



**Premier rapport d'étape**  
**Projet CNoCP – CRDP**

Janvier - juin 2013



# SOMMAIRE

Le présent rapport propose un point régulier sur l'avancement du projet de recherche «Interaction droit public - comptabilité» mené par le Centre de recherche en droit public (CRDP) de l'Université Paris Ouest Nanterre La Défense en collaboration avec le Conseil de Normalisation des Comptes Publics (CNoCP). Il se décompose en trois parties suivies d'annexes.

<b>1. PRÉSENTATION DU PROJET DE RECHERCHE</b>	
<b>« INTERACTIONS</b>	
<b>DROIT PUBLIC - COMPTABILITÉ »</b>	<b>P. 2</b>
<b>2. RAPPORT DE SUIVI</b>	
<b>DE LA CONVENTION CNoCP - CRDP</b>	
<b>(1<sup>ER</sup> SEMESTRE JANVIER - JUIN 2013)</b>	<b>P. 6</b>
<b>3. ANALYSES ET PISTES DE RÉFLEXION</b>	<b>P. 11</b>
<b>4. ANNEXES</b>	<b>P. 27</b>
<b>MEMBRES DE L'ÉQUIPE DE RECHERCHE</b>	<b>P. 28</b>
<b>PARTICIPATION AU PROJET</b>	<b>P. 30</b>
<b>BIBLIOGRAPHIE</b>	<b>P. 32</b>



# 1. PRÉSENTATION DU PROJET DE RECHERCHE «INTERACTIONS DROIT PUBLIC - COMPTABILITÉ»

## CONTEXTE

---

La réunion du 5 janvier 2012 à Nanterre, qui a fait suite au colloque sur l'évolution des juridictions financières des 1<sup>er</sup> et 2 décembre, a permis d'évoquer les réflexions en cours au sein du Conseil de Normalisation des Comptes Publics (CNoCP) sur l'évolution de sa mission. Une première version d'un projet de recherche a été présentée au CNoCP le 11 mai 2012<sup>[1]</sup>. Le CNoCP a salué la grande cohérence intellectuelle du projet et souhaité insister sur quelques préoccupations plus conceptuelles (au sens juridico-financier). Un nouveau projet a été présenté et accepté au mois d'octobre. Une convention a ensuite été rédigée avant d'être signée le 7 décembre 2012. Cette convention lie le CNoCP et le Centre de Recherche en Droit Public de l'Université Paris Ouest Nanterre La Défense, CRDP (EA 381) autour du présent projet de recherche.

## CADRAGE DU PROJET

---

Le cœur de sujet tourne autour du positionnement du système comptable (au sens juridico-financier) public français dans un environnement international en mutation et qui tend à revendiquer une universalisation de la technique comptable. Le projet propose donc **d'établir une doctrine juridique en matière de comptabilité publique**<sup>[2]</sup>. Ce projet est utile tant d'un point de vue académique que d'un point de vue institutionnel.

→ La question comptable est encore relativement « confidentielle ». Il semble cependant raisonnable d'envisager que, face aux problèmes financiers, l'évolution de la société place la comptabilité publique au cœur du débat public. Il est donc nécessaire de proposer **une réflexion scientifique en amont qui**

**permette d'étayer les positions du CNoCP** sur des concepts reconnus comme structurants non seulement d'un point de vue technique, mais aussi d'un point de vue théorique. Dès lors et sans prétendre ériger le droit en référent unique, il convient de questionner les fondements juridiques des pratiques normalisatrices ainsi que leur légitimité, afin d'anticiper des débats dont les répercussions pourraient être très importantes.

→ Alors que la France est relativement en avance et bien positionnée d'un point de vue comptable grâce à des acteurs reconnus au niveau international (CNoCP, ANC, Cour des comptes), on ne peut que constater la faiblesse du regard juridique sur ces questions. **En l'absence d'un cadre juridique stable**, le risque est double. D'un côté, la normalisation comptable internationale ou européenne pourrait se construire à partir de catégories ou de principes juridiques issus d'un autre système et donc difficiles à transposer. D'un autre côté et au niveau interne, il convient aussi de systématiser le cadre juridique afin d'asseoir la normalisation en cours.

→ Le système juridique français est très attaché à la distinction public/privé. Cependant la spécificité du secteur public est mise en question dans plusieurs domaines (service public, fonction publique, entreprise publique...). **Le projet propose d'éclairer le débat sur le rapprochement des comptabilités privée et publique** grâce aux arguments du débat juridique sur cette question. Il s'agit d'étudier les interactions entre le droit public et la comptabilité pour

---

**[1]** Étaient présents à cette réunion, pour le CNoCP, M.-P. Calmel, J.-P. Milot et pour le CRDP, M. Conan, Y. Muller, B. Du Marais et S. Kott.

**[2]** Au même titre qu'il est apparu nécessaire au XIX<sup>e</sup> siècle, d'établir une doctrine juridique des pratiques administratives légitimant le droit administratif.

valider (ou non) la nécessité d'un régime spécifique de comptabilité « publique » et d'en déterminer les fondements.

Afin de formaliser les étapes du projet, l'équipe de recherche propose que :

→ Le porteur du projet assure deux fois par an le « suivi de la convention » qui rend compte de son exécution (cf. 2<sup>e</sup> partie du présent rapport).

→ Le porteur du projet, le contrat postdoctoral et les juristes du CRDP fournissent aux chargés de mission des **notes juridiques** leur permettant de lier les pratiques comptables aux pratiques juridiques ou de sécuriser certaines pratiques comptables au regard du droit positif. Ces notes sont standardisées et seront regroupées par le porteur du projet de manière thématique au sein d'un « **recueil des notes du CRDP** ». Le recueil comprendra un index de sorte qu'il constitue un outil de travail pour les chargés de mission et les chercheurs participants au projet.

→ Le porteur du projet formalise les pistes de réflexions au sein d'un document « **Réflexions et analyses** » présenté en III<sup>e</sup> partie du présent rapport. Les informations seront regroupées de manière thématiques et indexées.

→ Le porteur du projet tient à jour **deux bases de données** factuelles concernant **la jurisprudence et les normes juridiques** susceptibles d'interférer avec le sujet. Ces bases de données seront, elles aussi indexées. Leur présentation sera chronologique.

## ORGANISATION DU PROJET

---

Le projet repose sur la rencontre entre des chercheurs en droit public et des praticiens de la comptabilité publique au sein de groupes de travail. Ces groupes se réunissent en séminaire sous le regard de chercheurs d'autres disciplines.

### GROUPES DE TRAVAIL

---

Chaque groupe de travail abordera **un aspect de technique juridique de droit public et son traitement comptable**. Les groupes seront, dans la mesure du possible, constitués de doctorants encadrés par un chercheur confirmé (MCF-PR-CNRS) et intégreront des praticiens du CNoCP ou des participants aux débats qui ont lieu au sein du CNoCP. Les chercheurs confirmés, avec l'aide du coordinateur scientifique animeront les groupes de travail qui se réuniront deux fois par ans. Les sessions de travail seront enregistrées et donneront lieu à des comptes rendus.

### SÉMINAIRE DE RECHERCHE

---

**Les travaux des groupes seront présentés et discutés à l'occasion d'un « séminaire »** qui se tiendra à raison de deux séances par an sur trois ans. Le séminaire réunira l'ensemble des groupes de travail ainsi que différentes personnes choisies en raison de leurs compétences techniques ou académiques. Ce séminaire regroupera donc une vingtaine de personnes. Les séances auront lieu à Nanterre durant les « semaines blanches »<sup>[3]</sup> aux mois de janvier et mai-juin afin de permettre aux enseignants-chercheurs d'y assister, elles seront enregistrées et transcrites.

---

[3] Semaines sans enseignements.

L'idée du séminaire est de permettre à chaque groupe de travail de venir présenter l'avancement de ses travaux et de se soumettre à la critique scientifique. **Le séminaire doit en outre permettre de forger une « culture commune »** aux participants au projet. Les participants au séminaire publieront, chacun dans leurs spécialités, des travaux bénéficiant de cette culture commune.

### **COLLOQUE DE CLÔTURE**

---

Les groupes proposeront une communication lors d'un colloque de clôture. Cette communication reprendra les travaux présentés lors du séminaire, augmentés des critiques apportées lors des présentations en séance et nourrie des réflexions issues des autres présentations.

### **PUBLICATION**

---

#### **D'UN OUVRAGE COLLECTIF**

---

Les communications seront regroupées dans un ouvrage dont elles composeront chacune un chapitre afin de proposer de réelles conclusions.

## **PLANNING DE TRAVAIL**

---

Le planning de travail initial prévoyait un projet sur 5 ans.

- Première année, 2013 : pistes de réflexions.
- Deuxième année, 2014 : formalisation des réflexions.
- Troisième année, 2015 : ébauches de conclusions.
- Quatrième année, 2016 : Présentation des conclusions lors du colloque.
- Cinquième année, 2017 : finalisation des conclusions lors de la rédaction d'un ouvrage collectif.

Au regard de l'avancement des premiers travaux, le projet s'oriente vers un planning nouveau plus resserré.

- **Première année, 2013 : pistes et formalisation des réflexions.**
- **Deuxième année, 2014 : formalisation des réflexions et ébauches de conclusions.**
- **Troisième année, 2015 : présentation des conclusions lors du colloque et publication.**

## **2. RAPPORT DE SUIVI DE LA CONVENTION CNoCP - CRDP (1<sup>ER</sup> SEMESTRE JANVIER - JUIN 2013)**



La première phase du projet de recherche, six mois après son lancement, était une phase de « **mise en place** ». Elle a permis de préciser le projet, de consolider l'équipe et de lancer les premières thématiques de recherche. À ce jour et sur ces trois points, le projet suit une trajectoire conforme au planning prévisionnel.

Le rapport de suivi intègre des objectifs intermédiaires transcrits au sein de chaque thème. Ils apparaissent :

- en ■ quand ils sont conformes aux prévisions,
- en ■ quand ils s'écartent de la trajectoire et nécessitent une attention particulière,
- en ■ s'ils présentent un retard jugé inquiétant pour l'évolution de la convention.

## ORGANISATION DU PROJET

L'organisation initiale du projet est formalisée au sein de la convention liant le CNoCP et le CRDP. Elle n'est pour autant pas figée et doit pouvoir évoluer en fonction de l'avancement du projet.

### FORMALISATION DU PROJET (2012)

Une année pleine s'est écoulée entre la première rencontre des membres du CNoCP et des chercheurs du CRDP et la signature de la convention. Cette année a permis des rencontres entre le CNoCP (dont il fallait déterminer les attentes) et le CRDP (dont il fallait évaluer les ressources).

- **objectifs** = ■
- Formaliser la convention.
  - Signer la convention.

