



*Nous n'avons volontairement pas corrigé les imperfections de forme qui peuvent apparaître dans chaque copie.*

## Concours externe

5<sup>ème</sup> épreuve d'admissibilité : Finances publiques

Meilleure copie

Note : 17/20

Question I : Comment assurer la transparence des finances publiques ?

Au fondement du pacte démocratique, le consentement à l'impôt (article 14, Déclaration des droits de l'homme et du citoyen) suppose la garantie de la transparence des finances publiques essentielle à la fois lors du vote (autorisation a priori) et du contrôle de l'utilisation des deniers publics (approbation a posteriori).

La transparence des finances publiques repose sur la tenue d'une comptabilité budgétaire fiable permettant d'assurer la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes publics (article 27 de la loi organique relative aux lois de finances, LOLF de 2001 ; principes constitutionnels : DC, 2001, LOLF). A ce titre, la LOLF a permis d'enrichir considérablement la comptabilité publique grâce à l'instauration des comptabilités budgétaires (de caisse, déjà existante), patrimoniale (en droits constatés) et analytique. En outre, elle a également renforcé les mécanismes de contrôle via la certification des comptes (de l'Etat et des organismes de sécurité sociale, ASSO).

Pour autant, afin de préserver le consentement à l'impôt, et le civisme fiscal, il appartient de renforcer encore davantage à la fois la fiabilité et la complétude des informations comptables et budgétaires. Dans la continuité des progrès effectués, comment approfondir les cadres budgétaire et comptable afin de renforcer la transparence des finances publiques (toutes administrations publiques) ? Dans la logique de nouvelle gestion publique, la transparence des comptes publics a été renforcée (I). Pour autant, leur fiabilité et complétude pourraient être approfondies afin de renforcer cette transparence (II).

\*  
\*   \*  
\*

La LOLF puis le décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP de 2012) ont amélioré le dispositif de comptabilité publique (A).

En premier lieu, la LOLF a permis de fiabiliser la comptabilité budgétaire.

En effet, si celle-ci existait sous l'empire de l'ordonnance de 1958, la reductibilité des « autorisations de paiement » et le manque de lisibilité de la nomenclature budgétaire (850 chapitres) ne permettaient pas de garantir une transparence effective (tout en complexifiant la gestion publique). En instaurant une séparation claire entre crédit de paiement (CP) et autorisation d'engagement (AE), la LOLF a perfectionné le cadre comptable. En outre, si des reports sont possibles (article 15, LOLF), ces derniers sont encadrés (dans la limite de 3% des crédits initiaux sur arrêté avant le 31 mars de l'année n+1).

En second lieu, la LOLF introduit une comptabilité en droits constatés dite « patrimoniale » (article 30, LOLF). Celle-ci permet le rattachement effectif de toute opération budgétaire à l'exercice auquel elle se rapporte. En sus, elle suit des principes prédéfinis, au sein du recueil des normes comptables de l'Etat (2004), dont les spécificités (vis-à-vis de la comptabilité d'entreprise) s'expliquent par les particularités publiques (bâtiments historiques, régime de pensions).

En outre, ce dernier s'inscrit au sein d'un cadre international, marqué par l'adoption par la grande majorité des pays de l'OCDE d'une comptabilité générale (hors Allemagne notamment). Celle-ci permet la production d'un compte général de l'Etat, annexé à la loi de règlement (article 37, LOLF). Il permet d'appréhender la situation nette de l'Etat (actifs-passifs) source d'une meilleure transparence (notamment sur la nature de ses actifs financiers, immobiliers ou immatériels). De plus, une annexe recense les engagements hors bilan de l'Etat (pensions et retraite, garanties explicites, engagements européens dans le cadre des institutions dont le mécanisme de stabilité). Celle-ci améliore la transparence sur un montant élevé d'engagements (4000 Md €) qui pourraient se matérialiser (et dès lors avoir des effets plus ou moins immédiats sur la soutenabilité financière). Le cadre comptable de l'Etat (endroits constatés) complète le cadre existant des collectivités territoriales (plus ancien) qui obéit à des règles différentes selon l'échelon (H14 pour les communes).

