



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

## Concours externe

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

**Meilleure copie**

**Note : 17/20**

Question 1 : A quoi servent les comptabilités de l'Etat et la certification des comptes de l'Etat ?

« Les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur situation financière et de leur patrimoine ». L'insertion, depuis la révision constitutionnelle du 23 juillet 2008, de l'article 47-2 alinéa 2 de la Constitution témoigne du rôle fondamental que revêtent la comptabilité et la certification des comptes dans nos démocraties.

En effet, si la formulation de l'art. 47-2 est à relier à celle de l'article 27 de la LOLF (1<sup>er</sup> août 2001), qui a refondé la comptabilité de l'Etat en se substituant à l'ordonnance du 2 janvier 1959, elle s'inscrit aussi dans un double contexte européen et constitutionnel. Au plan constitutionnel, la comptabilité de l'Etat répond aux exigences des articles 14 et 15 de la Déclaration de 1769 (DDHC). Au plan européen, les exigences de qualité de la comptabilité, nécessaires à la comparaison internationale et à la surveillance des dettes et déficits publics, ont été renforcées par le Système européen de comptes (SEC95 puis 2010), que visent des textes français comme le décret du 7 décembre 2012 (dit GBCP), et par la directive du 8 novembre 2011.

La modernisation de la comptabilité de l'Etat et la certification des comptes ont permis à la fois de renforcer la transparence financière (1) et la performance de la gestion publiques (2). Il n'en demeure pas moins que d'importantes marges de progrès subsistent, afin de faire de la comptabilité un levier renforcé de modernisation de la dépense publique.

1) La comptabilité en « mode LOLF » rend plus transparents le patrimoine et la situation financière de l'Etat, au profit du Parlement, des citoyens et des autres parties prenantes.

A partir de 2006, la mise en œuvre parallèle d'une comptabilité patrimoniale et de gestion (art. 27 LOLF) et d'une procédure de certification des comptes par la Cour des comptes (art 58-5° LOLF) a permis à la fois de retracer plus fidèlement les recettes et charges de l'Etat (comptabilité de caisse) et d'identifier, de manière « régulière, sincère et fidèle » (art. 27 LOLF/art. 58-5° LOLF) le patrimoine et la situation financière de l'Etat.

D'ailleurs, la qualité de ces deux comptabilités, et notamment la comptabilité générale de l'Etat (CGE – qui est certifiée), est progressivement améliorée. Ainsi, si la 1<sup>ère</sup> certification par la Cour avait donné lieu à 13 réserves, elle n'est aujourd'hui entachée que de 5 réserves (2015), principalement liée à l'information financière, au patrimoine de l'Etat, aux actifs du ministère de la défense et à l'audit interne. Ce progrès dans la qualité des comptes est alors poursuivi par le dialogue entre la Cour et les administrations compétentes, comme en témoigne la trajectoire d'amélioration de la qualité des comptes fixée par le Ministère de la Défense (Colloque au Sénat, 2016, la CGE : une nouvelle étape à engager ?).

Cette transparence du patrimoine et de la situation financière de l'Etat, par laquelle la France se démarque positivement (l'Allemagne ne dispose pas, par exemple, d'un tel processus de certification), favorise

le contrôle du Parlement et des citoyens (les rapports de la Cour sont rendus publics, dans l'esprit de l'art. 47-2 al 1 de la Constitution et de l'art 15 DDHC), incitant ainsi au civisme fiscal et au débat public sur la gestion de l'Etat. S'agissant du Parlement, il convient de noter que cette transparence comptable est accompagnée de pouvoirs d'enquête (art 57 LOLF).

En outre, cette transparence améliore la confiance que peuvent avoir les investisseurs (et plus largement les parties prenantes) en la qualité de la gestion publique. Par suite, la qualité de la comptabilité facilite l'accès, pour la France, au marché de la dette publique.

## 2) La triple comptabilité de l'Etat (art 27 LOLF) est également un levier d'amélioration de la performance de l'Etat

En premier lieu, la CGE permet le recensement du patrimoine de l'Etat (ex : le patrimoine hertzien), ainsi que ses engagements (ex : la dette hors bilan, CC, 2013, les engagements hors bilan de l'Etat). Dès lors, en se rapprochant de la comptabilité privée (art. 30 LOLF), la CGE est un levier d'identification de marges de manœuvre et de risques liés à la gestion publique. S'appuyant sur le bilan, le compte de résultat ou le tableau de flux financiers, les gestionnaires de l'Etat disposent ainsi d'information facilitant un processus d'amélioration de la gestion.