### FORMALISATION INITIALE DU PROJET (DÉCEMBRE 2012)

Le cœur de sujet tourne autour du positionnement du système juridico-comptable public français dans

### Chronologie de la mise en place du projet

- 1<sup>er</sup> décembre 2011: colloque « évolution des juridictions financières ».
- 5 janvier 2012 : présentation du CNoCP à Nanterre.
- Mars-avril 2012 : préparation du projet.
- 11 mai 2012 : première réunion de présentation du projet.
- Mai-juin : modification du projet.
- 25 juin 2012 : deuxième réunion de présentation du projet.
- Juillet-septembre : finalisation du projet.
- 23 octobre 2012 : validation scientifique.
- 14 novembre 2012 : réunion de finalisation de la convention.
- 7 décembre 2012 : signature de la convention.

un environnement international *en mutation*. L'hypothèse de départ repose sur une spécificité du secteur public qui justifierait un traitement comptable particulier face à la poussée de l'ordre comptable privé dans le monde. Le projet propose de « penser » l'objet comptabilité publique en le distinguant de l'objet comptabilité d'entreprise avec pour hypothèse que le droit spécifique des personnes publiques justifie peut-être cette distinction. Il s'agit bien d'étudier **les interactions entre le droit public et la comptabilité** afin de valider (ou non) la nécessité d'un régime spécifique de comptabilité « publique ».

### ÉVOLUTION DU PROJET

La version initiale du projet, intégrée à la convention, devait être précisée à l'issue d'une première phase d'observation et de rencontres. Cette phase a permis aux deux acteurs (CNoCP et CRDP) de compléter le projet.

- **objectifs** = ■
- Adapter le projet de recherche aux attentes du CNoCP (objectif récurrent).
  - Formaliser le projet de recherche

en fonction des attentes du CNoCP (objectif récurrent).

- Formaliser une grille d'analyse en fonction des premiers axes de recherche.

#### PRÉCISIONS QUANT AUX ATTENTES DU CNoCP

La réunion du 5 avril 2013 entre le porteur du projet et les membres du CNoCP (équipe de direction et chargées de mission) a permis de préciser les attentes du CNoCP. Il en ressort que :

→ Le bénéfice des travaux pour le CNoCP devait être précisé.

La dernière version du document de « présentation du projet »<sup>[1]</sup> précise qu'il s'agit d'**établir une doctrine juridique** en matière de comptabilité publique afin d'étayer les positions du CNoCP sur des concepts structurants tant d'un point de vue pratique que théorique. L'absence d'un cadre juridique stable pourrait déstabiliser le Conseil tant dans sa mission interne que dans son intervention auprès des acteurs internationaux de la normalisation. Parallèlement, la recherche intègre toujours son élément originel qui consiste à observer les interactions entre le droit public et la comptabilité afin de valider la distinction entre comptabilité privée et publique.

→ La notion de « livrable » devait être précisée. L'équipe de recherche propose, deux fois par an, un « **rapport de suivi de la convention** » (le présent document). Elle fournira aussi des notes juridiques en réponse aux attentes formulées par les chargées de mission ou aux questions qui jailliraient des groupes de travail, ces notes seront regroupées dans un « recueil des notes du CRDP ». Elle fournira

aussi un **document de synthèse** de ses « réflexions et analyses »<sup>[2]</sup> et tiendra à jour deux « bases de données » relatives à la jurisprudence et aux normes juridiques relatives au sujet.

## MISE EN PLACE DE L'ÉQUIPE DE RECHERCHE

Les enseignants-chercheurs poursuivent leurs travaux selon des calendriers qui leur sont propres. L'intérêt manifesté par les collègues lors de la phase de préparation du projet (2012) devait donc être confirmé par leur participation effective à ce projet (2013). Dans cette perspective de mise en place de l'équipe, les six premiers mois du projet constituent une phase très importante de sensibilisation des chercheurs à un nouveau thème de recherche.

À l'issue du deuxième séminaire il apparaît que l'équipe du CNoCP est entièrement investie dans le projet dans la mesure où tous les membres du CNoCP ont participé à au moins un groupe de travail et un séminaire. En ce qui concerne l'Université, ce sont 25 enseignants-chercheurs ou chercheurs qui ont participé à la première phase de travaux dont 22 sont membres du CRDP et 3 extérieurs. Ce sont donc, au total, **25 chercheurs qui composent à ce jour l'équipe de recherche**<sup>[3]</sup>.

- **objectifs = ■ et ■**
- Constitution d'une équipe de recherche initiale.
  - Enrichissement de l'équipe de recherche.

[1] Cf. première partie de ce rapport, p. 2.

[2] Cf. troisième partie du présent rapport, p. 11.

[3] Cf. Liste des membres de l'équipe de recherche en annexe, p. 28.

## UNE ÉQUIPE INITIALE CANTONNÉE AU CRDP

À l'automne 2012, la constitution de l'équipe de recherche s'est faite autour de chercheurs du CRDP. Le porteur du projet a présenté le projet à chacun d'entre eux et défini un champ d'intervention potentiel. L'équipe comprenait alors une vingtaine de chercheurs ayant manifesté leur intérêt et il était envisagé d'en intégrer quelques autres.

## UNE ÉQUIPE ENRICHIE

Au début 2013, le porteur du projet a rencontré une vingtaine de chercheurs supplémentaires afin d'enrichir l'équipe. Cette dernière s'est ouverte aux sciences sociales ainsi qu'à d'autres Universités ou centres de recherches de Nanterre. À ce jour l'équipe comporte 35 chercheurs qui ont quasiment tous été rencontrés par le porteur du projet. **L'équipe pourrait être encore renforcée sur l'aspect sécurité sociale**, mais les spécialistes de cette discipline sont très rares à l'Université.

## PREMIERS TRAVAUX

La première année du projet est conçue comme une année de « formalisation des questionnements ». Ce travail se construit autour des recherches de Lionel Zevounou (en contrat post-doctoral), de Sébastien Kott (qui participe aux groupes de travail du CNoCP) ainsi que des différents groupes de travail organisés par le CRDP.

### → objectifs = ■

- Formaliser un projet de recherche post-doctoral.
- Participer aux réunions du CNoCP.
- Formaliser des pistes de réflexions.

## TRAVAIL DU CONTRAT POST-DOCTORAL

Les recherches de L. Zevounou visent à apporter un regard de théorie du droit sur la question de la normalisation comptable afin d'en cerner le contour à destination des juristes. Après avoir procédé à de nombreuses lectures regroupées dans une bibliographie<sup>[4]</sup>, L. Zevounou envisage la publication de deux articles sur le sujet. Le premier présente les enjeux de la normalisation comptable internationale d'un point de vue juridique. Le second s'attachera à l'analyse juridique du mécanisme d'adoption du règlement du Parlement et du Conseil européen du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales au regard de la question des EPSAS.

→ L. Zevounou a été recruté en mai 2013 en tant que maître de conférences à l'Université Paris Ouest Nanterre La Défense. Ses nouvelles fonctions impliquent un investissement fort dans le projet et renforcent donc l'équipe constituée ainsi de deux « piliers stables » : S. Kott et L. Zevounou.

À la rentrée universitaire, un nouveau contrat post-doctoral devrait être conclu entre le CRDP et un jeune docteur en droit public. Il devra porter sur le cœur du sujet : le droit public et la comptabilité. Un candidat se détache parmi les possibilités existantes.

## PARTICIPATION

### AUX TRAVAUX DU CNoCP

S. Kott assiste aux réunions du CNoCP (groupes de travail, commission, collège). La fréquence des réunions et la variété des groupes de travail impliquent d'effectuer des choix dans la mesure où le

[4] Cf. Bibliographie, en annexe, p. 32.

porteur du projet assume une charge normale d'enseignement à l'Université (cette charge comprend des cours, mais aussi des fonctions d'encadrement administratif et pédagogique). L'accent est mis sur les groupes IPSAS, État et cadre conceptuel. Lors de cette première phase du contrat (janvier-juin 2013), S. Kott a assisté à quinze réunions de groupes de travail, une réunion de commission et deux collègues, soit **18 réunions en six mois**. Ces réunions permettent d'envisager les pistes de recherches qui sont ensuite proposées aux groupes de travail du CRDP.

### **PISTES DE RECHERCHES**

---

Les lectures et la participation aux groupes de travail du CNoCP concourent à l'identification des questionnements et des problématiques. La première phase d'identification des auteurs et des disciplines concernées a permis d'acquérir une certitude : les juristes doivent prendre position sur ces questions. Les premières pistes de questionnements ont été formalisées à l'occasion du deuxième séminaire (le premier qui réunissait en fait le CRDP et le CNoCP) le 21 mai 2013.

### **PROCHAINE PHASE**

---

La prochaine phase de la convention (juillet 2013 à décembre 2013) devra permettre :

- Le renouvellement du contrat post-doctoral à l'automne 2013.
- L'enrichissement de documents « analyses et réflexions » servant de support aux groupes de travail.
- La tenue d'une nouvelle série de groupes de travail.
- La formalisation de nouvelles pistes et thèmes de recherche synthétisés lors du troisième séminaire.
- La finalisation des premiers articles scientifiques.
- La mise à jour des différents documents à destination du CNoCP.

# 3. ANALYSES ET PISTES DE RÉFLEXION

Les travaux des différents groupes de travail et des deux séminaires réunis au cours de la première phase du contrat permettent d'ouvrir plusieurs pistes de réflexions. Ces pistes sont organisées autour des grands thèmes susceptibles d'évoluer avec les travaux.

- Qu'est-ce qu'un état financier ?
- Qu'est-ce qui doit figurer dans un état financier ?
- Comment valoriser les éléments comptables ?
- Comment procéder à l'intégration des comptes ?
- À qui les comptes s'adressent-ils ?
- Qu'est-ce que la normalisation ?

## **INDEX THÉMATIQUE**

---

### **DES ANALYSES**

---

### **ET PISTES DE RÉFLEXIONS**

---

Actif	18
Approche bilancielle	18
Pertinence	18
Bases conceptuelles	23
Certification	23
Décentralisation	23
Nature juridique	23
Cofinancement	22
Subvention d'investissement	22
Comptabilité analytique	14
Comptabilité budgétaire	14
Comptabilité de coût	14
Comptabilité générale	14
Comptabilité nationale	15
Concurrence comptable	23
Consolidation	15, 16
Contrôle	16
Périmètre	16
Contractualisation	19
Contrôle exercé sur un bien	22
Démembrement de propriété	22
Démocratie financière	25
Dette publique	15

Double inscription	22	Normalisation	24
Droit comptable	25	Administrations	25
Efficacité comptable	14	Gouvernance	25
Engagement	16, 21	Parlement	24, 25
Engagement financier	21	Norme comptable (notion)	26
Fait générateur	19, 22	Cadre conceptuel	26
Garantie	22	Objectivité des comptes	14
Obligations	21	Obligation	17
EPSAS	15, 24	Passif	19
Fair value	23	Périmètre	15
Finalité	23	Comptabilité nationale	15
Garantie	22	Comptabilité générale	15
Dette publique	22	Pertinence	14
Hiérarchie des normes	24	Porosité	14
Hors-bilan	19	Querelle des nomenclatures	25
Immobilisations	20	Réserve de précaution	22
Coût d'acquisition	20	Résultat	24
Coût de remplacement	20	Secteur public	15
Dépréciation	21	Administration publique	15
Durée d'usage	21	Soutenabilité budgétaire	18
Euro symbolique	20	Souveraineté	17
Forfait	20	Symétrie	14
Valeur de marché	20	Terminologie et universalisation	14
Information comptable	19	Transfert	22
Enrichissement	23	Concept	22
Vocation mémorielle	22	Valeur	22
Légitimité expertale	25	Universalité	14
LOLF	14	Valorisation de l'actif	20
Macro-économie	15		

## QU'EST-CE QU'UN ÉTAT FINANCIER?

### LA QUESTION DE L'UNIVERSALITÉ COMPTABLE?

#### LA COMPTABILITÉ DOIT-ELLE ÊTRE PUBLIQUE?

Le fait d'inscrire des mouvements en comptabilité, de générer de l'information financière relève-t-il des mêmes logiques suivant le type de personne concernée (entreprise, état, organisme de sécurité sociale, collectivité locale et bien sûr entreprise).

