer des informations consolidées simples et lisibles, utiles et exploitables par le bénéficiaire, reste donc le plus souvent une tâche à décliner au futur. A condition de ne pas se perdre dans des ambitions trop vastes ni dans une approche trop théorique du sujet.*

## **2. Mettre à disposition des éléments consolidés concrets, éventuellement ciblés, pour répondre à des besoins très diversifiés**

*Pour progresser en matière de consolidation, la méthode empirique est sans doute la plus efficiente.*

### **2.1 - Un moyen et non une fin en soi**

*Si l'on peut se permettre cette analyse pour compte d'autrui, étayée néanmoins par divers contacts et entretiens, il apparaît que les élus locaux attendent d'une part de disposer de l'information comptable et financière la plus pertinente possible pour éclairer leurs choix, et d'autre part des éléments qui leur permettront de mieux informer leurs concitoyens, en illustrant l'ampleur et la portée de l'action publique locale.*

*De ce point de vue, la production d'informations consolidées n'a pour objet que de servir ces objectifs. En l'absence d'obligation juridique plus contraignante pour les collectivités que la seule production, à l'appui du budget, des annexes prévues par la loi ATR du 6 février 1992, il n'y a pas de raison majeure de réaliser des travaux qui aillent au-delà des besoins opérationnels ressentis, pourvu cependant qu'ils apportent les garanties de méthode et de qualité qui en assurent la fiabilité.*

**Des informations obligatoires sont à produire par les collectivités à l'appui du budget. Certaines relèvent d'une démarche de consolidation :** (articles L 2313-1 et 2, L 5211-36 du CGCT).

Les annexes au budget comprennent :

- ✓ une présentation consolidée des résultats afférents au dernier exercice connu du budget principal et des budgets annexes
- ✓ la liste et les montants des concours aux associations (prestations en nature ou subventions)
- ✓ des tableaux de synthèse des comptes administratifs afférents aux derniers exercices connus des organismes de coopération intercommunale dont est membre la commune, qui comportent notamment (article R 2313-4) :
  - la liste des organismes de coopération intercommunale dont la commune est membre, avec indication des compétences déléguées à chacun d'eux
  - le mode et éventuellement le pourcentage de participation de la commune au financement de chaque organisme de coopération
  - la copie de la balance générale du compte administratif de l'organisme
  - les données synthétiques sur la situation financière, dans les conditions définies par l'article R 5211-15
- ✓ le bilan certifié conforme du dernier exercice connu des organismes dans lesquels la commune détient une part du capital ou au bénéfice desquels elle a garanti un emprunt ou versé une subvention supérieure à 75 000 euros ou représentant plus de 50 % du budget de l'organisme
- ✓ un tableau retraçant l'encours des emprunts garantis par la commune ainsi que l'échéancier de leur amortissement<sup>5</sup>
- ✓ comptes et annexes produits par les délégataires de service public
- ✓ tableau des acquisitions et cessions immobilières réalisées pendant l'exercice en cas d'opération publique d'aménagement dont la réalisation est confiée à un aménageur

*D'autres travaux et productions contribuent également à l'enrichissement de l'information comptable et financière, à commencer par ceux qui répondent à la logique, inverse, d'individualisation des données. En effet, autant l'établissement d'un diagnostic, l'appréciation de son degré de gravité, seront facilités et enrichis par une vision globale de la situation financière d'une collectivité, autant la recherche des causes des difficultés, de leurs solutions, ressortiront davantage d'une approche déconsolidée.*

*Pour autant l'approche globale apporte incontestablement des données utiles au décideur : correction de l'appréciation portée sur la situation financière de la collectivité du fait de ses divers satellites, mesure de l'impact de ces correctifs, affinement des ratios moyens permettant les points de référence, etc.*

*Il s'agit donc d'un complément indispensable aux informations disponibles par ailleurs, sans doute insuffisamment mis à disposition des décideurs locaux, et qu'il convient donc de développer.*

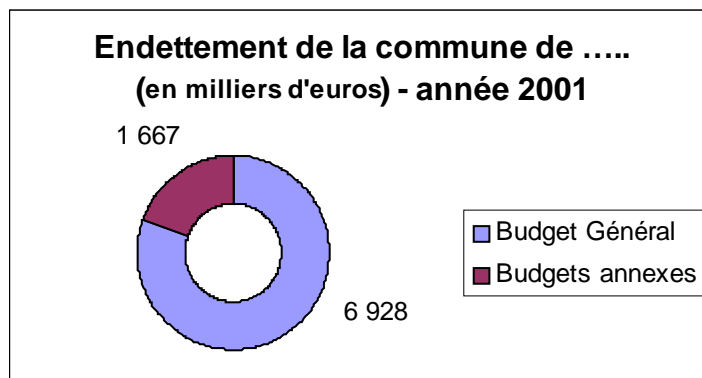
---

<sup>5</sup> Par ailleurs un état des provisions est joint en annexe au budget, qui retrace notamment le suivi et l'emploi des provisions constituées lorsque des garanties d'emprunt sont octroyées (article R 2252-4 du CGCT)

### Illustrations de l'intérêt d'une démarche consolidée

➔ Une **communauté de communes** dispose, outre son budget principal, de six budgets annexes. Ceux-ci contribuent pour 55 % à l'ensemble des charges de fonctionnement de cet EPCI. La seule lecture du budget principal ne permet donc pas de retracer, par exemple, l'importance des charges de personnel.