D'ailleurs, en alimentant l'évolution de la comptabilité de caisse et en informant la comptabilité d'analyse des coûts (CAC, art. 59 GBCP), la CGE irrigue ces autres leviers comptables d'amélioration de la performance de la gestion. En particulier, la CAC issue des schémas de déversement, permet d'informer le parlement de l'efficacité et de l'efficience de l'action publique (via les programmes et les rapports – PAP et RAP – des articles 51-5° et 54-4° LOLF) et de fournir aux administrations une information sur les marges d'amélioration de la gestion publique.

Ainsi, les trois comptabilités issues de la LOLF (et notamment la CGE) permettent une « diffusion des connaissances comptables au sein des gestionnaires » (CC, 2016, La CGE : une nouvelle étape à engager), favorisant par là même la qualité de la gestion et le bon usage des deniers publics.

Enfin, la comptabilité publique a modernisé le processus de la dépense publique, dans le cadre du décret di GBCP relatif à la gestion budgétaire et à la comptabilité publique (voire question 3).

## 3) En dépit de ces avancées, les comptabilités de l'Etat et la certification des comptes pourraient être davantage utilisés, afin de poursuivre la modernisation de la gestion publique.

Lors du colloque portant sur la CGE, A. Lambert (l'un des concepteurs de la LOLF) a noté avec regret que la comptabilité, et en particulier la CGE, était sous-utilisée. Dans son rapport sur la CGE, la Cour a d'ailleurs appelé à « rentabiliser les comptabilités de l'Etat » et à définir une stratégie à horizon 2020 pour permettre à la comptabilité française de moderniser la gestion publique.

D'abord, il importe de poursuivre la diffusion des connaissances comptables dans les administrations, la Cour notant que les gestionnaires ne s'emparaient pas toujours pleinement des nouveaux outils à leur disposition. Il pourrait ainsi être choisi de renforcer la fonction comptable des gestionnaires, qu'elle soit initiale ou continue.

Ensuite, l'établissement de la CGE, coûteuse en personnels (2500 ETP pour l'Etat, 300 ETP pour le seul ministère de la défense), pourrait être simplifié en rapprochant la CGE des autres comptabilités de l'Etat et en identifiant les gains liés au numérique. Ces gains pourraient alors être redéployés à la faveur de l'usage des comptabilités dans une logique d'amélioration de la gestion publique. En particulier, la Cour préconise (dès son rapport CC, 2011, La LOLF) d'instituer une véritable comptabilité analytique, se substituant à une CAC jugée trop formaliste.

Enfin, le « contrôle de l'exécution des lois de finances » (art. 47-2 al 1 de la Constitution) serait renforcé si la certification de la CGE par la Cour et le rapport rendu annuellement (art. 58-5° LOLF) servait de base à un véritable débat parlementaire.

Au-delà de ces pistes d'amélioration qui pourraient être mis en œuvre à court terme, d'autres évolutions de plus long terme sont envisageables afin de renforcer la transparence et la performance de l'action de l'Etat. Par exemple, une comptabilité agrégée pourrait être conçue entre l'Etat, ses opérateurs et certaines collectivités locales, comme c'est le cas au Royaume-Uni (CC, 2012, La situation et les perspectives des finances publiques). Egalement, les lois de finances pourraient être votées sur le fondement de la comptabilité générale.

Aussi, une fusion entre la CGE et la comptabilité nationale pourrait être étudiée, bien que la comptabilité nationale ne soit actuellement la seule à permettre les comparaisons internationales.

Si ces dernières réformes représentent des opportunités de progrès à long-terme, il importe dans un premier temps de poursuivre l'amélioration de la qualité des comptabilités de l'Etat et d'en renforcer le rendement.

## Question 2 : Les enjeux en matière de finances publiques, de l'emploi public et de la masse salariale. Quelles solutions envisager pour l'Etat ?

Dans son rapport sur la situation et les perspectives des finances publiques de 2014, la Cour des comptes a montré que les effectifs de l'Etat avaient reculé de 0,1%/an en moyenne alors que ceux des ASSO (+1,2%/an) et des APUL (+ 2,8%/an) avaient crû sur la même période 2004-2013.