Enfin, la LOLF a également permis l'instauration de la comptabilité analytique de coût (ou « managériale »). Cette dernière vise à calculer, à partir des données patrimoniales (dépréciation, provisions), le coût exact de l'action publique. Recensée dans les rapports annuels de performance (RAP), elle améliore la transparence sur le coût effectif au niveau du programme (annexé à la loi de règlement).

\*

Cette transparence comptable et budgétaire s'accompagne d'un contrôle renforcé (B). D'une part, la Cour des comptes occupe un rôle central dans la certification des comptes publics (article 47-2, Constitution). En effet, celle certifie depuis 2005 et 2006 respectivement les comptes des LFSS et de l'Etat (CGE). A ce titre, elle publie un rapport annexé à la LR. Celui-ci relève d'éventuelles réserves (au nombre de 4 pour le CGE de 2018, rapport de 2019) portant à la fois sur la sincérité des inscriptions comptables et sur la fiabilité des systèmes d'information. Cette certification a été source d'amélioration, en témoigne la certification des comptes de l'ensemble des régimes de sécurité sociale pour 2018 (pour la sixième année consécutive). En outre, la loi portant nouvelle organisation territoriale de la République (Notre) de 2015 prévoit l'expérimentation de la certification des comptes des collectivités territoriales (la piste envisagée étant celle de confier cette tâche à des commissaires aux comptes sous supervision de la Cour des Comptes). Enfin, la transparence des finances publiques est également accrue grâce à la publication d'un rapport sur le budget de l'Etat (en juin) permettant un audit plus qualitatif du budget. Le dernier en date (juin 2019) relève à ce titre des efforts relatifs à une budgétisation plus sincère, et donc plus transparente (l'ouverture de crédits en fin d'année étant de 1,4Md contre 4,4 Md en 2017).

D'autre part, l'approfondissement des documents budgétaires (plus de 20 000 pages d'annexe pour la loi de finances, LF) a renforcé la transparence des finances publiques. En effet, en fournissant des informations plus complètes toutes administrations publiques (comme le rapport de l'article 50 annexé à la LF ou le rapport de l'article 48 transmis au moment du débat d'orientation des finances publiques), ce nouveau cadre budgétaire enrichit le débat parlementaire. Ce dernier dispose en effet, grâce notamment à l'assistance de la Cour des Comptes, de moyens renforcés. Il peut s'assurer du respect de l'autorisation initiale (LFI) par le biais du contrôle exercé par les Commissions des finances.

Ces dernières peuvent mener des contrôles sur pièce et sur place. Elles peuvent aussi s'assurer de la transmission d'informations (le cas échéant sous astreinte du juge, articles 57 et 60 LOLF).

\*

\* \*

Pour autant, certaines limites relatives à la fiabilité et la complétude des comptes publics nuisent à leur transparence (A).

Si le référentiel comptable a été approfondi, certaines limites subsistent. Parmi les 4 réserves émises par la Cour des comptes figurent des défauts relatifs au système d'information (chorus), à la sincérité des enregistrements (s'agissant des provisions pour litiges fiscaux) et à l'évaluation de certains actifs (financiers et

militaires). En outre, les premiers résultats de l'expérimentation des comptes locaux soulignent que 90% des collectivités ne recensent pas leurs engagements hors bilan (rapport annuel de la Cour des Comptes, 2019). Enfin, l'appropriation et la publication des résultats comptables sont limitées. En effet, si des progrès récents ont permis d'effectuer des restitutions comptables au niveau ministériels, celles-ci ne font pas l'objet d'une publication au sein du BGE. De plus, la « CAC » demeure peu lisible et ne satisfait pas les attentes des parlementaires. A ce titre, la révision de septembre 2018 du décret GBCP prévoit une adaptation de son usage.

Par ailleurs, la transparence est amoindrie par la fragmentation des comptes publics. Celle-ci est double. Elle concerne le champ des administrations publiques (comptes et documents budgétaires séparés). Elle concerne également le budget de l'Etat. En effet, la Cour des comptes note que la persistance des fonds sans personnalité juridique (fonds pour l'innovation et l'industrie), l'affectation des taxes (plus de 250 Md€ au PLF 2019) et certaines pratiques de régulation budgétaire (taux de gel de nouveau augmenté en 2019) portent atteinte à l'universalité et la transparence.

