ACADÉMIE
DE COMPTABILITÉ

COMPTE RENDU DE CONFÉRENCE – RÉUNION

Date et lieu	6 octobre 2026 à 8 h 30 — Cercle de l'Union interalliée
Présidence	M. Jean-Pierre MAUREAU, président de l'Académie de Comptabilité
Intervenants	M. Philippe MASQUELIER et M. Sébastien KOTT
Thème de la rencontre	Histoire des finances publiques et de leur gestion par l'État

1. Propos d'ouverture du président de l'Académie

Bonjour à tous, nous sommes réunis ce matin pour mieux connaître et comprendre l'histoire des finances publiques françaises, une histoire qui a progressivement façonné le système que nous connaissons aujourd'hui.

Pour nous éclairer sur cette évolution, nous avons le plaisir d'accueillir deux éminents spécialistes : M. Philippe Masquelier et M. Sébastien Kott.

Cher Philippe, vous êtes responsable du secteur « Histoire » au sein du bureau de la Recherche de l'Institut de la gestion publique et du développement économique, sous l'égide du Comité pour l'histoire économique et financière de la France. Vos travaux portent sur l'histoire administrative et financière à l'époque contemporaine, que vous abordez sous différents angles : sociologique, organisationnel, juridique et culturel.

Cher Sébastien, vous êtes professeur des universités en droit public à l'Université de Poitiers et membre du conseil d'orientation du Conseil de normalisation des comptes publics.

Vous allez nous permettre de remonter plus loin dans le temps, sur près de 200 ans d'histoire.

2. Exposé des intervenants

2.1 M. Sébastien KOTT

> *« Je suis professeur des universités, mais je mets un point d'honneur à avoir toujours un lien avec le terrain, un lien avec l'administration publique, objet de mes recherches, de ma propre thèse et des thèses que j'ai dirigées depuis des années. »*

Introduction

La comptabilité constitue avant tout un outil d'information. L'intervenant distingue, à cet égard, le secteur marchand du secteur non marchand plutôt que les secteurs privé et public, et rappelle qu'historiquement, la tenue des comptes répond d'abord à la nécessité d'informer.

Néanmoins, il faut bien accepter l'existence d'une comptabilité publique (au sens de comptabilité des personnes publiques), qui peut être appréhendée à travers deux axes faisant apparaître une tension entre les exigences de sécurité juridique et celles de bonne administration. M. Sébastien Kott observe que son objet de recherche, sur le temps long, a progressivement été saisi par le droit.

Cette conception trouve notamment son origine dans l'article 15 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789, selon lequel : « *La Société a le droit de demander compte à tout Agent public de son administration* ». Cet article pose ainsi le principe de l'information et du contrôle de l'administration. Bien qu'il soit longtemps resté peu mobilisé, le principe qu'il consacre demeure en filigrane de l'évolution de la comptabilité publique.

L'intervention s'articule en trois temps et propose de montrer comment le droit s'est saisi de l'information financière des administrations pour construire (juridiquement) la comptabilité publique.

I. L'obligation pour l'administration de tenir des comptes

La comptabilité publique découle de l'obligation faite à l'administration de rendre des comptes.

Selon une conception courante dans le monde du chiffre, celui qui tient les comptes est également celui qui rend compte. La situation est toutefois différente au sein de l'administration, où une distinction s'établit entre celui qui tient les comptes et celui qui rend compte.

Se pose alors la question de la construction progressive de ce modèle et, plus largement, de la manière dont le pouvoir politique s'est saisi du droit pour faire sien cet impératif de reddition des comptes.

- La publication des comptes : une première rupture avec le secret financier ?

Si l'administration royale tient des comptes depuis qu'elle manipule les fonds du souverain, une publication des comptes apparaît sous l'Ancien Régime avec Jacques Necker, directeur général des Finances sous Louis XVI. En 1781, il publie le *Compte rendu au Roi*, première tentative de présentation publique de la situation des finances de la monarchie. Le *Compte rendu au Roi* marque ainsi une première étape vers une exigence de publicité des comptes publics.