Ce constat de modération des effectifs, voire de la masse salariale, de l'Etat est à relativiser. Selon le rapport de 2015 consacré à la masse salariale de l'Etat (CC, 2015), cette dernière s'élève à 39,9% des dépenses de l'Etat (121,1 Md € de crédits du titre II au PLF pour 2016), contre 24% pour les collectivités locales.

Surtout, alors que l'Etat avait effectué un effort de maîtrise de la masse salariale depuis 2010 (gel du point d'indice, non renouvellement d'un départ à la retraite sur 2, ralentissement du glissement vieillesse technicité, modération des enveloppes catégorielles...), permettant d'abaisser son volume (4,2 M € d'économies en raison du non remplacement à la retraite), la masse salariale de l'Etat est repartie à la hausse en 2014 (+0,4%) puis en 2015 (+0,5%).

Ainsi, en dépit des engagements stricts fixés par la loi de programmation des finances publiques (LPFP) de 2014, cherchant à limiter à +0,3%/an la croissance de la masse salariale et à 19M le nombre d'emplois, plusieurs annonces en 2015 et en 2016 de création d'emplois (PLAT1, PLAT2, Plan migration, révision de la LPM : + 7000 emplois en 2016, notamment dans les missions sécurités et justice) ainsi que des annonces liés à la revalorisation du point d'indice de la fonction publique (+0,3 Md€ pour l'Etat en 2016, +1 Md€ en 2017), d'enveloppes catégorielles (pour les enseignants et les militaires), ou encore la révision des parcours professionnels (accord PPCR de 2015), impliqueront nécessairement le non-respect de ces engagements (CC, 2016, Le budget de l'Etat).

Dans ce contexte, le sujet nous invite à identifier des solutions pour renforcer la maîtrise des dépenses de personnel de l'Etat (seulement) « sans pour autant dégrader le service rendu ». En effet, si les dépenses de personnel doivent être maîtrisées, il importe de souligner qu'elles sont le support des services publics, au service de l'intérêt général. Dès lors, il convient, dans la perspective des rapports de J-L Silicani et de M. Pêcheur (2008, 2013), d'examiner les voies d'une modération des rémunérations (1), d'une réduction du volume d'emploi (2), sans affecter la qualité du service public (3).

### 1) Les rémunérations et les revenus de remplacement des agents de l'Etat constituent un levier de maîtrise de la masse salariale, qu'il conviendrait de davantage mobiliser

Comme le rappelait le rapport Pêcheur, il convient de ne pas sous-payer les agents publics, afin de ne pas dégrader l'attractivité de la fonction publique de l'Etat et la qualité des services rendus. Le rapport plaide alors pour la revalorisation du point de la fonction publique.

Si, par suite, il n'apparaît pas opportun de geler durablement la croissance des rémunérations (la croissance est d'ailleurs moins rapide que dans le reste de l'économie : +20,5% entre 2004 et 2014, contre +24,5% pour le secteur privé), ni de diminuer la rémunération des agents (ex. : en Espagne, le traitement des agents a été diminué de 5% entre 2012 et 2014), plusieurs leviers permettent de ralentir la croissance des rémunérations :

- Supprimer l'évolution automatique de certaines personnes ;
- Réduire le montant des primes de résidence ou en réduire le champ géographique ;
- Ralentir le GVT en allongeant les carrières ;
- Etudier la poursuite du blocage des enveloppes catégorielles, qui ont néanmoins « atteint un point bas » (CC, 2015, La masse salariale de l'Etat) ;

- Réformer à nouveau, dans la lignée des lois de 2003 et 2010, le système des retraites publiques (le CAS Pensions représente effectivement 40 Md€/an de dépenses) ;
- Ralentir l'augmentation du SMIC, qui est transmise également au secteur public, en ce qu'il comprime l'écart de rémunération et n'apparaît pas nécessairement efficace économiquement pour réduire la pauvreté (Cahuc et Zylberberg, 2008).