Enfin, la prolifération de l'information budgétaire a pu également paradoxalement faire naître une complexité trop importante au détriment d'une « transparence d'efficacité et de simplicité ».

\*

L'amélioration des cadres budgétaire et comptable ainsi que le renforcement des contrôles (et de leur pertinence) peuvent renforcer la transparence (B).

D'une part, le cadre comptable peut être rendu plus transparent en systématisant la publication des comptes ministériels. En outre, des états annexés en droits constatés (au budget) pourraient en renforcer la pertinence et transparence. A terme, la conduite de l'expérimentation locale pourrait faire émerger la possibilité de publication d'un compte général de l'Etat auquel serait annexé les comptes sociaux et locaux. Dès lors, la portée de la certification serait augmentée. Enfin, une attribution consistant en l'analyse de la soutenabilité (et la vérification de la complétude des engagements hors bilan) pourrait être confiée au Haut-Conseil des finances publiques (HCFP). A terme, la publication et les normes applicables à la comptabilité générale doivent par ailleurs s'inscrire en adéquation avec les travaux visant une meilleure uniformisation à l'échelle européenne (EPSAS).

D'autre part, la poursuite des efforts, visant une budgétisation plus sincère et transparente (dans la continuité de l'absence de décret d'avance en 2018) semble nécessaire. La Cour des comptes recommande de ne plus appliquer de gel aux dépenses de guichet (notamment de personnels). Enfin, la rationalisation de l'information budgétaire, basée sur la recherche d'une plus grande fiabilité et pertinence, et souhaitable. La refonte du dispositif des PAP-RAP, en reprenant (à guise de clarté) la logique des « mesures nouvelles » pourrait être envisagée.

\*

\* \*

## Question 2 : l'autonomie financière des collectivités locales.

Annoncée par le gouvernement, la réforme de la taxe d'habitation (TH) devrait être mise en œuvre dans le cadre du projet de loi de finances (PLF 2020). A ce titre, il est envisagé d'attribuer l'entièreté de la taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB) aux communes tandis que les départements se verraient affecter une part de taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

L'autonomie financière des collectivités territoriales est encadrée par la Constitution (article 72-2). Si ces dernières peuvent disposer librement de leurs ressources (alinéa 1), la « part de ressources propres » est fixée par la loi organique selon les ratios constatés en 2003 (61% pour le bloc communal, 58,6% pour les départements et 41,7% pour les régions).

Alors que ces ratios ont eu tendance à augmenter, notamment du fait de l'appréciation large du critère (comprenant à la fois la fiscalité locale et transférée), les collectivités revendiquent de manière croissante leur perte d'autonomie.

Dans le contexte de la réforme de la taxe d'habitation, comment assurer le respect de l'autonomie financière des collectivités territoriales tout en posant un cadre fiscal juste et stable propice à leur capacité d'action ? Encadrée par la loi organique de 2003, l'autonomie financière des collectivités est largement respectée (I). Pour autant, le contexte de la réforme de la taxe d'habitation appelle une refonte plus globale de la fiscalité locale dans le respect du principe d'autonomie (II).

\*  
\*      \*

Le principe d'autonomie financière est très largement respecté (A). En 2015, le ratio d'autonomie des collectivités excédait pour chaque échelon (68,6% pour le bloc communal, 70,9% pour les départements, 62,5% pour les régions) celui fixé par la loi organique de 2003. Cette dernière se fonde sur une appréciation large de la notion de ressources propres. Dès lors, les évolutions de la nature des ressources des collectivités ont contribué à l'augmentation de ce ratio. En effet, en parallèle de la baisse des concours financiers de l'Etat (stabilisation en valeur par le budget triennal 2011-2013 ; diminution de 11Md par la LFI 2014 dont 9Md en exécution au regard de la contribution au redressement des finances publiques), de nouvelles ressources fiscales ont été transférées aux collectivités (+10% entre 2000 et 2018).

A titre d'exemple, la CRFP a été partiellement compensée par la hausse du plafond des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) à 4,2% par les départements. En outre, la dotation globale de fonctionnement des régions a été remplacée par un transfert de la TVA.