La Révolution reprend et institutionnalise cette exigence. En effet, rendre compte des finances publiques acquiert progressivement une dimension politique et juridique, fondée sur le droit des citoyens à demander compte de la gestion publique. La comptabilité ne constitue dès lors plus seulement un instrument de tenue des comptes. Elle devient progressivement un outil d'information et de reddition des comptes, permettant de porter une appréciation sur la manière dont les finances sont administrées.

Cette conception se retrouve chez Jacques Necker, puis chez François-Nicolas Mollien, ministre du Trésor sous Napoléon Ier. La publication des comptes ne vise pas seulement à communiquer des données financières : rendre publics les comptes doit également permettre d'en rendre visibles les

qualités. La publicité des comptes devient ainsi indissociable d'une appréciation de la qualité de la gestion financière.

- De la publicité des comptes à la distinction des responsabilités

La Constitution du 3 septembre 1791 prolonge le mouvement engagé en faveur de la publicité des comptes publics. L'article 3 de son titre V, intitulé « *Des contributions publiques* », consacre cette exigence en imposant la publication des comptes détaillés des dépenses ministérielles et des recettes publiques : « *Les comptes détaillés de la dépense des départements ministériels, signés et certifiés par les ministres ou ordonnateurs généraux, seront rendus publics par la voie de l'impression, au commencement des sessions de chaque législature. - Il en sera de même des états de recette des diverses contributions, et de tous les revenus publics. - Les états de ces dépenses et recettes seront distingués suivant leur nature, et exprimeront les sommes touchées et dépensées année par année dans chaque district. - Les dépenses particulières à chaque département, et relatives aux tribunaux, aux corps administratifs et autres établissements, seront également rendues publiques.* »

Article 20 de la Constitution du 24 juin 1793 : « *Nulle contribution ne peut être établie que pour l'utilité générale. Tous les citoyens ont le droit de concourir à l'établissement des contributions, d'en surveiller l'emploi, et de s'en faire rendre compte.* »

Cette exigence se retrouve également dans les textes constitutionnels révolutionnaires ultérieurs, notamment dans la Constitution du 5 fructidor an III.

À travers ces différents textes demeure une même idée : celle de l'obligation de rendre compte de l'administration des finances publiques.

Une distinction se dessine toutefois progressivement entre la notion de rendre les comptes et celle de présenter les comptes. Cette distinction renvoie aux fonctions exercées par les différents acteurs de la gestion publique. Les administrateurs rendent compte de leur gestion, tandis que les ministres présentent les comptes de l'administration qu'ils représentent.

Se construit ainsi, en filigrane, une différenciation des responsabilités : d'un côté, celle du ministre et, plus largement, de l'administrateur ; de l'autre, celle du comptable chargé de la tenue des comptes. La distinction entre les fonctions exercées conduit donc progressivement à s'interroger sur la nature de la responsabilité susceptible d'être engagée pour chacun de ces acteurs.

Sous la Restauration, ces principes tendent à se stabiliser et à former les fondements durables de l'organisation de la comptabilité publique.

Plusieurs de ces textes traverseront les évolutions successives du droit financier et se retrouveront, sous des formes renouvelées, dans les règles contemporaines de la gestion budgétaire et comptable publique.

Cette distinction fonctionnelle conduit alors directement à la question de la nature et de la répartition des responsabilités entre les différents acteurs de la gestion des deniers publics.

- De la responsabilité de l'administrateur et du rôle du ministre des Finances

La distinction entre celui qui « *présente les comptes* » et celui qui « *rend compte de sa gestion* » conduit à différencier les régimes de responsabilité applicables aux acteurs de l'administration.

L'administrateur est ainsi susceptible de répondre personnellement de sa gestion, tandis que le comptable relève historiquement d'une responsabilité propre attachée à la tenue des comptes et au maniement des deniers publics.