→ Cette distinction est-elle pertinente?

#### EFFICACITÉ, UTILITÉ DES SYSTÈMES COMPTABLES

Sur la question de la distinction comptabilité publique/privée, il faudra interroger l'origine réelle des spécificités afin de dégager les contraintes matérielles (liées aux systèmes) et organiques (liées aux acteurs). Dès lors, on pourra tenter de proposer une lecture de l'efficacité ou de la meilleure utilité des systèmes.

#### LA «CONTAMINATION» DES SYSTÈMES

##### EST-ELLE UNILATÉRALE?

Les mouvements de contamination des systèmes juridiques ne sont pas forcément unilatéraux. Le secteur privé reçoit souvent des concepts développés par le secteur public. Qu'en est-il au niveau comptable?

#### TERMINOLOGIE ET UNIVERSALISATION

Il pèse une obligation de production d'information sur les ordonnateurs et les comptables. Or, les vocabulaires comptables et budgétaires ne coïncident plus forcément dans la mesure où le premier s'oriente vers l'entreprise et le second reste marqué par son caractère juridique originel.

→ L'information partagée *via* les comptes permet-elle l'émergence d'une culture commune aux «budgétaires» et aux «comptables»?

#### QUESTION DE LA PERTINENCE

##### DES DIFFÉRENTES COMPTABILITÉS POUR LES PERSONNES PUBLIQUES

La vocation des états financiers «comptables» et «budgétaires» est différente. Les comptabilités mises en place ont-elles un sens? L'évolution de la comptabilité semble pertinente dans une perspective «LOLF» d'analyse du coût des politiques publiques (établissement du coût du matériel militaire ou d'un immeuble). Dans cette perspective, la mise en place d'une comptabilité analytique ne pose pas de problème théorique.

La comptabilité générale, en revanche en pose un dans la mesure où elle recherche une forme d'objectivité. Dès lors la «façon» de compter doit tendre vers cette objectivité. Si le plan comptable général (PCG) revendique une forme de cohérence, la façon dont il a été confectionné (par plusieurs acteurs) porte atteinte à cette revendication. Il en va ainsi en ce qui concerne la comptabilité d'exercice. L'évolution de la comptabilité vers la prise en compte des droits et obligations génère des difficultés dans la mesure où elle tend à alourdir le passif de l'État sans que l'on soit capable de définir son actif.



→ Est-ce que cela a un sens d'alourdir sans fin le passif de l'État et corollairement de déséquilibrer son bilan ?

De plus des questions doivent être posées s'agissant de la vocation « macro-économique » des données. Au niveau des finances publiques, les notions comptables ne sont pas stabilisées, elles varient d'un état à un autre et ne permettent pas une analyse pertinente des données (la dette des états ne peut en réalité pas être comparée), d'où l'évolution vers les EPSAS, European Public Sector Accounting Standards.

## LE PÉRIMÈTRE DU SECTEUR PUBLIC

### QUELLE DÉFINITION DE L'ÉTAT ?

Le périmètre de l'État est défini en comptabilité nationale par le secteur des administrations publiques. Cette définition de nature économique doit-elle être la seule à déterminer le périmètre de l'État en comptabilité générale ? Ne devrait-elle pas être enrichie de concepts plus politiques et/ou juridiques ?

→ Dans quelle mesure les concepts de secteur public et d'administration publique sont-ils superposables ?

### QUEL RÉFÉRENTIEL COMPTABLE ?

Il existe trois référentiels comptables publics :

- Les IPSAS International Public Sector Accounting Standards font référence au « secteur public », à savoir gouvernements nationaux, régionaux, collectivités locales et composantes. Les IPSAS ne s'appliquent pas aux entreprises publiques qui appliquent les IFRS. Au regard du critère du contrôle, les comptes consolidés du secteur public peuvent intégrer certaines entreprises publiques...

- Le SNA (System of National Accounts, de l'ONU) couvre l'ensemble de l'économie et s'apparente à

la comptabilité nationale mais peut isoler le secteur des administrations publiques comprenant les organismes de sécurité sociale. Le critère est ici « unité d'administration publique » et « institution sans but lucratif non marchande, contrôlée et principalement financée par des unités d'administration publique ». Le SNA intègre un secteur public « composite » avec les sociétés soumises à contrôle public dans leur secteur d'activité (financier, non-financier...).

- Les GFS (Government Finance Statistics, du FMI) traitent du secteur des administrations publiques et sont proches du SNA.

→ Ces référentiels sont-ils compatibles ?

### QU'EST-CE QUE LE SECTEUR PUBLIC ?

**La comptabilité nationale** distingue le secteur public en fonction de deux critères : l'activité y est non marchande **et** redistributrice de revenu (au sens économique). C'est une classification. Dans cette perspective, on distingue donc secteur public et administration publique.

**La comptabilité générale** se veut universelle mais accepte des écritures spécifiques pour le secteur public.

→ Les distinctions opérées en droit public interne et en droit communautaire entre secteur public et entreprise sont-elles transposables ?

### PERSONNALITÉ MORALE

Chaque personne morale doit tenir une comptabilité mais une difficulté résulte de la notion de consolidation des comptes.

→ La détermination du périmètre comptable est-elle complètement liée à la notion de personnalité morale ?



## COMMENT PROCÉDER

### À L'INTÉGRATION DES COMPTES ?

La question de l'intégration des comptes doit être comprise dans une double dimension. Il peut s'agir d'intégrer les comptes nationaux (Directive 2011 sur les exigences applicables au cadre budgétaire des états membres), ou les comptes locaux (communes, agglomérations...)

#### QUEL CRITÈRE POUR « CONSOLIDER » LES COMPTES

La notion de « prise de contrôle » permet de justifier de l'intégration des comptes d'une entité au sein d'une autre entité.

→ Juridiquement, comment s'entend le « contrôle » ?

#### QUEL PÉRIMÈTRE POUR LA CONSOLIDATION

##### DES COMPTES DE L'ÉTAT ?

Le concept de « compte consolidé » s'accorde-t-il avec la décentralisation ? L'État doit-il fournir des comptes intégrant les collectivités territoriales, les établissements publics (nationaux, locaux), les organismes de sécurité sociale ?

→ Selon quel critère doit-on distinguer le périmètre de consolidation des comptes ?

## QUEL LIEN ENTRE

### LES DIFFÉRENTES COMPTABILITÉS ?

La loi de finances est annuelle et semble étrangère au concept même d'engagement pluriannuel. Les lois de programmation des finances publiques n'ont pas caractère contraignant. Le droit budgétaire semble très fortement marqué par le concept d'annualité.

→ L'annualité budgétaire constitue-t-elle une limite à la notion d'obligation pour l'État ?

Quelle est la nature du lien qui existe entre le bilan et la loi de finances ? Dans quelle mesure une inscription au bilan est-elle susceptible de générer une dépense en loi de finances ?

→ La comptabilité générale est-elle susceptible de devenir prescriptive en matière budgétaire ?

## QU'EST-CE QUI DOIT FIGURER DANS UN ÉTAT FINANCIER ?

### ENGAGEMENT JURIDIQUE /

### ENGAGEMENT COMPTABLE

Différentes personnes publiques (État, collectivités territoriales, EPN...) disposent du pouvoir de s'imposer des engagements juridiques (faire, ne pas faire...) mais aussi du pouvoir de revenir sur ces engagements.

→ Dans quelle mesure ces engagements juridiques lient-ils leurs auteurs ? Corollairement, ces engagements juridiques doivent-ils tous s'exprimer comptablement ?

On distingue classiquement, en droit public, les engagements juridiques selon qu'ils découlent d'un contrat ou d'un acte unilatéral. Il existe une zone grise entre ces deux catégories d'actes. Comme en droit privé, d'une façon ou d'une autre, le contrat administratif engage la personne publique. Le retrait ou l'abrogation des actes unilatéraux génère d'autres conséquences. Un autre critère de distinction relève de la notion d'acte faisant grief/ne faisant pas grief (décisoire/non décisoire).

On peut enfin évoquer la distinction obligation de moyen/de résultat.

→ Quel est le degré de l'engagement d'une personne publique en fonction du type d'acte porteur de l'engagement ?

## SOUVERAINETÉ

---

### SOUVERAINETÉ EN MATIÈRE

#### DE DÉTERMINATION DES NORMES COMPTABLES ?

---

→ La détermination des normes comptables est-elle un attribut de la souveraineté des États ?

### SOUVERAINETÉ EN MATIÈRE DE DÉTERMINATION

#### DES ENGAGEMENTS DES PERSONNES PUBLIQUES ?

---

→ Dans quelle mesure une « personne publique » est-elle en mesure de revenir sur ses engagements ?

## DROITS ET OBLIGATIONS

---

La comptabilité enregistre des droits et obligations. Ces termes reçoivent une signification juridique forte. La comptabilité attend des précisions quant à la force contraignante de l'obligation/engagement. Quelle concordance existe-t-il entre les approches juridiques et comptables des notions de droits et obligations ? Quel critère pour distinguer une obligation (au sens comptable) génératrice d'une inscription au passif et une obligation non génératrice d'une inscription au passif mais en annexe seulement ?

→ Peut-on distinguer les obligations selon leurs forces contraignantes ?

La comptabilité appréhende ces termes sous l'angle du droit privé.

→ Quelles sont les spécificités du droit public en la matière qui sont susceptibles de recevoir un écho au niveau de la comptabilité « publique » ?

→ Peut-on circonscrire un « noyau dur » des obligations des régimes de retraite ?

## QU'EST-CE QUI FAIT LA « SPÉCIFICITÉ » DE L'ACTION DE L'ÉTAT ?

---

L'art. 30 de la LOLF dispose que les règles de la comptabilité générale de l'État ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de son action.

→ Qu'est-ce qu'une action spécifique ? Faut-il lire cette disposition comme privilégiant l'approche service public des modalités d'action de l'État ou comme privilégiant l'approche puissance publique ?

## SERVICE PUBLIC

---

Le service public est une notion disparate qui peut sous-entendre une forme d'obligation pour une personne morale à mener une action. Certains services publics sont dits régaliens, d'autres constitutionnels d'autres apparaissent ordinaires. Il semble d'autant plus facile à l'usager de réclamer une prestation qu'elle est précisée par les textes. Paradoxalement, un service public constitutionnel peut être assez vague pour ne pas générer de droit subjectif, alors qu'un arrêté prévoyant les horaires d'ouverture d'une bibliothèque municipale ouvre cette possibilité.

→ La valeur juridique de la norme porteuse de cette obligation constitue-t-elle un élément d'analyse pertinent ?