\*

Pour autant, malgré le respect du principe, les collectivités disposent d'une marge de manœuvre plus réduite sur leurs recettes (B).

En effet, l'évolution des recettes des collectivités se caractérise également par la hausse des dégrèvements d'impôts (l'Etat étant le plus important contribuable locale) liée à des baisse d'impôts locaux (dont la TH avec une exonération de 80% des ménages d'ici 2020).

En outre, les collectivités disposent de marges de manœuvre plus réduites sur les taux des impôts transférés (celle-ci ne jouissant par de l'autonomie fiscale mais seulement, le cas échéant, d'un pouvoir de taux ou d'assiette dans les conditions fixées par le législateur, article 72-2). A ce titre, les régions disposent d'une marge de taux réduite sur la TICPE tandis que les départements en disposent également sur les DTMO (plafond de 4,2%) mais pas les communes (taux fixe à 1,2%).

Enfin, le degré de modulation de fiscalité locale est différent selon les échelons. En effet, les communes ont un pouvoir de taux plus important (TH et taxes foncières, dans un plafond en fonction du taux moyen de TH) alors que les régions ont un pouvoir quasi-nul. En outre, la volatilité de certaines ressources, comme les DMTO, peut favoriser les effets ciseaux (départements durant la crise) contraires à un sentiment d'autonomie (d'où certaines revendications notamment au regard des obligations liées à la montée en charge du RSA dont le montant est fixé par l'Etat).

\*  
\*      \*

Dans ce contexte, la réforme de la fiscalité locale doit permettre de renforcer l'autonomie réelle (à savoir la capacité d'action) dans le respect des dispositions constitutionnelles (A).

La refonte de la fiscalité locale peut clarifier une situation non-optimale du point de vue des collectivités, des contribuables et de la maîtrise des finances publiques. A ce titre, le transfert à l'échelon communal de l'ensemble des taxes foncières préserve sur ratio d'autonomie tout en assurant des recettes dynamiques et le maintien d'un pouvoir de taux (moyennant compensation à l'Euro près). Dans le respect du ratio d'autonomie, le transfert de la TVA aux départements le prive toutefois de son pouvoir de taux (l'effet taux étant important lorsqu'apprécié sur une période longue). Dès lors, cette modification doit s'accompagner d'un renforcement de

la péréquation verticale (DPU ; DFM) et horizontale (DMTO et CVAE) afin de garantir la soutenabilité budgétaire de chaque département (dépenses variant de 1 à 2,5 par habitant).

\*

Dès lors, l'autonomie réelle peut être renforcée par une réforme de plus grande ampleur (B).

Dans son rapport sur la fiscalité locale (2017), la Cour des comptes note que l'attribution des DMTO à l'échelon départemental nuit à sa capacité réelle d'action (du fait de l'effet ciseau). A ce titre, une recommandation récente du Conseil économique social et environnemental souligne l'idée d'une plus grande spécialisation de la fiscalité transférée en adéquation avec le rôle joué par chaque échelon (impôt sur le revenu pour les communes, TVA pour les régions et CSG pour les départements). Si cette piste semble à ce jour ambitieuse, le transfert de ressources fiables et stables est essentiel à l'assurance d'une réelle autonomie, d'action (en témoigne l'exemple Allemand montrant que le transfert d'une part importante de fiscalité nationale ne nuit pas aux marges d'action des Landers).

Enfin, l'autonomie financière doit également laisser la place à la mise à contribution des collectivités à l'effort de maîtrise des dépenses publiques. A ce titre, le Conseil Constitutionnel (DC, 2018, LPFP 2018-2022) a jugé conforme à l'article 72-2 la mise en œuvre du procédé de contractualisation entre l'Etat et les collectivités sur la base d'un objectif de croissance de +1,2% des dépenses réelles de fonctionnement (soit une économie de 13Md€) moyennant un mécanisme incitatif (reprise de 75% de l'excès sur la DGF par les collectivités contractantes et 100% pour les non-contractantes) et en échange d'une stabilisation en valeur de la DGF (27Md€, PLF 2019). Maître de ses transferts, l'Etat est en effet libre de prévoir cette modulation. Si celle-ci constitue un progrès, et respecte l'autonomie des collectivités, la Cour des comptes note que la possibilité de modulation de l'objectif selon les critères (populations, charges, efforts consentis) pourrait être renforcée (à plus de 0,15% par critère) afin d'assurer à la fois la maîtrise et la soutenabilité des finances locales.