Cette organisation conduit progressivement à astreindre les ordonnateurs à une forme de responsabilité distincte de celle du comptable, prolongeant la séparation entre les fonctions d'administration et celles de tenue des comptes.

Le rôle du ministre des Finances

Cette évolution pose également la question de la place particulière du ministère des Finances dans l'organisation comptable de l'État.

Sous l'Ancien Régime, chaque administration tient ses propres comptes. L'organisation administrative demeure alors largement liée à la personne du ministre. En effet, le ministère se confond encore en partie avec son titulaire et son entourage administratif, installés dans l'hôtel du ministre.

Un changement intervient au début du XIX^{e} siècle. À partir de 1806, l'administration des Finances prend progressivement en main l'organisation comptable de l'État. Cette évolution contribue à dépasser la juxtaposition des comptabilités propres à chaque administration.

Le ministère des Finances intervient alors selon deux modalités : soit par la tenue ou la centralisation des comptes, soit par l'édiction d'orientations et de règles destinées à uniformiser les pratiques comptables des différentes administrations.

Se dessine donc, progressivement, une fonction financière transversale. En effet, au-delà de la simple tenue des comptes, le ministère des Finances acquiert un rôle de normalisation et d'unification de la comptabilité de l'État.

II. Tenir et produire les comptes

- Le rôle de la méthode comptable : la progressive saisie de la comptabilité par le droit

Sous l'Empire et la Restauration, le mouvement d'organisation et d'uniformisation de la comptabilité publique se confirme.

La comptabilité est progressivement présentée comme un mode de gestion de l'utilisation des deniers publics, et non plus seulement comme une technique d'enregistrement des opérations.

Cette évolution se traduit concrètement par la publication de circulaires et de *formules* (ancien format des formulaires), destinées à harmoniser progressivement les pratiques des différentes administrations. La méthode comptable participe ainsi à la normalisation de l'action administrative.

- Plusieurs textes viennent structurer ce mouvement.

L'ordonnance du 14 septembre 1822 pose les bases de grands principes d'organisation comptable.

L'ordonnance du 31 mai 1838 portant règlement général sur la comptabilité publique, particulièrement développée avec près de 700 articles, va plus loin. Elle organise non seulement la comptabilité administrative des ministères et des juridictions, mais traite également de différentes dimensions de l'action administrative, notamment de l'occupation du domaine public et des marchés.

L'intervenant souligne à cet égard que, si l'enseignement juridique rattache traditionnellement la construction du droit administratif à de grands arrêts ultérieurs, notamment l'arrêt *Cadot* (Conseil

d'État, 13 décembre 1889), les textes financiers et comptables du XIX^e siècle témoignent d'une structuration beaucoup plus précoce du droit public et de l'administration, notamment à travers l'ordonnance du 31 mai 1838.

Le décret du 31 mai 1862 actualise ensuite le dispositif issu de 1838, tout en conservant cette dimension très large d'organisation de l'administration.

Ainsi, le XIX^e siècle peut être lu comme celui de la saisie progressive de la comptabilité publique par le droit. La comptabilité devient à la fois une méthode de gestion, un instrument d'harmonisation administrative et l'un des supports de la construction juridique de l'État.

III. Les contrôles des comptes publics

Sous la Révolution, le contrôle des comptes publics relève de l'Assemblée nationale. Cette volonté de contrôle s'appuie notamment sur deux instances aux fonctions distinctes :

- la Commission des comptes, chargée du suivi et de l'examen des comptes ;
- la Commission du Trésor, chargée du contrôle de la gestion de la trésorerie.

Ces dispositifs traduisent la volonté de soumettre la gestion des deniers publics au contrôle de la représentation nationale, dans le prolongement du principe de reddition des comptes affirmé pendant la période révolutionnaire.

Toutefois, ce système demeure fragile. Les instabilités politiques et institutionnelles successives limitent l'efficacité du contrôle et empêchent son inscription immédiate dans un cadre pérenne.