➔ Une **commune** d'environ 8.000 habitants a également six budgets annexes. Ceux du service d'assainissement, de la ZAC et du lotissement abritent une partie de l'endettement de la collectivité, qui présente de ce fait la structure suivante :



Or cette commune a déjà, au titre de son budget principal, un ratio d'endettement (encours de dette / produits de fonctionnement sauf comptes 775, 776, 777 et 78) de 1,26 nettement supérieur à la moyenne nationale ; ce stock de dette correspond à 18,6 années de capacité d'autofinancement. Une vision globalisée de la dette de la collectivité, le calcul d'un ratio d'endettement consolidé permettront de mieux rendre compte du niveau d'endettement réel de la collectivité.

Par ailleurs la commune a accordé des garanties d'emprunts, pour un encours total au 31 décembre 2001 de 1,5 M€ Il s'agit là d'un facteur de risque significatif, de nature à fragiliser plus encore sa situation financière si ces garanties devaient être mises en jeu.

## 2.2 - Plusieurs approches possibles, mais qui sont en réalité complémentaires

*Un travail de consolidation peut se concevoir, et être réalisé, de différentes manières. Chacune d'elles présente des limites, mais aussi un réel intérêt pratique.*

*Il est donc très souhaitable de n'en rejeter aucune pour, au contraire, avoir recours à l'une ou l'autre en fonction des objectifs poursuivis par l'auteur des travaux ou son commanditaire.*

***Une première approche privilégie la consolidation de type comptable.***

*La déclinaison dans le secteur public local, des techniques en usage dans les groupes privés, soulève des interrogations de principe, mais aussi de définition du périmètre à retenir, puis de mise en œuvre, qu'il importe de prendre en compte.*

De la différence entre une entreprise<sup>6</sup> et une collectivité :

*Les spécificités du monde public local ne manquent pas : objet social différent, un objectif de performance et non de rentabilité, l'incidence de la dimension budgétaire sur l'information comptable délivrée, avec les distorsions aux principes comptables qui en découlent, l'indépendance juridique, et largement financière, des différents niveaux de collectivités entre eux. Pour ces raisons un concept de filiales, même contrôlées conjointement par les communes membres, n'est pas véritablement opérant.*

*Par ailleurs des difficultés techniques existent spécifiquement dans le secteur public (y compris local), s'agissant en particulier des éléments d'actif : l'exhaustivité des inventaires est encore imparfaite, les modes d'évaluation rencontrent des limites évidentes (cas des monuments historiques,...) et les mécanismes d'amortissements ou de provisions ne sont que partiellement mis en œuvre, là encore compte tenu de la difficulté à les chiffrer dans certains cas, et également pour en plafonner l'impact budgétaire en terme de besoin de financement. M. P. Hernu<sup>7</sup> explique au demeurant que « la comptabilité patrimoniale n'occupe qu'une place seconde dans la maîtrise de l'équilibre financier communal. Par contre, elle est primordiale dans le système d'information financière des entreprises commerciales ».*

*C'est pourquoi, on ne peut que souscrire à la démonstration de Mme E. Lande<sup>8</sup> : « Le modèle de consolidation pour le secteur public local doit s'affranchir du modèle de consolidation défini pour le secteur privé. En effet, les besoins des utilisateurs et en conséquence les objectifs assignés aux états financiers consolidés étant différents, il a été nécessaire de prendre en compte ces spécificités pour définir l'entité comptable consolidée et les logiques de reddition de comptes. De même, le choix des techniques d'intégration et de présentation des comptes consolidés résultent [...] aussi des difficultés spécifiques à la consolidation dans le secteur public en raison de la variété des logiques de gestion, phénomène absent dans les comptes consolidés du secteur privé».*

Inclure dans le périmètre de consolidation les EPCI, et/ou les EPL, ne va pas de soi

*Réaliser la consolidation des budgets annexes et du budget principal d'une même collectivité fait l'objet, sur le plan du principe, d'un consensus assez général. Intégrer les données du Centre communal d'action social ou de la Caisse des Ecoles aux comptes ou agrégats d'une commune est également tout à fait envisageable : ces entités, qui disposent du même exécutif, font incontestablement partie d'un groupe communal dont la tête est la collectivité territoriale.*

*Les liens entre une commune et l'établissement public de coopération intercommunale dont elle est membre ne s'analysent pas de la même façon. En effet, il n'y a pas de lien de dépendance institutionnelle d'un échelon par rapport à l'autre<sup>9</sup>. Si l'on réalisait cet exercice de consolidation, il y aurait un décalage évident entre l'image donnée par l'actif consolidé*

---

<sup>6</sup> Pour le secteur privé les objectifs de l'élaboration, au demeurant normée de façon très précise par le Comité de la réglementation comptable, d'états financiers consolidés sont de fournir des éléments d'information et d'aide à la décision, au bénéfice des dirigeants mais aussi des bailleurs de fonds du groupe : actionnaires, banquiers, ou de tiers (agences de notation, fournisseurs et clients,...). L'exercice revêt également une dimension fiscale : régime des sociétés-mères et filiales,...