## 2) Si le volume d'emploi constitue un second levier de maîtrise des dépenses, des arbitrages entre les différentes missions de l'Etat semblent indispensables

Dans son rapport de 2015 déjà cité, la Cour soulignait que le non-remplacement, en moyenne, d'un départ à la retraite sur quatre, permettait de satisfaire les exigences de la LPPF en matière de maîtrise de la masse salariale (-450 M€/an par rapport au tendancier calculé par la Cour). Actuellement, la révision de la LPM conduirait à faire porter sur 15% des effectifs seulement (le reste étant en croissance : sécurités, justice, enseignement) l'effort de réduction des effectifs. Une telle réduction n'est donc pas envisageable à court terme, sauf à supprimer des actions de l'Etat ou à en dégrader la qualité, comme il a pu être observé en Espagne (non-remplacement de 9/10 des agents entre 2012 et 2014). D'ailleurs, les missions restantes, et en particulier la mission Finances et comptes publics, contribuent déjà (depuis 2012) à l'effort de maîtrise des effectifs.

Dès lors, il importe d'identifier les gains possibles d'efficience de la gestion publique, afin de réduire les effectifs sans affecter la qualité de service :

- La répartition des compétences entre l'Etat, ses agences et les APUL pourrait être améliorée, comme l'avait souligné le rapport « L'organisation territoriale de l'Etat » de la Cour des comptes (2013) : des redondances demeurent, notamment dans le domaine économique, et en dépit des évolutions liées à la loi du 7 août 2015 (Notre) ;
- Les gains d'efficience liés à l'usage des outils numériques peuvent être accrus : par exemple, le référé sur le FCTVA et les PSR de la Cour (2015) identifiait d'importantes marges de progrès dans le recours au numérique, permettant potentiellement des économies d'ETP. D'ailleurs, la Grande-Bretagne a évalué à près de 2Md £ les économies potentielles liées à la diffusion des outils numériques dans les ministères.

## 3) Au-delà de la maîtrise de la masse salariale, les rémunérations doivent conserver leur attractivité et les carrières leur souplesse

À budget constant, il importe enfin de veiller à ce que les carrières et les rémunérations des agents de l'Etat demeurent attractives. En particulier, les rémunérations doivent inciter à la performance des agents.

C'est d'ailleurs dans cette logique que le décret du 20 mai 2014 dit RIFSEEP a revu le calcul des indemnités. Le choix de la rémunération à la performance pourrait être étendu au-delà des formations managériales, si l'efficacité de telles mesures est avérée.

Le maintien de la progressivité des carrières pourrait également être financé par l'augmentation du temps de travail des agents publics, qui apparaît effectivement en retrait de 100 h/an par rapport au secteur privé (voir les recommandations du rapport de P. Laurent, 2016, sur les marges d'augmentation du temps de travail).

Ainsi, si de nombreux leviers sont à la disposition du gouvernement pour maîtriser la masse salariale, tout en conservant la qualité de service rendu, des choix clairs doivent être amenés et suivis, afin de respecter les engagements pris en LPPF et dans le respect de l'encadrement du déficit européen.

## Question 3 : Le processus de la dépense de l'Etat dans le cadre de la comptabilité publique.

Le décret du 18 novembre 2005 a institué un CBCM, contrôleur budgétaire et comptable public, succédant à l'ancienne loi du 10 août 1922 qui fixait le principe du contrôle financier. L'instauration du CBCM est significatif de l'évolution du processus de la dépense de l'Etat, dans le cadre de la comptabilité publique, précisé par le décret dit GBCP, véritable « texte d'application de la LOLF » (Dubertret).

Si le processus de la dépense continue de reposer sur des principes anciens (1), sa modernisation a permis de le rendre plus efficient et favorable aux fournisseurs et prestataires de l'administration (2). Il importe, d'ailleurs, de noter que les contrats publics représentent environ 10% du PIB (contre 17% en moyenne dans l'UE) et que cette importance est déterminante dans l'équilibre financier de certains acteurs économiques (rapport 2016 de l'observatoire des délais de paiement).

1) Le processus de dépense publique est régi par des principes anciens, dont le respect permet le bon usage des deniers publics, et réaffirmés par la GBCP (2012)

Depuis une ordonnance de 1822, le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables a été respecté afin d'assurer le bon usage des deniers publics. Cette séparation justifie que la gestion dite de fait (par l'ordonnateur) soit condamnée par le juge financier (CC, 1834, Cne de Roubaix ; rôle de la CDBF actuellement).