Un tournant intervient en 1807 avec la création de la Cour des comptes. Elle succède aux institutions de contrôle des comptes mises en place depuis la période révolutionnaire et contribue à institutionnaliser durablement le jugement des comptes publics. Cette évolution met également en évidence les deux finalités de l'information financière : la sécurité juridique du maniement des deniers publics et la bonne administration.

2.2 M. Philippe MASQUELIER – Les transformations de la comptabilité publique au milieu du XX^e siècle

Introduction

Son propos s'appuie principalement sur les travaux de M. Gilbert Devaux, figure des finances publiques des années 1950. Haut fonctionnaire du ministère des Finances, puis dirigeant d'entreprises, il fut notamment inspecteur des finances, directeur de la Comptabilité publique, directeur du Budget, et professeur à l'ENA de 1955 à 1960.

À son arrivée à la tête de la direction de la Comptabilité publique, Gilbert Devaux est confronté à un système dont il souligne les difficultés et les limites. Il constate notamment l'excès de formalisme susceptible de paralyser l'action administrative que l'on attribue alors, non sans quelques raisons, à la Comptabilité publique.

I. Trois évolutions majeures expliquent la nécessité de transformer la comptabilité publique.

En premier lieu, la direction de la Comptabilité publique, créée au XIX^{e} siècle, voit évoluer sa place au sein de l'administration. Le développement de la direction du Budget à partir de 1919, antérieurement constituée sous la forme d'un simple bureau de la direction de la Comptabilité publique, contribue à redéfinir la répartition des fonctions et l'utilité respective des différentes administrations financières. À la faveur de cette réforme, le centre de gravité du contrôle de la dépense se déplace de l'aval (au niveau de son exécution par les comptables et de sa sanction) vers l'amont, lors de la préparation et du vote du budget. Le contrôle de la dépense n'est plus seulement pensé en termes comptables, mais désormais avant tout en termes budgétaires.

En deuxième lieu, ces transformations interviennent dans un contexte de profond changement idéologique et économique : un certain keynésianisme se substitue au libéralisme hérité du XIX^{e} siècle. L'intervention de l'État dans l'économie se développe et modifie la conception même de son rôle. L'intervenant évoque à cet égard les travaux de Pierre Rosanvallon et l'idée d'un changement de paradigme selon lequel « L'économie cesse d'être considérée comme un *donné* pour être appréhendée comme un *construit* », orientant désormais son rapport au temps vers l'anticipation et l'avenir[1]. Une telle redéfinition du rapport à l'économie contraint l'État et l'administration à adapter leurs instruments de gestion. Cette rupture affecte directement la conception et les usages de la comptabilité publique.

Enfin, la vocation de celle-ci à circonscrire clairement le champ d'action de l'État à un secteur public limité se trouve soudainement mise en cause par le développement du secteur parapublic, l'essor de la Sécurité sociale et les nationalisations qui étendent considérablement le périmètre de l'intervention publique. Des entreprises auparavant privées passent sous l'autorité de l'État, alors même que l'administration et ses agents ne sont pas nécessairement préparés à exercer ces nouvelles fonctions et que les conditions du contrôle de ces entités restent mal définies.

II. L'intervention économique de l'État et la confrontation des modèles comptables : l'exemple des entreprises publiques

À cet égard, le développement des entreprises publiques est exemplaire. Il fait émerger une interrogation centrale : leur gestion doit-elle être dominée par les principes essentiellement juridiques de la comptabilité publique ou par les règles et méthodes issues de la comptabilité privée ?

Cette question révèle une opposition entre deux conceptions du contrôle. Les méthodes traditionnelles de l'administration, principalement inscrites dans une *logique de moyens*, sont confrontées

[1] Philippe Masquelier, « *La comptabilité publique* de Gilbert Devaux : un plaidoyer pour le maintien d'une gestion *publique* des finances publiques en France dans les années 1950 », in Philippe Bezes, Florence Descamps, Sébastien Kott, Lucile Tallineau (dir.), *L'invention de la gestion des finances publiques, du contrôle de la dépense à la gestion des services publics (1914-1967)*, Paris, Comité pour l'histoire économique et financière de la France, 2013, p. 457-458. https://books.openedition.org/igpde/2916

aux pratiques de gestion issues de l'entreprise privée, tournées vers une *logique de résultat*, dont certains acteurs préconisent l'adoption pour le secteur public[2].