<sup>7</sup> Les spécificités de droit comptable des communes – AJDA - 20 novembre 1999

<sup>8</sup> Thèse « L'information financière consolidée des villes et de leurs satellites » - 1996

<sup>9</sup> cf M. de Saint-Sernin « La difficile appréciation des finances des établissements publics de coopération intercommunale » - Revue du Trésor – Juin 2002

*et les droits patrimoniaux réels de la collectivité consolidante. De même, celle-ci ne peut véritablement s'approprier et utiliser les résultats de l'entité consolidée<sup>10</sup>.*

*Plus important encore : il n'y a pas de centre de décision commun à cet ensemble. D'ailleurs déterminer quelle entité (commune ou groupement) aurait vocation (ou légitimité) à être consolidante ne va pas de soi. M. E. Manry<sup>11</sup> relève d'ailleurs que « le principe selon lequel la tête de consolidation serait l'entité qui décide et lève l'impôt se heurte à l'existence de structures à fiscalité propre ».*

*Envisager un travail de consolidation des données relatives aux communes et aux EPCI nécessite donc d'approfondir la réflexion sur le plan conceptuel, mais aussi de s'interroger sur les objectifs de la démarche.*

*L'intérêt de consolider les satellites (SEM, associations, GIP, ...) mérite également d'être nuancé*

*Les remarques qui précèdent peuvent également être reprises et même amplifiées à leur propos: indépendance juridique de nombreux satellites, exception faite des situations où la collectivité détient la majorité du capital, exercice d'activités ou réalisation d'opérations qui se rattachent à d'autres collectivités ou partenaires, caractère subjectif des critères d'inclusion ou d'exclusion du périmètre et de leur combinaison. Ces critères consistent par exemple à apprécier le degré de maîtrise des sources de financement, de capacité à nommer les dirigeants ou à intervenir dans la gestion, ou à mettre en évidence la part de la collectivité dans le chiffre d'affaire ; il est également possible de s'appuyer sur des dispositions contractuelles ou statutaires.*

*A ces interrogations de principe s'ajoute celle de l'impact de la démarche. Il faut bien reconnaître qu'il est parfois relatif, du point de vue des masses financières en jeu, alors même que la charge induite est souvent significative, en termes de collecte, validation, exploitation des données,....*

*Enfin l'exercice est techniquement plus délicat : disparité plus forte des nomenclatures et des référentiels, compte tenu, notamment, de l'impact de la fiscalité sur les résultats dans le secteur privé, de la difficulté d'identifier les flux entre entités consolidées, d'obtenir les informations nécessaires de la part des délégataires de service public, etc.*

*Une consolidation comptable des satellites d'une collectivité peut dès lors paraître disproportionnée par rapport aux enjeux. Une agrégation partielle, relative à certains agrégats ou ratios seulement, constitue en revanche une piste à ne pas négliger.*

***Autre option : intégrer les risques, notamment ceux liés aux engagements externes de la collectivité, pour mieux rendre compte de sa situation financière et de la marge de manœuvre dont elle dispose.***

*M. Angotti et M. Laurent soulignent<sup>12</sup> que « pour remplir cette exigence de qualité l'information financière doit répondre essentiellement à quatre obligations : donner une image fidèle de la situation financière de la collectivité, être globale, c'est à dire prendre en*

---

<sup>10</sup> Des erreurs d'analyse, notamment quant à la capacité d'autofinancement du groupe local, peuvent en découler, qu'il convient d'éviter.

<sup>11</sup> La notion d'entité consolidante dans le secteur public local : le cas des communautés – RFC - 2002

<sup>12</sup> La communication financières des collectivités locales : enjeux et perspectives – RFFP – septembre 2000.