## OBLIGATION DE SERVICE PUBLIC ET MISSION DE SERVICE PUBLIC

---

Comment intégrer en comptabilité une obligation de service public du type de la continuité ou de l'égalité. Par exemple, faut-il provisionner/inscrire en annexe le coût de la mise en conformité des locaux afin de les rendre accessibles aux handicapés ?

Il faut distinguer juridiquement la question de l'obligation de service public de la question du maintien du service public. Pour les juristes, il n'existe pas de droit au maintien du service public ce qui signifie que la puissance publique peut tout à fait décider de supprimer une mission de service public. Le formalisme de cette décision sera différent selon la « protection » accordée au service public en question (service public constitutionnel/ordinaire).

Il faut encore ici distinguer l'approche Européenne de la notion d'obligation de service public (qui découle de celle de service universel) de l'approche interne (qui découle des lois et règlements et impose que l'État « fasse »).

La notion d'obligation doit être abordée avec prudence. Seul le juge (et encore) peut réellement contraindre l'État « à faire ».

→ L'État peut-il être « contraint » ? Plus largement existe-t-il une obligation de financement du service public ?

### LA RESPONSABILITÉ EN DROIT PUBLIC

C'est par le biais de la responsabilité que l'on peut « concrètement » contraindre une personne publique.

→ La différence des régimes de responsabilité (droit public/droit privé) est-elle susceptible d'éclairer la comptabilité ?

### LE CONCEPT DE PROPRIÉTÉ EN DROIT PUBLIC ET EN DROIT PRIVÉ

Le critère du « contrôle » permet au comptable d'inscrire ou non l'actif au bilan. Ce critère répond relativement bien à la notion de propriété. Il peut cependant se révéler difficile à manier (certains bâtiments « livrés » par une collectivité territoriale à un établissement public peuvent apparaître à l'actif des

deux bilans ce qui n'est satisfaisant ni d'un point de vue comptable, ni d'un point de vue juridique).

→ Les concepts de domaine public et domaine privé globalement ignorés par la comptabilité sont-ils susceptibles d'apporter des réponses ?

Le concept de « propriété » de la comptabilité privée ne permet pas d'aborder certains biens comme les biens meubles incorporels (exemple de l'espace hertzien). Le droit public combine ici les arguments juridiques (domaine) et économiques (bien public).

→ Le régime de la propriété publique peut-il éclairer la comptabilité publique ?

### LE BILAN EST-IL UN OUTIL PERTINENT POUR UNE PERSONNE PUBLIQUE ?

On peut tout à fait proposer de l'information financière sans comptabilité (tableaux, statistiques, données). Le fait de recourir au bilan se justifie quand on a besoin de distinguer l'actif du passif. La production d'un bilan repose sur des présupposés forts (valeur de liquidation de l'entreprise), elle repose aussi sur des conventions liées à l'approche de l'activité économique (absence de dépense, perte du bien).

→ Le bilan, tel qu'il existe en comptabilité est-il un outil opératoire pour décrire la situation financière des personnes publiques ?

→ Au-delà du bilan, l'État n'aurait-il pas besoin de se pencher sur la question de la soutenabilité budgétaire ?

### LES ÉLÉMENTS DE L'ACTIF

Figurent à l'actif les éléments présentant un avantage économique futur, c'est-à-dire un flux de trésorerie et/ou un potentiel de service. Concernant l'État, certains éléments de l'actif sont difficilement

évaluables. Il en va ainsi du pouvoir de lever l'impôt ou de certains actifs incorporels spécifiques (domaine public fluvial/hertzien). *Quid* de certaines obligations dites de service public dont on peut légitimement attendre un avantage économique futur (ex. l'obligation faite aux enseignants-chercheurs de consacrer la moitié de leur service à la recherche dans le cadre du service public de la recherche scientifique) ?

### LES ÉLÉMENTS DU PASSIF

La comptabilité définit le passif comme une obligation probable ou certaine à l'égard d'un tiers à la date de clôture des comptes qui entraînera une dépense. Dans cette perspective, l'étendue du passif potentiel est très vaste au regard des multiples « engagements » de l'État. Convient-il de comptabiliser au passif les retraites des fonctionnaires, les prestations sociales... ? Quels arguments permettent de considérer que toute prestation excédant un exercice doit être assimilée à une obligation ?

→ La formalisation de l'obligation (type d'acte porteur) peut-elle constituer un critère ?

→ Le concept de droit créance peut-il apporter une réponse ?

### PATRIMONIALISATION DE CERTAINES CRÉANCES

Certaines créances sont cessibles, d'autres ne le sont pas. Le juge a validé la possibilité de transmission à divers ayants droit de certaines créances liées aux indemnisations.

→ Ce concept est-il pertinent en comptabilité publique ?

### LE FAIT GÉNÉRATEUR

Le droit fiscal emploie volontiers cette notion (fait générateur de l'impôt), le droit de la responsabilité aussi (fait générateur de la responsabilité). Le concept est aussi utilisé en comptabilité. À la lisière des deux champs apparaissent des questions propres : Le pouvoir (de lever l'impôt par exemple) constitue-t-il un « fait générateur » ? En ce qui concerne une prestation, l'attente du public (forte et peut-être légitime) constitue-t-elle un fait générateur ?

→ Les deux acceptions comptables et juridiques sont-elles compatibles ?

### OUTILS CONTRACTUELS

Certaines techniques contractuelles, comme le Partenariat Public Privé se sont développées en marge de la financiarisation des bilans.

→ Le PPP est-il un outil juridique construit pour faire du hors-bilan ? Est-ce une technique en panne depuis la réintégration de ses effets en comptabilité ? Le droit public distingue marché public et délégation de service public selon le critère du risque financier.

→ Ce critère se fonde-t-il sur un raisonnement comptable ?

### HORS-BILAN

Certains « engagements » des personnes publiques ne font pas l'objet d'un contrat au sens juridique du terme mais découlent de pratiques gestionnaires à l'image de la « contractualisation » dans le cadre par exemple des contrats de plan état-région.

→ Ces « engagements » ont-ils vocation, en l'absence de force juridique incontestable à être intégrés en comptabilité ? Si oui, doivent-ils figurer dans le bilan ou en annexes ?

## QUE SIGNIFIENT

### LES PRINCIPES COMPTABLES

#### À VALEUR CONSTITUTIONNELLE ?

Le nouvel article 47-2 de la Constitution dispose que « les comptes des administrations publiques sont réguliers et sincères. Ils donnent une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière ».

→ Quelle signification le droit donne-t-il à ces principes comptables traditionnels ?

## QU'EST-CE

### QU'UNE INFORMATION « PERTINENTE » ?

L'objet de la comptabilité est de rendre des informations pertinentes. On doit analyser le terme « pertinent » selon plusieurs axes :

- Qui est le destinataire de l'information ?
- Quelles sont les catégories de classification des informations transcrites ?

## COMMENT VALORISER LES ÉLÉMENTS COMPTABLES ?

### IMMOBILISATIONS

#### MODALITÉS DE VALORISATION DES BIENS

Les différents modes de valorisation des immobilisations sont : le coût d'acquisition amorti et déprécié, la valeur de marché (elle se fait en liaison avec France domaine qui évalue la valeur du parc immobilier), le forfait/l'euro symbolique, le coût de remplacement déprécié (parfois difficile à évaluer pour certains biens et auquel la Cour des comptes semble attachée). La notion de « fair value » doit aussi être analysée à l'aune de celle de valeur de marché. La mission de service public a un coût qui est quantifiable par la comptabilité générale. La question de la valeur de cette mission est plus délicate à apprécier et peut se résumer à ce qu'un usager serait prêt à payer pour ce service.

Au-delà de la question de la classification des biens, la question de la valorisation pose parfois des difficultés et la comptabilité peut adapter la classification à ces contingences matérielles quand par exemple la valeur de marché est plus facile à déterminer que le coût de remplacement.

→ Le droit public, par ses classifications peut-il renforcer les choix pratiques opérés ?

#### ENJEUX DE LA VALORISATION

Les techniques de valorisation des biens portent des enjeux politiques comme pratiques. Ainsi, alors que la comptabilité semble mieux à même de prendre en compte le passif, la valorisation de l'ensemble des biens à leur valeur de marché pourrait permettre de rééquilibrer le bilan de certaines personnes publiques. Il convient de ne pas ignorer

la volatilité de cette valeur et le risque qu'elle ferait peser sur la lecture comparée des bilans dans le temps. Parallèlement, les services en charge de cette valorisation peuvent légitimement revendiquer la difficulté à réévaluer de façon permanente l'ensemble des biens inventoriés.

#### **MOMENT DE LA VALORISATION DE L'ACTIF DANS LE BILAN**

La transaction originelle semble être le fait générateur de la valorisation d'un bien à l'actif.

→ L'usage d'un bien qui n'a pas fait l'objet de transaction ne permettrait-il pas de déclencher son évaluation? Cette question est entendue indépendamment de celle de la capacité à produire une telle évaluation (exemple de la qualité de l'air, ou de la sécurité dont il est difficile de penser même l'évaluation).

#### **DÉPRÉCIATION**

Dans le cas d'une dépréciation d'un élément d'actif, le comptable doit-il prendre acte de la dépréciation (peut-être temporaire) ou observer une tendance? La norme comptable est alors lue différemment par le comptable (qui doit prendre position à la fin de l'exercice) et par le juge qui pourrait intervenir plus tard dans le processus. Le comptable est invité «à faire preuve de jugement» (discernement) dans l'évaluation de l'actif. Pour autant, on n'aborde qu'une partie seulement des biens susceptibles d'être amortis (exemple des brevets dont on n'amortit que les frais de dépôt alors qu'ils sont liés à une véritable ingénierie). Dans la recherche fondamentale les dépenses passent en charges alors qu'en recherche appliquée on amortit en partie certaines dépenses.

→ Les modalités de l'action publique justifient-elles un processus spécifique?

#### **DURÉE D'USAGE**

Le concept même d'immobilisation est lié à la possibilité d'évaluer la durée d'usage d'un bien.

→ Quelle correspondance au niveau juridique?

#### **DOMAINE PUBLIC/DOMAINE PRIVÉ**

La distinction juridique domaine privé, domaine public n'est pas utilisée par la comptabilité générale. Cette dernière ne rencontre pas de difficultés en ce qui concerne les actifs corporels. Inversement, les actifs incorporels sont difficiles à évaluer.

→ La distinction des différents domaines est-elle susceptible d'apporter des précisions?

#### **BIEN SÛR LE MARCHÉ/BIEN HORS MARCHÉ**

La notion de marché intervient lors de l'évaluation de certains actifs.

→ Peut-on rapprocher cette distinction de celle opérée entre domaine public et domaine privé dans la mesure où le premier serait par essence hors marché du fait de son inaliénabilité?

#### **OBLIGATIONS**

##### **ENTRE PERSONNES PUBLIQUES**

Les personnes publiques s'obligent les unes vis-à-vis des autres par différents procédés. Il peut s'agir d'engagements de l'État vis-à-vis des collectivités locales plus ou moins formalisés. De la déclaration de principe à forte valeur juridique à la contractualisation en passant par les subventions ou dotations l'éventail des pratiques est large. Au niveau comptable le traitement de ces différents procédés n'est pas le même.