La difficulté tient également à la définition du périmètre du secteur public. L'extension de l'intervention de l'État conduit à s'interroger sur le régime applicable aux organismes placés sous son contrôle, particulièrement lorsque leur nature juridique ou économique se situe à la frontière entre secteurs public et privé.

Les entreprises publiques nouvellement constituées ou nationalisées conservent ainsi, dans de nombreux cas, des modes d'organisation et de gestion inspirés de l'entreprise privée classique, alors même qu'elles sont désormais placées sous le contrôle théorique de l'État sans que les modalités de celui-ci soient précisées.

En 1953, une série de textes intervient à l'initiative du directeur de la Comptabilité publique afin de mieux encadrer et délimiter les engagements de l'État, sachant que celui-ci apporte implicitement sa garantie à tout organisme nouvellement créé ou nouvellement intégré au sein du secteur parapublic[3].

III. Le nécessaire mouvement d'adaptation de la comptabilité publique aux nouvelles fonctions de l'État

Face à ces transformations, la comptabilité publique traditionnelle montre progressivement ses limites. Conçue dans un environnement administratif et un climat idéologique très différent, elle peine notamment à répondre aux nouveaux besoins d'information économique, statistique et même comptable.

Parallèlement s'opère une forme de promotion et de standardisation des méthodes du plan comptable général, à l'élaboration desquelles la comptabilité publique est restée étrangère. La reconnaissance croissante de l'expertise du comptable privé, désormais éloignée de l'image de la « comptabilité d'épicier »[4], conduit à relativiser la place traditionnellement accordée au comptable public.[5] Face à la montée en charge d'une culture du chiffre de plus en plus affirmée, l'ouvrage et

---

[2] Sur ce point, il est intéressant de noter que G. Devaux, en tant que directeur de la Comptabilité publique puis du Budget, est très réservé quant à l'application à l'État de la logique de résultat, Philippe Masquelier, « La comptabilité publique… » p. 507

[3] Philippe Masquelier, « Le débat autour de la redevabilité des nouveaux organismes publics et parapublics dans les années 1950 », in *Rendre des comptes, rendre compte*, RFAP, 2017, n° 160, p.1033 et 1037. https://droit.cairn.info/revue-francaise-d-administration-publique-2016-4-page-1027?lang=fr

[4] Se référant aux années 1940, le terme est employé par un témoin précisant « qu'en perception on ne faisait pas de la comptabilité d'épicier », Philippe Masquelier « *La comptabilité publique*… » p. 474

[5] C'est ce que relève Jean Fourastié lorsqu'il écrit : « le comptable que beaucoup considéraient naguère encore comme un employé subalterne, auquel on dicte les ordres les plus propres à tromper le fisc et à endormir les actionnaires, se voit [désormais] confier le rôle de *témoin public* », cité in Régis Boulat, « Jean Fourastié, un expert en comptabilité », Comptabilités [En ligne], 1 | 2010, mis en ligne le 13 décembre 2010, consulté le 10 décembre 2020. URL : http://journals.openedition.org/comptabilites/184

l'action de M. G. Devaux témoignent d'un moment historique à la fois d'adaptation et d'hésitation avant que la comptabilité publique soit véritablement appelée à se rapprocher de la comptabilité des entreprises. Outre la vocation originelle de contrôler la bonne exécution de la dépense, l'objectif est désormais de produire une information plus directement exploitable pour la connaissance, le pilotage et l'analyse de l'activité publique.