*compte les engagements financiers de la collectivité y compris hors bilan, être accessible et, enfin, sincère. »*

*En apparence plus ciblée, orientée vers la satisfaction d'un objectif clair, cette approche de la consolidation tournée vers une appréciation des risques n'est pas non plus exempte d'interrogations et souffre, à l'heure actuelle, de la dispersion des méthodes utilisées, de façon empirique, par les différents intervenants.*

#### *Un périmètre de consolidation encore flou*

*La consolidation comptable est effectuée dans un périmètre tracé en fonction du contrôle exercé, ou non, par la collectivité consolidante, sur les autres entités.*

*Ici, c'est l'existence d'un facteur de risque, comportant des conséquences financières pour la collectivité, qui détermine a priori l'inclusion dans le périmètre. Celui-ci peut donc être très étendu et disparate.*

*Mme C. Bouinot cite<sup>13</sup> « les engagements les plus connus pour leur risque : les garanties d'emprunt, les avances de trésorerie, les garanties de recettes d'exploitation,... ».*

*En fait, une contradiction est à gérer entre le souci d'exhaustivité, dans l'objectif de donner une image fidèle des risques encourus par la collectivité, et les considérations de faisabilité et de réalisme, fondées sur le constat que la collecte, l'analyse et l'intégration des données comptables et financières relatives à des dizaines, voire, dans le cas des plus grosses collectivités, à des centaines d'entités, qu'il s'agisse de SEM ou d'associations, peuvent se révéler des charges démesurées.*

*Or l'impact financier de certains risques est marginal, en tout cas pour de nombreuses collectivités, selon leur surface financière, leur situation financière, ou leur vulnérabilité financière intrinsèque.*

*Le caractère variable, d'une collectivité à une autre, du périmètre pertinent pour une consolidation des risques constitue par conséquent une difficulté.*

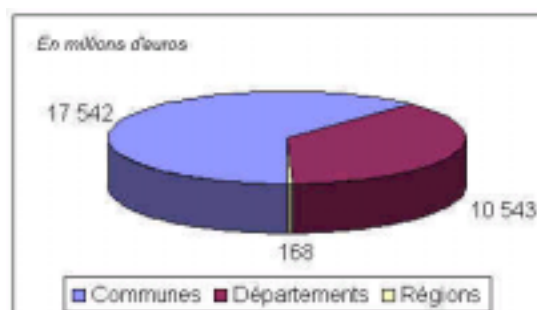
---

<sup>13</sup> Analyse financière des collectivités locales, fondements et méthodes générales – Editions du Juris-Classeur - 2001

## L'importance des interventions économiques des collectivités locales

*Quelques données chiffrées l'illustrent parfaitement.*

### ➊ Les garanties d'emprunt accordées



Répartition, par catégories de collectivités, des garanties d'emprunts accordées au cours de l'année 2000.

### ➋ Les prises de participation au capital des entreprises réalisées par les communes, départements et régions

*La majeure partie des prises de participations est réalisée dans le capital des SEML, soit 77 millions d'euros. Celles réalisées dans le capital des sociétés de développement régional (SDR) représentent 13 millions d'euros.*

**Source : DGCP - Les interventions économiques des collectivités locales en 2000**

## Une frontière pas toujours bien définie avec la démarche d'analyse prospective

*Des liens réciproques viennent incontestablement enrichir les deux exercices : l'identification et la quantification des risques contribuent à améliorer le travail prévisionnel ; à l'inverse, c'est souvent par une analyse prospective réalisée dans une structure satellite que l'on met en évidence certains risques.*

*Pour autant certains facteurs ne ressortissent-ils pas uniquement d'une démarche d'analyse prospective ?*

*Par exemple, faut-il prendre en compte l'évolution de l'environnement telle que la fermeture d'une entreprise importante, dans les travaux de consolidation des risques, ou doit-on considérer que la question ne relève que de l'analyse prévisionnelle ?*

*Le guide méthodologique élaboré en 1995 par l'Ordre des experts-comptables (Diagnostic financier du groupe territorial – Une approche par les risques) préconisait sans ambiguïté la première option.*

*A l'inverse, un projet de guide<sup>14</sup> de consolidation des risques des collectivités locales réalisé à la même période par la DGCL se limitait au traitement des données financières des différents satellites.*

<sup>14</sup> Qui n'a en définitive pas connu de suite.

### Une méthode à élaborer pour la prise en compte des risques identifiés

*Aucun guide ne donne de mode opératoire précis pour prendre en compte les risques mis en évidence. Pourtant, chiffrer les risques mis en lumière dans les différentes entités, puis les intégrer dans l'analyse de la situation financière de la collectivité constituent des clés de l'approche centrée sur les risques.*

*Une sélection des satellites à analyser de manière plus approfondie, ou tout au moins prioritaire est à opérer, en ayant recours à des critères qui restent à préciser. Il pourra s'agir, à titre d'exemple, de la surface financière des différentes entités, de l'importance du niveau atteint par certains agrégats ou ratios : endettement,...*

*S'agissant de l'évaluation quantitative des risques identifiés, plusieurs approches sont possibles : en partant des obligations juridiques, de techniques financières de chiffrage des coûts de trésorerie générés par les retards de cession de lots aménagés, etc. La quantification sera dans certaines situations très difficile à opérer, par exemple lorsque la cessation de paiement d'un satellite entraînera la reprise en gestion directe du service ou de l'opération délégués.*