\*

\* \*

Sans empêcher ni leur contribution à la maîtrise des finances publiques, ni la rationalisation d'une fiscalité locale jugée non-optimale, le principe d'autonomie financière peut au contraire être réellement renforcé en dotant les collectivités d'une véritable capacité d'action.

### Question 3 : la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) est-elle efficace ?

Interrogé par la mission de suivi de la LOLF au printemps 2019, Didier Migaud revenait sur le bilan de cette dernière. Si selon les termes de Mr Seguin, l'Etat avait décidé de faire sa réforme par le budget, il note que le bilan de celle-ci demeure décevant. En effet, si elle a contribué à la refonte globale de l'élaboration du cadre budgétaire et de la procédure parlementaire, l'Etat est toujours à la recherche d'une efficacité de gestion accrue (en témoigne le titre de l'un des volets d'« Action publique 2022 »).

Pourtant, la LOLF avait pour objectif d'accroître à la fois la transparence et la performance des finances publiques, dans une logique d'efficacité. A contrario, certains de ses critiques estiment qu'elle a pu induire une dose d'inefficacité du fait notamment de la prolifération de documents budgétaires trop abondants et de marges de gestion parfois utilisées abusivement.

Afin de rendre réellement effective la « nouvelle gestion publique », comment mettre la LOLF au service d'une gestion efficace des finances publiques ? Si elle avait pour objectif de renforcer la performance des finances publiques, la LOLF a pu être source d'inefficacité (I). Face aux enjeux actuels, il appartient dès lors de mettre celle-ci au service d'une gestion efficace et vertueuse (II).

\*

\* \*

La LOLF visait à accroître la performance et l'efficacité de la gestion des finances publiques (A).

En premier lieu, la LOLF renforce l'efficacité par le passage d'une logique de moyens à une logique de performance. Au sein de projets annuels de performance (PAP), relatifs à chaque programme (autour de 130, contre 850 chapitres), une stratégie, des objectifs (au nombre de trois) et des indicateurs (au moins deux par objectifs, soit environ 650) sont listés. Les objectifs sont de trois ordres : d'efficacité (taux de recouvrement de l'impôt), de qualité de service (satisfaction de l'utilisateur des services en ligne de la direction générale des finances publiques) et d'efficience de la gestion (taux d'intervention sur l'impôt ; pour le programme 156). La restitution de ces objectifs est faite au sein des rapports annuels de performance annexés à la loi de règlement (LR). Celle-ci a été renforcée par la LOLF (notamment en terme de contenu) avec pour but d'en faire un véritable levier d'amélioration de l'efficacité de la gestion publique (par le biais d'une restitution complète et transparente au parlement à la recherche d'un chaînage vertueux entre LR-débat d'orientation des finances publiques – prochain PLF). Les PAP et RAP font mention explicite du gestionnaire de chaque programme dans une logique de responsabilisation.

En second lieu, la LOLF donne aux gestionnaires des marges de gestion plus amples afin de renforcer l'efficacité de gestion au plus près des besoins réels et en vertu d'éventuels aléas. Conformément au principe d'auto-assurance (circulaire du premier ministre de 2013), ceux-ci peuvent avoir recours à la régulation budgétaire une fois le « vert » décliné en DRICE (document de répartition initiale des crédits et des emplois). Dès lors, le responsable de programme (RPROG, attributions fixées par article 70, GBCP) peut procéder à des transferts ou virements (article 12, LOLF), des annulations (article 14, LOLE, moyennant un gel préalable) ou encore des reports (article 15), sous réserve d'une information (aux commissions des finances et au sein des RAP). Cette marge de gestion est un aspect essentiel de la LOLF visant à garantir une souplesse de gestion. Au même titre, le principe de fongibilité asymétrique participe à cet objectif.

\*

Pour autant, la LOLF a paradoxalement pu induire certaines poches d'inefficacité (B).