→ Quelle est la nature juridique (et surtout la force contraignante) de ces engagements?

- Quelle est la valeur juridique des obligations entre personnes morales ?
- Quel est le fait générateur de ces engagements ?

## GARANTIE

---

La garantie d'actif ou de dette ne génère pas le même traitement comptable. La garantie de la dette par l'État vient gonfler la dette publique là où la garantie d'un actif ne gonfle pas la dette.

### RÉSERVE DE PRÉCAUTION

---

L'ircantec possède un portefeuille de titres qui constitue une réserve de précaution correspondant à un an et demi de prestation. Plus qu'un amortisseur, la réserve de précaution représente un outil d'équilibre pluriannuel. Les régimes puisent dans la réserve et saisissent les partenaires sociaux de la question de son niveau.

Peut-on opposer une perspective de dépense quantifiable statistiquement et un actif dont la valeur est susceptible de varier fortement en cas de crise financière ?

- Quel est le statut juridique de la réserve de précaution ?
- Quel est son statut comptable ? S'agit-il d'une provision ?

## COFINANCEMENT

---

Comment aborder le co-financement ?

### SUBVENTIONS D'INVESTISSEMENT

---

Les subventions d'investissement figurent à l'actif de la personne publique qui donne la subvention, mais elles figurent aussi à l'actif de la personne qui

contrôle le bien acquis au moyen de la subvention. Cette « double » inscription génère des incompréhensions.

## TRANSFERTS

---

### LE CONCEPT DE TRANSFERT

---

Les comptables emploient le terme de transfert pour désigner un transfert de contrôle d'un bien (par exemple, le transfert du réseau routier vers les départements ou le transfert des lycées vers les régions). Le régime comptable serait ici soumis à la norme qui formalise le transfert. Il faut ici distinguer transfert et mise à disposition.

→ Existe-t-il un équivalent à cette notion de transfert en droit ? Quelle est la qualification juridique du régime du bien transféré ? *Quid* du démembrement de propriété ? La notion de « contrôle » du bien est-elle transposable en droit ?

### QUELLE VALEUR POUR LE BIEN TRANSFÉRÉ ?

---

Dans certains cas, il existe une valeur « historique ». La loi peut poser une valeur qui serait en contradiction avec les normes ou avis comptables.

Certains biens peuvent apparaître dans les deux comptabilités. La valeur mémorielle de l'information est indiscutable. Il est pertinent pour une personne morale de conserver l'information relative à la propriété originelle du bien. La comptabilité nationale opère ensuite un retraitement pour éviter une double comptabilisation de la valeur de l'actif.



## À QUI LES COMPTES S'ADRESSENT-ILS ?

- Aux investisseurs-actionnaires/contribuables-citoyens.
- Aux entrepreneurs/gestionnaires de crédits.

## LES BASES CONCEPTUELLES COMPTABLES SONT-ELLES LES MÊMES ?

La comptabilité de l'entreprise et la comptabilité publique ne reposent ni sur les mêmes principes (même si certains sont communs) ni sur les mêmes « bases conceptuelles ». Ainsi, l'IASB peut revendiquer une évaluation de certains actifs sur la base de la « fair value » dont on peut se demander si elle serait utile à une personne publique. Il convient de définir ce que sont les attentes placées en la comptabilité publique. Il faut interroger la réalité des distinctions opérées entre les différents systèmes comptables et leur avenir. C'est ici la finalité des comptes publics qui sera questionnée.

- Quelles sont les finalités de la comptabilité publique ?
- Sur quelles bases conceptuelles repose la comptabilité publique ?

## CERTIFICATION

### QU'EST-CE QUE LA CERTIFICATION ?

Si le thème de la certification est présent en droit public financier depuis l'Ordonnance du 14 septembre 1822, son usage réel selon l'art. 58-5 de la LOLF n'est que très récent.

- Quelle est la nature juridique de cette opération (comparaison privé/public) ?

→ Le fait de confier la certification des comptes de l'État à une institution qui par ailleurs contrôle sa gestion est-il susceptible de compromettre la partialité de la certification (art. 6§1 CESDH) ?

### À QUI LA CERTIFICATION DOIT-ELLE S'APPLIQUER ?

L'extension en cours de la procédure de certification semble inéluctable. Après les établissements publics nationaux, le secteur hospitalier, faut-il pousser jusqu'au secteur local ?

### À QUI LA CERTIFICATION S'ADRESSE-T-ELLE ?

À l'occasion de la saisine sur la LOLF, le Conseil constitutionnel a mis en avant le principe de séparation des pouvoirs et la place de la Cour des comptes entre le Parlement et le Gouvernement.

## ENRICHISSEMENT DE LA COMPTABILITÉ LOCALE

Comment enrichir la comptabilité locale sans désorganiser le système actuel ?  
Quel outil de pilotage pour les collectivités locales ?

## CONCURRENCE COMPTABLE ?

La comptabilité budgétaire traditionnellement axée sur la décision serait concurrencée par la comptabilité générale. Cette dernière se développe sous la pression internationale et à la faveur du développement des groupes d'intérêts professionnels.

- Peut-on évoquer une forme de concurrence entre les comptabilités ?

## AU-DELÀ DE LA SINCÉRITÉ, LA CONFIANCE LÉGITIME ?

Les citoyens, destinataires potentiels des comptes publics, peuvent-ils revendiquer le principe de confiance légitime en les comptes de l'État ?

### LA NOTION DE RÉSULTAT

Concernant l'État, le résultat n'a qu'une valeur indicative. De plus, il semble relativement illisible ou au moins difficile à interpréter dans une perspective « entrepreneuriale ». Faut-il admettre, à l'image d'un Premier ministre que l'État est en situation de faillite ? En dépit de la situation nette fortement et structurellement négative l'État perdure.

→ Le résultat constitue-t-il un indicateur pertinent d'information financière pour un État ?

## LA QUESTION DE LA NORMALISATION

### QU'EST-CE QUE LA « NORMALISATION » ?

#### LA PERSPECTIVE COMPTABLE

#### PRÉSENTE-T-ELLE UNE SPÉCIFICITÉ SUR CE POINT ?

Au regard des différents exemples de normalisation entrepris depuis le début du XX<sup>e</sup> siècle, on devra interroger la spécificité que pourraient présenter la comptabilité d'une façon générale et la comptabilité publique en particulier. Il s'agira ici de déterminer la notion de norme publique et plus spécifiquement celle de norme comptable publique.

### UNE PRODUCTION JURIDIQUE NATIONALE EST-ELLE ENCORE PERTINENTE ?

Au niveau national, les normes comptables sont reprises sous forme d'arrêtés (le recueil des normes comptables de l'État par exemple). Or, l'organisation de la comptabilité relève de plus en plus d'une logique descendante en provenance d'organismes internationaux. Il faudra questionner la pertinence d'un niveau étatique de décision au regard, par exemple, de la notion de transposition. Il faudra aussi s'intéresser à la question de l'échelon continental dans l'ordre juridique mondial. Des harmonisations « régionales » (comprendre continentales) ne seraient-elles pas plus pertinentes dans la mesure où elles tiendraient mieux compte de particularismes ?

Le projet actuel d'EPSAS (European Public Sector Accounting Standards) relance cette question.

### COMMENT ABORDER LA NORMALISATION ?

#### FAUT-IL DISTINGUER

#### LES SYSTÈMES FINANCIERS PUBLICS ET PRIVÉS ?

Les comptes de l'État ne sont théoriquement distincts des comptes des entreprises qu'en raison des spécificités de son action. Il convient d'interroger les spécificités de l'action publique afin de déterminer les points de frottement entre la comptabilité de l'entreprise et celle de l'État et plus largement des personnes publiques.

→ Quelles sont les spécificités de l'action des personnes publiques ?

## **QUI DOIT PROCÉDER À LA NORMALISATION?**

### **COMPÉTENCE NORMALISATRICE**

Qui est compétent/le plus compétent pour opérer la normalisation? S'agit-il de l'État, s'agit-il de l'acteur lui-même (collectivités locales, EP) ou s'agit-il de l'UE?

### **COMPTABILITÉ PUBLIQUE**

#### **ET DÉMOCRATIE FINANCIÈRE?**

Le XIX<sup>e</sup> siècle a mis au jour une « querelle » dite des nomenclatures opposant le pouvoir exécutif et le pouvoir législatif. La question de l'auteur de la production comptable dans une perspective d'équilibre institutionnel des pouvoirs doit être soulevée.

→ Quelle est la place des parlements nationaux dans la normalisation?

### **QUI SONT LES PRODUCTEURS**

#### **DE LA NORMALISATION COMPTABLE?**

Le processus de normalisation conduit les États à accepter une réglementation produite par des « experts ». Il faut questionner la réalité de cette expertise autant que son origine. Il faut aussi poser la question du contrôle réellement opéré sur ces experts autant au niveau national qu'au niveau international.

Si au plan national le CNoCP met en place une forme de gouvernance « participative et collaborative » l'IP-SASBoard n'opère pas selon la même logique.

→ Comment s'opère la validation de l'expertise normalisatrice comptable?

### **QUELLE PLACE POUR LES ADMINISTRATIONS?**

Face aux enjeux démocratiques et à la prépondérance d'experts, les administrations nationales se repositionnent dans le processus de création normative. Les institutions publiques se sentent dépossédées de ce qui était originellement une prérogative incontestée. Il faudra ici questionner l'avenir des administrations dans la production normative comptable.

## **NORMALISER / HARMONISER / STANDARDISER**

Les praticiens semblent assez attachés à la spécificité de leurs régimes comptables. Le normalisateur préférerait aller vers une forme d'harmonisation sans pour autant aller jusqu'à la standardisation. Ainsi, il est plus tentant pour le normalisateur de proposer un cadre global mettant en avant des spécificités par mission, que de dupliquer des cadres comptables très proches incluant chacun leurs spécificités. Mais, le praticien préfère bénéficier d'un référentiel comptable complet plutôt que d'avoir recours au régime commun d'un côté et aux règles dérogatoires de l'autre.

## **EXISTE-T-IL UN DROIT DE LA NORMALISATION?**

Comment s'organise la résolution des conflits au sujet de l'application de la norme comptable. Peut-on parler de système juridique? Si le système comptable et le système juridique sont distincts, comment s'organise la rencontre de ces différents systèmes?



## LA NOTION DE NORME COMPTABLE

---

### *CADRE CONCEPTUEL*

---

Quel est le niveau d'autorité du cadre conceptuel? Pour certains, il s'agit de principes généraux qui auraient vocation à sous-tendre l'ensemble des normes de sorte qu'il serait nécessaire, une fois ce cadre rédigé de peigner les normes pour vérifier leur compatibilité au cadre. Pour d'autres, le cadre conceptuel n'est qu'un ultime recours en cas d'incomplétude de la norme une sorte de méta-norme mais qui n'aurait pas vocation à s'imposer à la norme plus précise. Enfin, certains considèrent que le cadre conceptuel ne s'impose qu'au normalisateur comptable.

→ Le cadre IPSAS board intègre-t-il les spécificités du secteur public? Les Anglo-Saxons souhaitent que ce cadre conceptuel soit le plus proche possible de celui de l'IASB.

→ Quelle est la valeur juridique du cadre conceptuel du RNCE?