*Pour intégrer ensuite les risques ainsi chiffrés dans les données financières de la collectivité différentes modalités sont envisageables.*

*M. Klopfer avance à ce propos<sup>15</sup> que « la consolidation des risques se rapportera à une dette consolidée, intégrant la dette de la collectivité, celle des budgets annexes, des budgets rattachés, la part correspondant à la collectivité pour la dette des structures intercommunales, la dette garantie susceptible d'être mise en jeu, ou même la totalité de l'encours, et non plus seulement la dette garantie, pour les entités soumises à un risque évalué comme entièrement porté par la collectivité (ZAC...) ». Il ajoute que « le ratio de capacité de désendettement consolidée (autofinancement brut consolidé / encours total de la dette), exprimé en nombre d'années, constitue indéniablement le meilleur instrument de mesure [de la solvabilité globale de la collectivité] ».*

*Mais on peut citer aussi:*

- *l'élaboration d'un tableau des engagements hors bilan et des risques qui y sont attachés*
- *le calcul d'autres ratios « consolidés » (autofinancement,...) regroupant toutes les composantes dispersées au sein des diverses entités*
- *le chiffrage d'une « provision » à intégrer pour présenter une version « consolidée » des agrégats, voire des documents de synthèse, en fonction des risques détectés.*

***Enfin il est possible de mettre en œuvre une agrégation de données comptables et financières, pour mettre en évidence, dans la perspective de l'information du citoyen notamment, l'importance et l'impact des actions conduites par les collectivités locales, ainsi que leur financement.***

*Deux pistes, en particulier, sont à explorer pour progresser en la matière.*

---

<sup>15</sup> Consolidation des comptes et des risques – Juris-Classeur - 1995

L'agrégation des données comptables et financières relatives à des catégories homogènes de collectivités :

*L'objectif est de permettre à une collectivité de disposer de points de repère dont la valeur est certes relative, mais qui sont utiles et, dans l'ensemble, attendus.*

*Des calculs d'agrégats ou de ratios moyens, ou médians, ainsi que la réalisation de monographies, portant sur des catégories plus homogènes de collectivités et d'EPCI, par exemple quant aux blocs de compétence transférés ou au mode de gestion des services, constituent des outils utiles.*

*Mme P. Darellis estime<sup>16</sup> que ce point est important : « quelle valeur de référence pourrait-on accorder par exemple à une moyenne qui engloberait les données des communautés de communes à fiscalité propre à la fois urbaines et rurales ? anciennes ou nouvellement créées ? »*

L'agrégation de données fonctionnelles :

*Il s'agit de mettre en évidence, et en perspective, les contours et les modalités de l'action publique conduite.*

*C'est une approche sectorielle de la dépense à laquelle il est recouru : dépenses d'action sociale, en matière de culture, de logement, etc, pour expliciter par exemple le montant moyen, global et par acteur, des dépenses dont bénéficie un citoyen de telle ou telle ville.*

*Au plan micro-économique, compte tenu des interventions combinées de différents partenaires, publics et privés, la mise en œuvre de techniques d'agrégation des données par politique est dans ce cadre un champ possible d'investigations. Pour certains auteurs d'ailleurs, comme Mme Lande<sup>17</sup>, «il semblerait que la consolidation par fonction accompagnée d'informations complémentaires sur le contexte local puisse satisfaire les exigences des élus locaux ».*

*Au demeurant, dans son rapport sur le thème de la connaissance statistique des finances publiques locales, déposé en octobre 2000, le groupe de travail du Conseil National de l'Information Statistique (CNIS) présidé par M. de Boissieu et M. Fréville, énonçait, entre autres, la recommandation de « Promouvoir la présentation fonctionnelle des dépenses ».*

*En matière de recettes, des travaux nouveaux doivent également être envisagés : calcul du montant de la fiscalité ménage par habitant, toutes collectivités additionnées, par exemple.*

**3. Des difficultés persistantes à surmonter**

*Ces difficultés sont maintenant bien cernées. Paradoxalement, elles démontrent l'utilité de la démarche, ....mais la compliquent aussi sérieusement.*

---

<sup>16</sup> Analyse financière d'une structure intercommunale – Editions du Juris-Classeur - 20021

<sup>17</sup> précitée

### 3.1 – L'enchevêtrement des collectivités, territoires et compétences

*Le monde local ressemble en réalité à un immense kaléidoscope, tant la diversité caractérise ses modes d'organisation et de fonctionnement. Il est en effet :*