Dès lors, l'ordonnateur engage la dépense, puis procède à sa liquidation et enfin l'ordonne. Ensuite, le comptable, qui est le seul à pouvoir manier les fonds publics, s'assure de la régularité de la procédure et de l'existence des fonds nécessaires (en cas de dépense) avant de procéder au paiement. En cas de recouvrement de recettes, le processus de la dépense de l'Etat est le même, bien que le réseau de comptables compétent diffère (celui du Trésor).

Afin de contrôler la dépense, l'ancien contrôleur financier (loi de 1922) vise la dépense que l'ordonnateur souhaite engager.

Ce parcours rigoureux de la dépense de l'Etat pouvait apparaître à la fois trop lent et trop rigides, bien que le principe de séparation et de responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables (RPP) aient été réaffirmés par le décret GBCP (art. 9 et 17). Trop lent, car il engendrait un circuit préjudiciable aux fournisseurs et prestataires de l'Etat. Trop rigides car, certaines dépenses mises à part (charges de la dette, traitement des fonctionnaires), le processus faisait intervenir une succession d'acteurs pour effectuer des tâches qui ne présentaient pas toujours de valeur ajoutée, notamment en ce qui concerne le contrôle financier.

2) Par suite, l'allègement des contrôles et des procédures, dans le cadre de la comptabilité publique, a rendu la procédure de la dépense plus fluide et plus efficiente.

Bien que la LOLF ne disposait pas de nouveautés en matière de dépense de l'Etat, le décret de 2005 puis celui de 2012 ont transformé le processus de la dépense de l'Etat afin de le moderniser.

D'abord, le décret de 2005, en procédant au remplacement du contrôle financier au contrôle budgétaire et comptable, a permis le passage d'un contrôle de régularité à un contrôle de qualité budgétaire, tendant à la maîtrise des risques budgétaires, à la qualité de la comptabilité budgétaire et à la maîtrise de la rentabilité budgétaire. CBCM dans les ministères, CBR dans les régions, ce nouvel acteur participe à l'évolution de la frontière entre l'ordonnateur et le comptable.

D'ailleurs, progressivement, les procédures de dépenses sans ordonnancement (pour les charges de la dette notamment) ou avant l'ordonnancement, se sont développées afin d'accélérer la chaîne de dépense, favorisant ainsi les fournisseurs et les prestataires de l'Etat. Egalement, dans le cadre de la réforme des marchés publics (directive du 26 février 2014, décret du 26 septembre 2014), l'Etat s'est engagé à réduire ses délais de paiement (jusqu'à 60 j) et à recourir davantage à la facturation électronique.

En effet, cette évolution est permise pour une triple modernisation de la chaîne de dépense opérée par le décret GBCP :

- 1/ L'article 42 prévoit la possibilité d'un contrôle hiérarchisé (selon la temporalité, le choix des dépenses, la profondeur du contrôle) et partenarial (avec l'ordonnateur), une fois la procédure de contrôle interne budgétaire (art. 170 GBCP) mise en œuvre, dans la perspective de la directive du 8 novembre 2011 ;
- 2/ Les articles 41 et 131 prévoient l'institution de services facturiers afin d'accélérer le paiement des dépenses ;
- 3/ Le décret prévoit la dématérialisation des factures, via le système d'information Chorus factures, dont la mise en œuvre était pilotée par la Direction du Budget.

Ainsi, le processus de la dépense de l'Etat a été modernisé par l'instauration de nouveaux acteurs de la chaîne de la dépense et la transformation des contrôles, d'une perspective formelle de la régularité à une perspective de maîtrise des risques. L'évolution de la frontière entre ordonnateur et comptable, au profit de l'efficience du processus, est d'ailleurs marquée par la loi du 26 décembre 2011 (art. 90), révisant la RPP devant

le juge des comptes publics, en modifiant le montant de somme inémissible, qui reste à la charge du comptable, en cas de contrôle hiérarchisé et partenarial.

D'autres évolutions demeurent à entreprendre, comme le montrent les défaillances d'entreprises dues aux délais de paiement de l'Etat (Observatoire des délais de paiement, 2016), ou les limites du contrôle interne budgétaire et de l'audit interne (décret du 29 juin 2011), qui sont annuellement pointés par la Cour des comptes lors de la certification des comptes de l'Etat.