# 4. ANNEXES

**MEMBRES DE L'ÉQUIPE  
DE RECHERCHE**

**PARTICIPATION AU PROJET**

**BIBLIOGRAPHIE**

## MEMBRES DE L'ÉQUIPE DE RECHERCHE<sup>[1]</sup>

Nom	Prénom	adresse mail	Institution
Apollis	Benoît	benoit.apollis@u-paris10.fr	CRDP-UPOND
Baller	Caroline	caroline.baller@finances.gouv.fr	CNoCP
Beaux	Amélie	ameliebeaux@free.fr	CRDP-UPOND
Brunet	Pierre	pierre.brunet@u-paris10.fr	CTAD-UPOND
Calmel	Marie-Pierre	marie-pierre.calmel@finances.gouv.fr	CNoCP
Camus	Aurélien	camus.aurelien@gmail.com	CRDP-UPOND
Cazals	Pauline	paulinecazals@yahoo.fr	CRDP-UPOND
Chamseddine	Ahmad	ahmad.chamseddine@gmail.com	CRDP-UPOND
Chiapello	Ève	eve.chiapello@ehess.fr	EHESS
Clorennec	Marianne	clorennecmarianne@yahoo.fr	CRDP-UPOND
Colignon	Fabienne	fabienne.colignon@finances.gouv.fr	CNoCP
Collignon-Joffre	Isabelle	isabelle.collignon-joffre@finances.gouv.fr	CNoCP
Conan	Matthieu	mconan@u-paris10.fr	CRDP-UPOND
Corduas	Alberto	albertocorduas@gmail.com	CRDP-UPOND
Digiacomio	Anne-Sophie	anne-sophie.digiacomio@finances.gouv.fr	CNoCP
Domenach	Jacqueline	jacqueline.domenach@u-paris10.fr	CRDP-UPOND
Domoraud	David	daviddomoraud@yahoo.fr	CRDP-UPOND
Du Marais	Bertrand	bertrand.du_marais@u-paris10.fr	CRDP-UPOND
Eyraud	Corine	corine.eyraud@univ-provence.fr	Univ. Aix en Pce (sociologie)
Ginon	Anne-Sophie	asginon@gmail.com	IRERP-UPOND
Guillerminet	Cédric	cedricguillerminet@hotmail.fr	Univ. Orléans (droit public)
Hadef	Djamel	djamelhadef@yahoo.fr	CRDP-UPOND

[1] CNoCP (Conseil de normalisation des comptes publics), UPOND (Université Paris Ouest Nanterre La Défense), CTAD (Centre de

théorie et d'analyse du droit), EHESS (École des hautes études en sciences sociales), IRERP (Institut de recherche sur l'entreprise

et les relations professionnelles), IGPDE (Institut de la gestion publique et du développement économique).

Nom	Prénom	adresse mail	Institution
Kosisaka	Nathanaël	nathanaelkosisaka@gmail.com	CRDP-UPOND
Kott	Sébastien	sebastien.kott@u-paris10.fr	CRDP-UPOND
Larbre	David	davidlarbre@aol.com	CRDP-UPOND
Le Berre	Christophe	c.leberre@yahoo.fr	CRDP-UPOND
Lebecq	Bruno	bruno.lebecq@sfr.fr	CRDP-UPOND
Leblond-Masson	Romain	lmromain@live.fr	CRDP-UPOND
Masquelier	Philippe	philippe.masquelier@finances.gouv.fr	IGPDE
Mazzochi	Vincent	vincent.mazzocchi@wanadoo.fr	CRDP-UPOND
Mengang	Samuel	smengang@netcourrier.com	CRDP-UPOND
Milot	Jean-Paul	jean-paul.milot@finances.gouv.fr	CNoCP
Mongouachon	Claire	claire.mongouachon@u-paris10.fr	CRDP-UPOND
Muller	Yvonne	muller.yvonne@orange.fr	CRDP-UPOND
Ndinga	Crépin	Nndolzay2002@yahoo.fr	CRDP-UPOND
Obadia	Johanne	johanne.obadia@gmail.com	CRDP-UPOND
Peron	Sophie	sophie.peron@finances.gouv.fr	CNoCP
Pezet	Éric	eric.pezet@u-paris10.fr	UPOND (Gestion)
Prébissy	Catherine	prebissy.catherine@neuf.fr	CRDP-UPOND
Rossini	Laurence	laurence.rossini@finances.gouv.fr	CNoCP
Sakon	Albéric	alberic.sakon@gmail.com	CRDP-UPOND
Tirard	Manuel	mtirard@u-paris10.fr	CRDP-UPOND
Touzeil-Divina	Mathieu	mtd@chezmtd.com	Univ. Maine (droit public)
Zevounou	Lionel	lionel.zevounou@u-paris10.fr	CRCDP-UPOND

## PARTICIPATION AU PROJET

Nom	Prénom	Institution	Séminaire n° 1	Groupe de travail « Actes administratifs »
Apollis	Benoît	CRDP-UPOND	■	
Baller	Caroline	CNoCP		■
Beaux	Amélie	CRDP-UPOND		
Brunet	Pierre	CTAD-UPOND		
Calmel	Marie-Pierre	CNoCP		
Camus	Aurélien	CRDP-UPOND		
Cazals	Pauline	CRDP-UPOND	■	
Chamseddine	Ahmad	CRDP-UPOND		
Chiapello	Ève	EHESS		
Clorennec	Marianne	CRDP-UPOND		
Colignon	Fabienne	CNoCP		■
Collignon-Joffre	Isabelle	CNoCP		
Conan	Matthieu	CRDP-UPOND	■	
Corduas	Alberto	CRDP-UPOND		
Digiacomio	Anne-Sophie	CNoCP		
Domenach	Jacqueline	CRDP-UPOND	■	
Domoraud	David	CRDP-UPOND	■	
Du Marais	Bertrand	CRDP-UPOND	■	
Eyraud	Corine	Univ. Aix en Pce		
Ginon	Anne-Sophie	IRERP-UPOND		
Guillerminet	Cédric	Univ. Orléans		
Hadef	Djamel	CRDP-UPOND		■
Kosisaka	Nathanaël	CRDP-UPOND		
Kott	Sébastien	CRDP-UPOND	■	■
Larbre	David	CRDP-UPOND		
Le Berre	Christophe	CRDP-UPOND		
Lebecq	Bruno	CRDP-UPOND		
Leblond-Masson	Romain	CRDP-UPOND	■	
Masquelier	Philippe	IGPDE		
Mazzochi	Vincent	CRDP-UPOND	■	■
Mengang	Samuel	CRDP-UPOND		
Milot	Jean-Paul	CNoCP		■
Mongouachon	Claire	CRDP-UPOND		
Muller	Yvonne	CRDP-UPOND	■	
Ndinga	Crépin	CRDP-UPOND		
Obadia	Johanne	CRDP-UPOND		
Peron	Sophie	CNoCP		
Pezet	Éric	Gestion-UPOND		
Prébissy	Catherine	CRDP-UPOND		■
Rossini	Laurence	CNoCP		■
Sakon	Albéric	CRDP-UPOND	■	
Tirard	Manuel	CRDP-UPOND	■	
Touzeil-Divina	Mathieu	Univ. Maine		
Zevounou	Lionel	CRDP-UPOND	■	■



Groupe de travail « Biens publics »	Groupe de travail « Transferts »	Groupe de travail « Gouvernance »	Séminaire n° 2
			■
			■
			■
■			
■			
			■
■		■	■
		■	■
			■
■			■
			■
			■
		■	■
■		■	■
■			■
			■
			■
			■
			■
			■
			■
■		■	■
		■	■
			■
		■	■
■		■	■
■			■
			■
■		■	■

## BIBLIOGRAPHIE

### ARTICLES :

- ADHÉMAR Philippe, «The Public Sector Committee (PSC) : The Standards Project» in, *Innovations in Governmental Accounting*, Montesinos V., Vela J.-M. (eds), Dordrecht Kluwer, 2002, p. 61-71.
- ALEXANDER David, «Legal Certainty, Europeanness and Realpolitik», *Accounting in Europe*, vol. 3, 2006, p. 66-80.
- AMBLARD Marc, «Conventions et comptabilité : vers une approche sociologique du modèle. Sociologie de la comptabilité», *Comptabilité, contrôle, audit*, numéro spécial, (Sociologie de la comptabilité) juin 2004, p. 47-68.
- BENITO Bernardo, BRUSCA Isabel, *et. al.*, «L'harmonisation des systèmes gouvernementaux d'information financière : le rôle des IPSAS», *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 2007/2, vol. n° 73, p. 323-350.
- BERNARD Alain, «À propos de la guerre du chiffre et du droit. Comment les comptables étendent leur territoire professionnel», Dalloz, 2004, p. 1580.
- BIONDI Yuri, «De Charybde de la comptabilité de caisse en Scylla de la comptabilité patrimoniale ou du périlleux périple de la comptabilité de l'État en France (et ailleurs)», *Revue de la régulation*, n° 3/4, 2008, p. 1-37.
- BISMUTH Régis, «Le système international de prévention des crises financières. Réflexions autour de la structure en réseau du Forum de stabilité financière», *Journal du droit international*, 2007, n° 1, doct. 3
- BLIC (de) Damien, «La comptabilité à l'épreuve du scandale financier», *Comptabilité, contrôle, audit*, n° spécial, (Sociologie de la comptabilité) juin 2004, p. 7-28.
- BOY Laurence, «La valeur juridique de la normalisation», in J. Clam, G. Martin (dir.), *Les transformations de la régulation juridique*, LGDJ, coll. «Droit et société», 1998, p. 183-196.
- BURLAUD Alain, COLASSE Bernard, «Normalisation comptable internationale : le retour du politique?», *Comptabilité, contrôle, audit*, décembre 2010, vol. 3, p. 153-176.
- BURLAUD Alain, ALEXANDER David, «Existe-t-il une ou plusieurs images fidèles en Europe?», *Revue de droit comptable*, 1993, n° 93/2, p. 5-34.
- CABA Pérez Carmen, LOPEZ Hernandez Antonio, «La transparence financière publique dans les pays membres du MERCOSUR», *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 2009/1, vol n° 75, p. 185-198.
- CASSESE Sabino, «Le droit administratif global : une introduction», *Droit administratif*, mai 2007, n° 5, étude 8.
- CASTET (de) Jean-Paul, «Le droit au service de la comptabilité ou la comptabilité investie par le droit», Dalloz, 2008, p. 860.
- CASTET (de) Jean-Paul, «Comment l'accumulation de règles inadaptées a permis de porter la crise à son paroxysme», Dalloz, 2009, p. 379.
- CHATELAIN-PONROY Stéphanie, LEVY Aldo, «Émergence et cheminement de la juste valeur», *La Revue du financier*, n° 168, 2007, p. 25-38.
- CHIAPELLO Ève, «Les normes comptables comme institution du capitalisme. Une analyse de passage aux normes IFRS en Europe à partir de 2005», *Sociologie du travail*, n° 47, vol. 3, p. 362-382.
- CHIAPELLO Ève, MEDJAD Karim, «Une privatisation inédite de la norme : le cas de la politique comptable européenne», *Sociologie du travail*, n° 49, vol. 1, p. 46-64.