- *multi acteurs : interviennent, ou peuvent intervenir, syndicats de communes (syndicats à vocation unique SIVU, syndicats à vocation multiple SIVOM, syndicats mixtes au sein desquels sont associés plusieurs collectivités publiques autres que les communes adhérentes tels qu'EPCI, départements,...), intercommunalité à fiscalité propre ou additionnelle (communautés de communes, communautés d'agglomération, communautés urbaines, syndicats d'agglomération nouvelle) comportant des transferts obligatoires de compétences et d'autres facultatifs, groupements d'intérêts publics (GIP), groupements d'intérêt économique (GIE) mais aussi structures juridiques récentes comme les établissements publics de coopération culturelle (EPCC)<sup>18</sup> ou l'EPAD Ouest Provence (établissement public d'aménagement et de développement)<sup>19</sup>.*
- *multi périmètres : c'est la conséquence de la liberté d'adhésion des communes, notamment à des EPL non fiscalisés, et de choix des compétences transférées.*
- *multi territoires : les emprises géographiques des différentes structures ne coïncident pas entre elles, particulièrement s'agissant des établissements publics locaux ; la segmentation de territoires (communautés de communes, ...) vient ainsi se superposer, sans correspondance homothétique, à la spécialisation par domaine d'activité (eau, développement économique,...).*
- *multi règles juridiques : gestion directe ou délégation de service public ; droit administratif ou droit civil.*
- *multi règles comptables ,avec des logiques différentes, notamment selon qu'il y a gestion de services publics administratifs (SPA) ou à caractère industriel et commercial (SPIC) : M 4, M49, M 42, M 43, M 14, M 1-5-7, M 22, M 31,...*
- *multi compétences : de nombreuses variantes possibles entraînant des disparités fortes, même entre structures juridiquement équivalentes, d'où l'absence de points de référence totalement pertinents ; par exemple on ne saurait comparer, au niveau de sa structure financière, un EPCI dont les compétences consistent à réaliser des opérations d'aménagement et un EPCI en charge de la gestion de services publics locaux.*
- *multi modes de gestion : les modes de gestion sont diversifiés, que l'on soit en présence d'une régie industrielle et commerciale, d'une SEM de gestion, d'une délégation de service public, et évolutifs dans le temps, ce que le développement de l'intercommunalité, souvent elle-même confrontée, lors de sa constitution, à la diversité des situations au sein des communes membres, contribue à accentuer.*

---

<sup>18</sup> Créés par la loi 2002-6 du 4 janvier 2002, régis par le décret 2002-1172 du 11 septembre 2002, ils sont constitués par des collectivités territoriales et leurs groupements (et à leur initiative), mais aussi avec l'Etat ; leur objet est notamment de gérer des services publics culturels « contribuant à la réalisation des objectifs nationaux dans le domaine de la culture », comme certains musées, orchestres,...

<sup>19</sup> Etablissement public local constitué sous forme de régie personnalisée pour exercer des compétences d'aménagement (en relais de l'établissement public national EPAREB associé à la Ville nouvelle de l'étang de Berre et appelé à se dissoudre)

### 3.2 - La difficile collecte des données

*Comme dans tout exercice de production de données la difficulté est d'obtenir toute l'information voulue, avec le niveau de qualité, en termes d'exhaustivité et de sincérité notamment, correspondant aux besoins à satisfaire.*

*Or les difficultés, bien connues des praticiens, restent réelles. Quelques exemples l'illustrent :*

- *les données relatives aux satellites sont toujours assez difficiles à obtenir, notamment lorsque leur degré de dépendance vis à vis de la collectivité n'est pas très élevé et/ou que l'on cherche à obtenir des informations qui ne sont pas directement présentes dans les comptes : informations réactualisées sur les perspectives de vente d'un programme d'aménagement,.... En outre les dates de fin d'exercice comptable, et d'approbation des comptes, peuvent être en décalage avec la clôture de la gestion de la collectivité.*
- *l'identification des flux croisés est un exercice difficile entre l'entité consolidante et les autres ; elle l'est encore plus pour les opérations réciproques entre les entités consolidées.*
- *la tenue de la comptabilité fonctionnelle des communes est certes obligatoire pour les communes de plus de 3.500 habitants. Mais, lorsque le budget est voté par nature<sup>20</sup>, le contrôle d'imputation fonctionnelle effectué par le comptable public est d'autant moins resserré qu'il ne saurait fonder de suspension de visa sur ce seul motif. En pratique, la rubrique « services généraux » peut constituer une solution de facilité bien tentante lorsque l'identification de la fonction concernée n'est pas précisée ou ne découle pas directement de la nature de la dépense. L'exploitation ultérieure de la comptabilité fonctionnelle induira alors un travail de ventilation de cette fonction.*
- *la lecture des informations comptables et financières ne peut être totalement pertinente si on ne la rapporte pas à l'environnement propre de la collectivité et au niveau de services qu'elle délivre. Néanmoins ces données socio-économiques ne sont pas aisées à sélectionner, ni à collecter.*

*Même si l'on peut envisager une démarche plus ciblée, limitée à certains éléments tels que la dette par exemple, l'exercice de regroupement des données reste ardu. Il suppose en tout état de cause, pour être efficace, la forte implication de la collectivité elle-même. Il est vrai cependant que celle-ci dispose d'un cadre juridique qui le lui permet : code général des collectivités territoriales, code de l'urbanisme, code de la construction et de l'habitation, ou divers textes spécifiques<sup>21</sup>.*

---

<sup>20</sup> Ce qui est l'immense majorité des cas. Seules une cinquantaine de collectivités (de plus de 10.000 habitants) ont voté leur budget 2001 par fonction.