Si l'information budgétaire (par les PAP-RAP mais aussi les « jaunes » et les oranges ou documents de politique transversale) a été enrichie, son abondance ne semble pas avoir permis de garantir l'efficacité de gestion. En effet, la comptabilité analytique (présente au sein des RAP) est très faiblement mobilisée (à la fois par les gestionnaires et parlementaires) au risque d'entretenir une forme de « bureaucrate de la performance ». Par ailleurs, si des audits successifs ont permis de stabiliser les indicateurs (taux de 95%, suite aux travaux notamment du CID), ces derniers demeurent nombreux. En outre, la persistance de trois types d'objectifs, et notamment ceux d'efficacité socio-économique, n'est pas nécessairement adaptée aux véritables marges de manœuvre dont disposent les gestionnaires (à l'inverse des deux autres types).

Enfin, un mauvais calibrage des indicateurs peut se faire au détriment de l'efficacité de l'action publique (en témoigne l'indicateur de recouvrement des créances qui avait pu induire un recentrement vers les fraudes les moins caractérisées et qui fut de ce fait modifié).

Par ailleurs, si elles ont pour objectif de parvenir à une gestion plus efficace, les marges d'action des gestionnaires (dans un contexte que Mme Verdier, en 2017, caractérisait de « centralisation » de la gestion) ont pu en pratique nuire, ou du moins ne pas contribuer à l'efficacité. En effet, l'application de taux de gel élevés (8% en 2017) a réduit les marges de gestion tout en entretenant une logique de « budgétisation insincère » (Cour des comptes, rapport sur le budget de l'Etat, 2018). En sus, le respect approximatif de la préconisation de signature de contrat d'objectifs et de performance (circulaires de 2010 et 2015) avec les opérateurs (notion introduite par la LOLF) a également nuit à l'efficacité.

\*

\* \*

Dans ce contexte, il appartient dès lors d'ajuster le cadre de la LOLF pour la mettre au service de l'efficacité (II).

En premier lieu, la rationalisation du dispositif de performance est nécessaire. Dans la continuité de la révision du décret GBCP, la « CAC » peut être mieux utilisée, de manière plus sélective. En outre, la circulaire d'avril 2019 préconise la déclinaison des principaux indicateurs sur trois ans afin de renforcer la lisibilité en adéquation avec la logique pluriannuelle. En sus, la revue de la pertinence des objectifs pourrait suivre la logique suivante :

- Recentrer les principaux objectifs sur l'efficacité de gestion et la qualité de service
- Explicitement prévoir leur déclinaison au sein du dialogue de gestion aux niveaux opérationnels (RBOP et RUO)
- Le cas échéant, inscrire la réflexion relative à la rémunération des gestionnaires publics en adéquation avec ces nouveaux objectifs

En second lieu, afin de contribuer à l'efficacité de gestion, la LOLF doit s'inscrire en adéquation avec la revue des politiques publiques. En effet, en se fondant sur les informations budgétaires abondantes, un programme pluriannuel d'évaluation des politiques publiques doit être mis en œuvre (recommandation Cour des comptes, rapport sur le budget de l'Etat, juin 2019). Ces évaluations doivent également être menées ex-ante. En outre, leurs résultats devraient venir alimenter les LPFP, déclinées ensuite au sein du budget, afin de permettre un chaînage vertueux.

Enfin, l'efficacité de la LOLF est contingente de son appropriation effective à la fois par les gestionnaires (signes positifs avec le renforcement de la fongibilité asymétrique des ODAC, par la révision du GBCP, ou encore au regard de la volonté de budgétisation sincère du nouveau gouvernement) mais également par le Parlement. A ce titre, l'instauration d'un temps plus important dédié à l'évaluation (lors de l'examen de la LR) lors de la seconde édition du printemps de l'évaluation mérite d'être approfondie. Il conviendrait en effet d'ancrer de manière systématique la pratique visant à conduire une audition de chaque ministre (s'agissant des missions sous sa responsabilité). Une telle pratique serait propice à l'efficacité et à la responsabilisation, au sein d'un cadre budgétaire consolidé.

\*  
\*       \*  
\*