- CŒURÉ Benoît, «soutenabilité des finances publiques et gestion actif/passif de l'État», *Revue française d'économie*, n° 3, vol. XVI.
- COLASSE Bernard *et. al.*, «La crise de la normalisation comptable internationale, une crise intellectuelle», *Comptabilité, contrôle, audit*, avril 2011, vol. 1, p. 157-174.
- COLASSE Bernard, «La résistible ascension de l'IASB/IASB», *Gérer et comprendre*, n° 75, mars 2004, p. 30-40.
- COLASSE Bernard, «La notion de normalisation comptable : entre normalisation industrielle et normalisation sociale», *Revue Française de Comptabilité*, septembre 1987, p. 42-46.
- CURTIN Deidre, SENDEN Linda, «Public Accountability of Transnational Private Regulation : Chimera or Reality?», *Journal of Law and Society*, vol. 38, 2001, p. 163-188.
- DANJOU Philippe, WALTON Peter, «The Legitimacy of the IASB», *Accounting in Europe*, vol. 9, p. 1-15.
- DEGOS Jean-Guy, GARY John Previts, «Naissance de la normalisation comptable internationale : pionniers américains et français», *Cahiers électroniques du CRECCI*, n° 10, 2004, p. 1-19.
- DEGOS Jean-Guy, «Eugène Léautey et Adolphe Guibault : les pionniers de la normalisation française sous-jacente à la théorie mathématique de la comptabilité», *Cahiers électroniques du CRECCI*, n° 10, 2004, p. 20-35.
- DELPECH Xavier, «Création de l'Autorité des normes comptables», Dalloz, 2009, p. 221.
- De SCHUTTER Olivier, LEBESSIS Notis, PATERSON John, *La gouvernance dans l'Union européenne*, Office des Publications des Communautés européennes, «Les Cahiers de la cellule prospective», 2001, 334 p.
- DOGOT Delphine, VAN WAEYENBERGE Arnaud, «L'Union européenne, Laboratoire du droit global», in J.-Y. Chérot, B. Frydman (dir.), *La science du droit dans la globalisation*, Bruxelles, Bruylant, coll. «Penser le droit», 2012, p. 251-273.
- EYRAUD Corine, «Comptabilité (publique et d'entreprise) et sociologie, ou l'analyse sociologique des organisations sociales», *Comptabilité, contrôle, audit*, juin 2004, p. 29-45.
- FLECKNER Andreas, «FASB and IASB : dependance despite independence», *Virginia Law & Business Review*, 2008, vol. 3, p. 275-308.
- GÉLARD Gilbert, «La profession comptable et la réforme de l'IASB», *Les Cahiers de l'audit*, n° 10, 2000, p. 42-46.
- GÉLARD Gilbert, «La problématique de la normalisation comptable», *Revue Française de Comptabilité*, 1994, n° 258, p. 22-25.
- GIORDANO-SPRING Sophie, LACROIX Monique, «Juste valeur et reporting de la performance : débats conceptuels et théoriques», *Comptabilité, contrôle, audit*, 2007/3, p. 77-96.
- GUÉX Sébastien, «La politique des caisses vides», *Actes de la recherche en sciences sociales 1/2003*, n° 146-147, p. 51-62.
- HALLER Axel, «Financial Accounting Developments in the European Union : past events and future prospects», *The European Accounting Review*, 2010, vol. 11, n° 1, p. 153-190.
- HOARAU Christian, «L'harmonisation comptable internationale. Vers la reconnaissance mutuelle normative?», *Comptabilité, contrôle audit*, 1995/2, p. 75-88.
- HOARAU Christian, Teller Robert, «IFRS : les normes comptables du nouvel ordre économique global?», *Comptabilité, contrôle, audit*, 2007/3, p. 3-20.

- KLABBERS Jan, « Institutional Ambivalence by Design : Soft Organization in International Law », *Nordic Journal of International Law*, 2001, vol. 70, p. 403-421.
- KLEE Louis, Chambost Isabelle, Patrick Boisselier, « Tribulations de la régulation comptable européenne : petite histoire d'une construction institutionnelle », in *Comptabilité, contrôle et société, Mélanges en l'honneur du Professeur Alain Burlaud*, Paris, Foucher, 2012, p. 1-15.
- KOTT Sébastien, « La construction du droit de la comptabilité publique 1917-1962 », *Gestion & Finances Publiques*, n° 2-3, février/mars 2013, p. 3-6.
- LANDE Évelyne, Rocher Sébastien, « 25 ans de réformes comptables au service du management public », *Politiques et Management Public*, vol. 26/3, 2008, p. 149-160.
- LÜDER Karl, « National Accounting, Governmental Accounting and Cross-Country Comparisons of Government Financial Condition », *Financial Accountability & Management*, 2000, vol. 16, n° 2, p. 117-128.
- MARTY Frédéric, TROSA Sylvie, *et. al.*, « Les enjeux liés à l'adoption d'une comptabilité patrimoniale par les administrations centrales », *Revue Internationale des Sciences Administratives*, 2006/2, n° 72, p. 213-232.
- MATTERET Jean-Bernard, « Le décret du 7 novembre 2012 relatif à la gestion budgétaire et comptable publique », *JCP A*, n° 4, décembre 2012, n° 2389.
- MATTERET Jean-Bernard, « Instruction budgétaire et comptable M14 : mise à jour au 1<sup>er</sup> janvier 2012 », *JCP A*, n° 5, février 2012, n° 2034.
- MATTERET Jean-Bernard, « La réforme budgétaire et comptable des régions : la partie réglementaire », *JCP A*, n° 4, janvier 2010, act. 70.
- MATTESSICH Richard, « La diversité des courants de la recherche en comptabilité, évaluation et représentation », *Cahiers électroniques du CRECCI*, n° 17, 2006, p. 15-31.
- MATTLI Walter, BÜTHE Tim, « Global Private Governance : Lessons from a National Model of Setting Standards in Accounting », *Law and Contemporary Problems*, 2005, vol. 68, n° 3/4, p. 225-262.
- MAUTZ Robert K., « Not-for-profit financial Reporting : another view », *Journal of Accountancy*, August, 1989, p. 60-66.
- NOËL Christine, *et. al.*, « La normalisation comptable internationale analysée comme un processus politique. Le cas de la prospection et de l'évaluation des ressources pétrolières », *Comptabilité, contrôle, audit*, janvier 2010, vol. 1, p. 133-158.
- PALLOT June, « The Nature of Public Assests. A reponse to Mautz », *Accounting Horizons*, 1990, n° 4, vol. 4, p. 79-85.
- PALLOT June, « Infrastructure Accounting for Local Authorities : Technical Management and political context », *Financial Accountability & Management*, 1997, vol. 13, n° 3, p. 225-242.
- PRADA Michel, « La normalisation comptable à l'heure du marché global », *Revue du Trésor*, 2007, n° 12, p. 1050-1053.
- PECHO Peter, Van Waeyenberge Arnaud, « La normalisation : l'écho européen d'un enjeu global », *Conventions*, 2010, n° 2, p. 1-6.
- RAMIREZ Carlos, « Du commissaire aux comptes à l'auditeur : les « big 4 » et la transformation de la profession comptable libérale française depuis 1970 », *Actes de la recherche en sciences sociales*, 1/2003, n° 146-147, p. 62-79.
- RAFFOURNIER Bernard, « Les oppositions françaises à l'adoption des IFRS : examen critique et tentative d'explication », *Comptabilité, contrôle, audit*, 2007/3, p. 21-41.

- RAYBAUD-TURILLO Brigitte, « Les processus de normalisation comptable : un exemple de droit post-moderne », *Revue Internationale de Droit Économique*, 2001/1, p. 9-40.
- ROCHER Sébastien, « L'acceptation d'une méthode d'analyse des risques dans le secteur public local. Étude des conditions organisationnelles et institutionnelles dans le cas d'une communauté urbaine », *La Revue des Sciences de Gestion*, 2007/2, n° 224-225, p. 69-78.
- ROCHER Sébastien, « Implantation et rôle d'un outil de gestion comptable », *Revue Française de Gestion*, 2008/10, n° 190, p. 77-89.
- ROCHER Sébastien, « Grandeur et décadence de la consolidation des comptes dans le secteur public local français », *Comptabilité, contrôle, audit*, septembre 2011, vol. 2, p. 137-160.
- ROCHER Sébastien, « L'indépendance proclamée de l'IPSASB est-elle réelle? », *Comptabilité, contrôle, audit*, 2011/3, p. 55-84.
- ROUVET Jean-Louis, « Comptabilité des organisations publiques. Passer des comptes budgétaires à de véritables états financiers. L'apport des normes IPSAS, référentiel comptable international dédié au secteur public », *Bulletin comptable et financier*, n° 10/03, p. 13-18.
- SCOTT Colin, CAFAGGI Fabrizio, SENDEN Linda, « The Conceptual and Constitutional Challenge of Transnational Private Regulation », *Journal of Law and Society*, 2011, vol. 38, p. 1-19.
- SIMON Claude, STOLOWY Hervé, « Vingt ans d'harmonisation comptable internationale. Les vingt ans de l'AFC », *Comptabilité, contrôle, audit*, mai 1999, n° spécial, p. 45-60.
- THÉBAULT Stéphane, « Le décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique du 7 novembre 2012 », *Les cahiers juridiques de la Gazette*, n° 161, décembre 2012/janvier 2013, p. 12-14.
- VAN HULLE Karel, « L'harmonisation comptable européenne. Une nouvelle stratégie au regard de l'harmonisation internationale », *Revue française de comptabilité*, février 1996, n° 275, p. 29-38.
- VAN HULLE Karel, « Les perspectives de l'harmonisation comptable. Le point de vue européen », *Revue de droit comptable*, 1997, n° 97/3, p. 39-55.
- VAN WAEYENBERGE Arnaud, « International Financial Reporting Standard (IFRS) : a new way to build European norms? », *Working Papers du Centre Perelman de Philosophie du droit*, n° 2009/4, <http://www.philodroit.be>
- WHITTINGTON Geoffrey, « The Adoption of International Accounting Standards in the European Union », *European Accounting Review*, 2005, vol. 14, n° 1, p. 127-153.
- VÉRON Nicolas, « Après Enron et WorldCom : information financière et capitalisme », *Commentaire*, n° 99, 2002, p. 609-618.
- VÉRON Nicolas, « La normalisation comptable internationale après David Tweedie », *Revue d'économie financière*, n° 100, 2010, p. 211-222.
- VÉRON Nicolas, « Un gouvernail pour le capitalisme européen? », *Commentaire*, n° 101, 2003, p. 127-136.
- WALTON Peter, « Les délibérations de l'IASB en 2002 et 2003 : une analyse statistique », *Comptabilité, Contrôle, Audit*, 2009, vol. 1, p. 35-54.
- ZARING David, « International Law by Other Means : The Twilight Existence of International Financial Regulatory Organizations », *Texas International Law Journal*, 1998, vol. 33, p. 282-330.
- ZUMBANSEN Peter, « Neither Public nor Private, National nor International : Transnational Corporate Governance from a Legal Pluralist Perspective », *Journal of Law and Society*, vol. 38, 2011, p. 50-75.