<sup>21</sup> article 10 de la loi 2000-321 du 12 avril 2000 , s'agissant des organismes de droit privé qui ont reçu annuellement de l'ensemble des autorités administratives une subvention supérieure à un montant fixé par décret, article 19-3 de la loi 84-610 du 16 juillet 1984 et décret 2001-828 du 4 septembre 2001 s'agissant des clubs sportifs,...

#### **4. Le pragmatisme pour progresser en matière de consolidation**

*Dans ce contexte plusieurs éléments de méthode peuvent être proposés pour servir de cadre à des travaux visant à développer des outils et permettant la réalisation de consolidations sous les trois angles développés dans cet article.*

##### **4.1 - Quelques lignes de conduite**

***Les travaux de consolidation dans le secteur public local pourraient difficilement être déconnectés des évolutions en cours, tant en matière de finances publiques qu'au sein de l'environnement comptable national et international.***

*Il est tout à fait souhaitable en effet que, sans pour autant viser à l'alignement systématique de l'un sur l'autre, les différents secteurs publics, national et local, s'appuient sur des concepts et des principes comptables partagés.*

##### **L'effet d'entraînement de la LOLF :**

*La loi organique relative aux lois de finances (LOLF) du 1<sup>er</sup> août 2001 est, pour l'Etat, le fondement d'une réforme majeure, dans le domaine budgétaire et comptable notamment. Mais l'objectif de renforcement de la transparence est évidemment commun à l'ensemble de la gestion publique, y compris dans sa composante locale.*

*La LOLF met l'accent sur l'amélioration de l'information relative à la situation financière et patrimoniale de l'Etat. D'autre part, elle pose le principe de l'identité entre les principes de la comptabilité publique et les règles du plan comptable général, sauf différence justifiée par les spécificités de l'action de l'Etat. Les principes de régularité, de sincérité et d'image fidèle sont ainsi nettement affirmés.*

*Les travaux initiés pour la mise en œuvre de la loi organique conduisent, notamment, à une démarche de définition d'un référentiel comptable, selon des principes en cours d'élaboration, par exemple s'agissant des critères de délimitation du périmètre de la sphère de l'Etat et de la notion de contrôle qui en constitue une clé importante ; s'érige ainsi un socle sur lequel, le moment venu, des règles de consolidation pourront le cas échéant être ultérieurement élaborées.*

*Par conséquent des échanges sont et seront à mettre en place pour veiller à la cohérence des concepts utilisés dans les deux sphères, nationale et locale, de finances publiques.*

##### **L'influence croissante des normes comptables internationales (International Account Standards – IAS) :**

*Ces normes, adoptées le 7 juin 2002 au niveau européen, seront applicables aux sociétés européennes cotées d'ici 2005<sup>22</sup>, y compris en matière de comptes consolidés.*

*L'adoption d'une directive européenne visant à inciter les Etats membres à rapprocher graduellement leurs règles comptables des normes internationales est d'autre part une perspective probable.*

---

<sup>22</sup> et même probablement, en pratique, dès 2004 pour permettre de respecter la règle de comparabilité d'un exercice à l'autre.

*D'une façon générale, on ne peut que constater la tendance fréquente à rechercher le rapprochement, voire l'alignement, des normes des dispositifs de comptabilité publique des normes IAS, au niveau international mais aussi en France.*

*Cette démarche a des vertus incontestables : utilisation de référentiels partagés, lecture et compréhension facilitées des comptes publics par les partenaires privés et les tiers, etc. Les spécificités du secteur public local français ne devront cependant pas être oubliées, afin que les informations comptables produites en tiennent compte et restent effectivement, comme cela est leur vocation, des outils d'information et de gestion utiles et exploitables pour les décideurs locaux.*

*C'est dans cet esprit que le Conseil National de la Comptabilité (CNC) vient de rendre un avis (n° 2002-13 du 22 octobre 2002) relatif à l'établissement de comptes combinés. Si le Comité de la Réglementation Comptable (CRC) suit cet avis, l'annexe au règlement n° 99-02 du 29 avril 1999<sup>23</sup> sera modifiée et complétée ; ainsi les entités de droit privé, en particulier dans le secteur de l'économie sociale, disposeront du référentiel normatif leur permettant d'établir des comptes combinés<sup>24</sup>.*

*Les règles définies dans l'avis du CNC sont transposables, sans toutefois s'imposer à elles, aux personnes morales de droit public.*

### ***La modularité des prestations pour répondre à la variété des besoins.***

*La diversité des acteurs et des situations dans le secteur public local ne paraît pas vraiment compatible avec un modèle unique de consolidation.*

*Les motivations des bénéficiaires des prestations ne sont pas homogènes : ainsi, du côté des collectivités, les besoins varient dans le temps et dans l'espace.*

*Evaluer sa marge de manœuvre financière dans la perspective d'un projet d'investissement important en tenant compte des risques potentiels existants dans les divers satellites, susceptibles de nécessiter une intervention financière de la collectivité, n'est pas de même nature qu'élaborer une restitution agrégée de données financières à des fins informatives des citoyens. Les prestations ne sauraient davantage être identiques, mettre l'accent sur les mêmes aspects, etc.*

*Et il paraît illusoire de développer un exercice universel qui rendrait à lui seul tous les services possibles.*

*En réalité c'est une palette de prestations consolidées qu'il est souhaitable de mettre en place au profit des différents acteurs et interlocuteurs du monde local.*

*Une palette qui mobilise les trois catégories de consolidation, comptable, par les risques, ou des données financières, pour des prestations adaptées au cas par cas dans leur périmètre, leur intensité et leurs modalités de restitution, bref qui correspondent le plus possible aux attentes.*

---

<sup>23</sup> Relatif aux comptes consolidés des sociétés commerciales et entreprises publiques.

<sup>24</sup> Le lien de combinaison entre les entités ne résulte pas d'une participation en capital, à la différence du lien de consolidation, mais de situations de fait qui établissent l'appartenance à un même groupe : direction commune par exemple.

## 4.2 - Partenariat et progressivité

*Une telle approche s'accommode très bien de la diversité des prestataires d'offre de services. On peut même avancer qu'elle l'induit.*

*Réalisation du travail en interne par les services de la collectivité, recours à des prestataires extérieurs ponctuellement, ne serait-ce que pour organiser l'appropriation des compétences adéquates, ou dans la durée, prestations proposées par le comptable public et, à travers lui, par les ressources de l'ensemble du réseau du Trésor public, l'ensemble de la gamme possible est utile et complémentaire.*

*A condition néanmoins de ne pas avoir recours, pour le même exercice, à des méthodes par trop divergentes. Faute de quoi, en effet, une dimension importante du travail de consolidation, l'un de ses principaux intérêts, c'est à dire sa capacité à être reconnue par des tiers, à fournir des éléments de comparaison par rapport à d'autres collectivités, ferait défaut.*

*La réflexion méthodologique, notamment sur l'approche par les risques se doit donc d'être ouverte et collective, pour que soient mis en évidence les points de consensus et d'approche commune.*

\*\*\*\*\*

*C'est dans cet esprit que la Direction générale de la Comptabilité publique se propose d'engager ses réflexions méthodologiques, plus spécifiquement au titre de la consolidation des risques.*

*Par ailleurs elle va s'attacher à améliorer ses prestations, en particulier dans les domaines où sa plus value est a priori la plus forte : valorisation de ses bases nationales, qui permettent le calcul de ratios ou d'agrégats moyens, ainsi que l'exploitation des données comptables de plusieurs budgets ou collectivités liés entre eux, mais aussi utilisation des données de bilan pour élargir l'approche de l'analyse à une dimension stock, sans se limiter à l'analyse des flux.*

### **Bibliographie et références.**

- ☞ Philippe ANGOTTI et Philippe LAURENT – La communication financière des collectivités locales : enjeux et perspectives – Revue Française de Finances Publiques (RFFP) – septembre 2000
- ☞ Rapport du CNIS – Groupe de travail présidé par M. de BOISSIEU et M. FREVILLE – « Connaissance statistique des finances publiques locales » - octobre 2000 .
- ☞ Claire BOUINOT – Analyse financière, fondements et méthodes générales - Editions du Juris-Classeur – 2001

- ↪ Patricia DARELLIS – Analyse financière d’une commune – Editions du Juris-Classeur – 2000
- ↪ Patricia DARELLIS – Analyse financière d’une structure intercommunale – Editions du Juris-Classeur – 2001
- ↪ Joseph DUPLOUY – Le redressement financier des communes ou collectivités en difficulté – Revue du Trésor – mai 2002
- ↪ Paul HERNU – Les spécificités du droit comptable des communes – l’Actualité juridique – Droit administratif (AJDA) – 20 novembre 1999
- ↪ Michel KLOPFER – Consolidation des comptes et des risques - Editions du Juris-Classeur – 1995
- ↪ Evelyne LANDE –Thèse sur « L’information financière consolidée des villes et de leurs satellites » - 1996 .
- ↪ Eric MANRY – La notion d’entité consolidante dans le secteur public local : le cas des communautés – Revue Française de Comptabilité (RFC) – 2002
- ↪ Dominique de SAINT-SERNIN – La difficile appréciation des finances des établissements publics de coopération intercommunale – Revue du Trésor – juin 2002
- ↪ Jean-Claude WATHELET – Budget, comptabilité et contrôle externe des collectivités territoriales, essai prospectif – L’Harmattan –2000