## OUVRAGES :

- AGLIETTA Michel, REBERIOUX Antoine, *Dérives du capitalisme financier*, Paris, Albin Michel, 2004, 394 p.
- ALVENTOSA Jean-Raphaël, *Management public et gestion des ressources*, LGDJ, 2012, 240 p.
- BESIRE Dominique, CAPELLETI Laurent, *et. al.*, *Normes : origines et conséquences des crises*, Paris, Economica, 2010, 267 p.
- BESSY Christian, DELPEUCH Thierry, *et. al.*, *Droit et régulation des activités économiques : perspectives sociologiques et institutionnalistes*, Paris, LGDJ, coll. «Droit et Société», 2011, 358 p.
- BEZES, DESCAMPS, KOTT, TALLINEAU, *L'invention de la gestion des finances publiques : élaborations et pratiques du droit budgétaire et comptable au XIX<sup>e</sup> siècle*, CHEFF, 2010
- BORIS Étienne, *Normes comptables : la mondialisation en panne*, *En temps réel*, n° 50, 2013, 18 p.
- BOSSU Bernard, *Transparence et gouvernance : une relecture*, Paris, Héline éd., 2011, 150 p.
- BOURGHELLE David, BRANDOUY Olivier, GILLET Roland, *et. al.*, *Croyances, représentations collectives et conventions en finance*, Paris, Economica, coll. «Recherches en gestion», 2005, 182 p.
- BOUVIER Michel, *Réforme des finances publiques : la conduite du changement*, LGDJ, 2007, 315 p.
- CAPRON M. (dir.), *Les normes comptables internationales, instrument du capitalisme financier*, Paris, La découverte, 2005.
- CAMBY Jean-Pierre, *La réforme du budget de l'État : la LOLF*, LGDJ, 2011, 422 p.
- CAMFFERMAN K., ZEFF S., *Financial Reporting and Global Capital Markets : A history of International Accounting Standards Committee, 1973-2003*, OUP, Oxford, 2007.
- COLASSE Bernard, *Encyclopédie de comptabilité, contrôle de gestion et audit*, Economica, 2009, 1472 p.
- COLASSE Bernard, *Les fondements de la comptabilité*, La Découverte, 2012, 125 p.
- CROUZET Philippe, VERON Nicolas, *La mondialisation en partie double : la bataille des normes comptables*, *En temps réel*, n° 3, avril 2002, 18 p.
- DES ROBERT Jean-François, COLIBERT Jacques, *Les normes IPSAS et le secteur public*, Dunod, 2008, 282 p.
- ECALLE François, *Maîtriser les finances publiques! Pourquoi, comment?* Economica, 2005, 350 p.
- EMERY Yves, *Paradoxes de la gestion publique*, L'Harmattan, 2005, 252 p.
- GARNIER Pierre, *La comptabilité : algèbre du droit et méthodes d'observation des phénomènes économiques*, Paris, Dunod, 1947, 125 p.
- GILLES William, *Les principes budgétaires et comptables publics*, LGDJ, 248 p.
- JUBE Samuel, *Droit social et normalisation comptable*, Paris, LGDJ, coll. «Droit et Économie», 2011, 680 p.
- LE MAHAN-BENA A., *Le processus de normalisation comptable par l'IASB : le cas du résultat*, thèse, CNAM, 2009, <http://hal.archives-ouvertes.fr/docs> (consulté le 21 janvier 2013).
- LEMOINE Benjamin, *Les valeurs de la dette. L'État à l'épreuve de la dette publique*, Thèse CSI/Mines Paris Tech, 2011, <http://hal.archives-ouvertes.fr/docs> (consulté le 14 février 2013).
- LEROY Marc, *Sociologie des finances publiques*, La Découverte, 2006, 119 p.
- MATTRET Jean-Bernard, *La nouvelle comptabilité publique*, LGDJ, 2010, 255 p.
- MONTESINOS Vicente, VELA Jose Manuel, *Innovations in Governmental Accounting*, Dordrecht, Kluwer, 2002, 380 p.

- MORDACQ Franck, *Les finances publiques*, PUF, Que sais-je, 2012, 128 p.
- NAVARO Jean-Louis, De LAUZAIGHEIN Christian, NECHELIS Dominique, *Droit comptable*, Dalloz, 2004, 3<sup>e</sup> éd., 464 p.
- PEBEREAU Michel, *Rompre avec la facilité de la dette publique*, La documentation française, Rapport, 2006, 192 p.
- ORLEAN André, *L'empire de la valeur*, Paris, Seuil, coll. «La couleur des idées», 2011, 340 p.
- SAVATIER René, *Le droit comptable au service de l'homme*, Paris, Dalloz, 1969, 528 p.
- SCHWENGLER Bernard, *Déficit Publics, l'inertie française*, L'Harmattan, 2012, 204 p.
- TOUCHELAY Béatrice, COLASSE Bernard, *et. al., L'État et l'entreprise. Une histoire de la normalisation comptable et fiscale française*, Rennes, PUR, 2011, 383 p.
- TOCUHELAY Béatrice, MARO Luc, *et. al., Fabrique des experts-comptables une histoire de l'INTEC 1931-2011*, L'Harmattan, 2011, 186 p.
- WASERMAN Franck, *Les doctrines financières publiques en France au XIX<sup>e</sup> siècle*, LGDJ, 2012, 416 p.

### SOURCES ADMINISTRATIVES

---

- Instruction M14, nomenclature des communes, La documentation française, 2012, 50 p.
- Communication de la Commission au Conseil et au Parlement européen, Stratégie de l'UE en matière d'information financière : la marche à suivre, Bruxelles, 13 juin 2000, COM (2000) 359 final, 12 p.
- Communication de la Commission, L'harmonisation comptable : une nouvelle stratégie au regard de l'harmonisation comptable internationale, COM 95 (508), 17 p.

- Rapport de M<sup>me</sup> Vicky Ford, députée européenne, sur la proposition de directive du Conseil sur les exigences applicables aux cadres budgétaires des États membres (COM (2010) 0523- C7-0397/2010-2010/0277 NLE), 42 p.
- Avis de la Banque Centre européenne du 16 janvier 2011 sur la réforme de la gouvernance économique dans l'Union européenne, (CON/2011/13), JO C du 20 mai 2011, 41 p.
- Résolution du Conseil du 28 octobre 1999 sur le rôle de la normalisation en Europe, 2000/C 141/01, JO C du 19 mai 2000, 4 p.

### RAPPORTS

---

- IFRS Foundation, Report of the Trustee's Strategy Review 2011. IFRS as the Global Standards : setting a Strategy for the Foundation's Second Decade, February 2012, 23 p.
- IFRS Foundation Monitoring Board, Final Report on the Review of the IFRS Foundation Governance, 9 February 2012, 23 p.
- IFRS Foundation, Constitution, Approved January 2010, 14 p.
- Conseil d'État, Le patrimoine immatériel des personnes publiques, La documentation française, coll. «Droits et débats», 2013, 148 p.

**Sébastien Kott**

Maître de conférences HDR

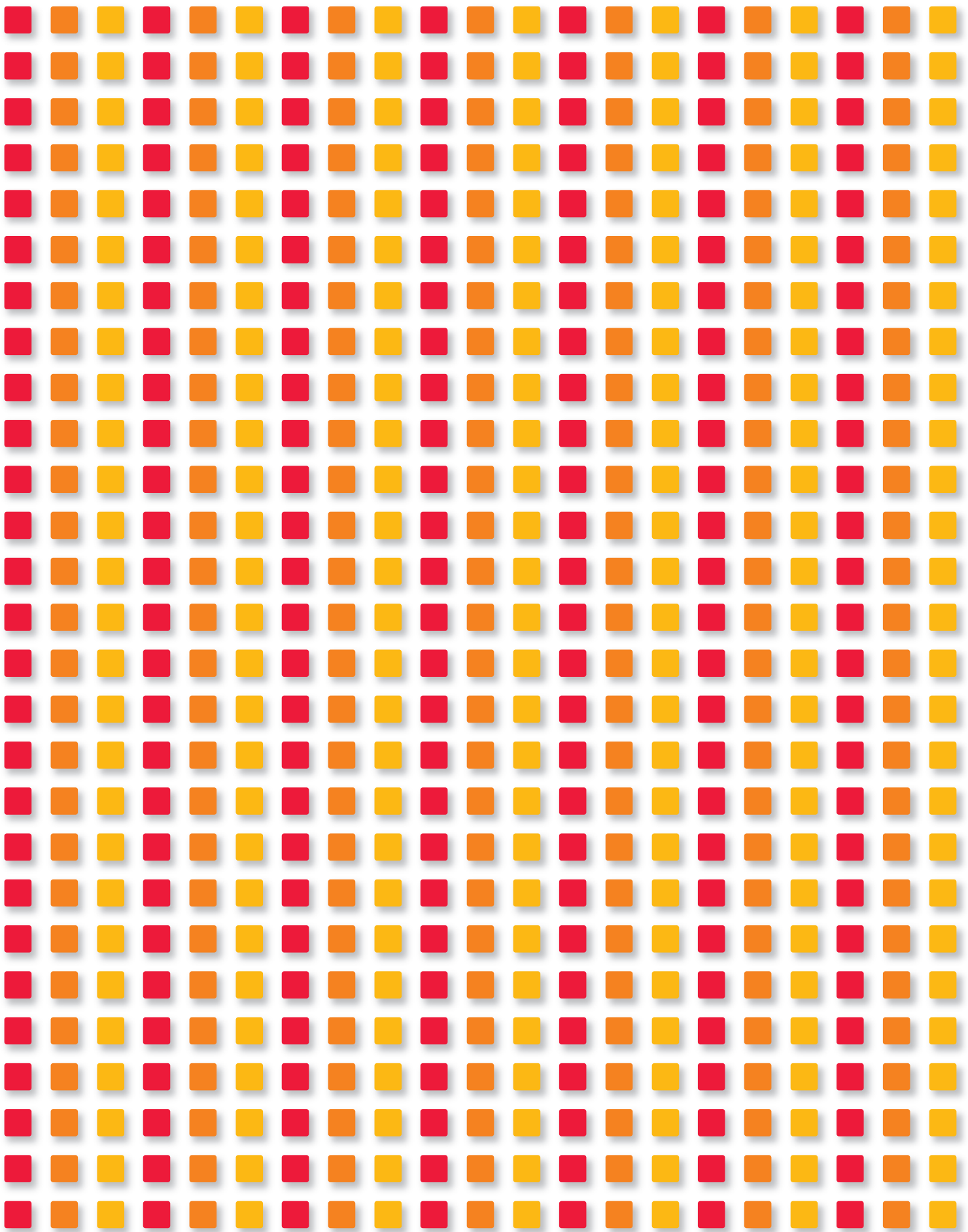
**Lionel Zevounou**

Post-doctorant

Université Paris Ouest Nanterre La Défense  
200 av. de la République | 92001 Nanterre Cedex  
Tél. : 0140 97 98 28  
mail : [sebastien.kott@u-paris10.fr](mailto:sebastien.kott@u-paris10.fr)  
[www.u-paris10.fr](http://www.u-paris10.fr)







université  
Paris Ouest  
Nanterre La Défense



**CENTRE  
DE RECHERCHE  
EN DROIT PUBLIC**