Cette adaptation implique plusieurs transformations : une réforme de la comptabilité budgétaire, une évolution de certaines règles issues du droit administratif, une adaptation de la formation des comptables publics ainsi qu'un rapprochement des méthodes comptables publiques avec celles employées par les entreprises. Devaux effectue un premier pas dans cette direction : le plan comptable général est mis en place au sein de certaines entités para-publiques[6]. Mais le but est alors moins de rapprocher la comptabilité publique de la comptabilité privée que de se saisir de tout moyen susceptible d'identifier et de colmater les sources d'évaporation financière au sein du secteur parapublic.

Dans les années 1950, le chemin n'est pas encore véritablement tracé pour un rapprochement fort entre comptabilité publique et comptabilité privée. Néanmoins, même s'il ne s'agit pas de faire disparaître la comptabilité publique au profit de la comptabilité privée, on aperçoit déjà que la nécessité de répondre aux nouvelles fonctions assignées à l'État suppose de réduire progressivement la distance entre les deux systèmes.

En synthèse, Gilbert Devaux hérite ainsi d'un mécanisme comptable largement forgé au XIX^{e} siècle, conçu pour un État dont les fonctions, beaucoup plus réduites, étaient sensiblement différentes de celles qu'il exerce au milieu du XX^{e} siècle. Confronté à l'intervention croissante de l'État dans l'économie, aux nationalisations, au développement du secteur parapublic et aux nouveaux besoins d'information, il contribue à adapter progressivement cet héritage. L'évolution ne procède donc pas d'une rupture unique, mais d'une succession d'ajustements : la comptabilité publique conserve ses finalités propres, liées à la déclinaison de l'État de droit dans la gestion des finances publiques, tout en réduisant progressivement la distance qui la sépare de la comptabilité privée.

2.3 M. Sébastien KOTT

I. Comptabilité publique et comptabilité privée : des finalités qui tendent à se rapprocher

La distinction entre comptabilité publique et comptabilité privée devient progressivement plus difficile à appréhender à mesure que se diversifient les fonctions assignées à l'information comptable. Suivi de la gestion, contrôle, information et régularité tendent en effet à s'entremêler.

Alors qu'au XIX^{e} siècle se construit essentiellement un dispositif destiné à organiser et à sécuriser l'utilisation des deniers publics, les données issues de la comptabilité sont progressivement appelées à remplir d'autres fonctions, notamment d'information et d'aide à la décision.

[6] Philippe Masquelier, « Le débat… », p. 1038

Deux administrations, deux cultures

Cette évolution doit également être comprise à travers l'histoire des administrations financières. La direction du Budget et la direction de la Comptabilité publique développent progressivement des fonctions et des cultures administratives distinctes.

La première entretient une relation étroite avec la décision budgétaire et le Parlement. Son développement accompagne notamment la volonté parlementaire de disposer d'une administration capable de préparer et de suivre le budget. Se forge ainsi une culture tournée vers la décision, la réactivité et la maîtrise de la dépense.

La direction de la Comptabilité publique s'inscrit, quant à elle, davantage dans une logique de régularité des procédures, de fiabilité des comptes et de contrôle de leur exécution.

Deux cultures administratives se côtoient donc : d'un côté, une administration principalement tournée vers la décision budgétaire ; de l'autre, une administration historiquement attachée à l'observation de la régularité et à la fiabilité de l'information comptable.

Le rôle du Parlement participe également à cette évolution. Sous la III^{e} République, l'affirmation du pouvoir budgétaire parlementaire contribue au développement d'un droit budgétaire qui acquiert progressivement son autonomie. En parallèle continue de se structurer un droit propre à la comptabilité publique.

II. Le rapprochement contemporain du budget et de la comptabilité

Cette séparation historique entre droit budgétaire et droit de la comptabilité publique connaît progressivement une nouvelle évolution.

L'adoption de la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) marque à cet égard une étape importante. Les comptes de l'État trouvent désormais leur place au sein même du cadre organique applicable aux lois de finances. Ce rapprochement est significatif : budget et comptes, longtemps structurés selon des logiques institutionnelles distinctes, se retrouvent appréhendés dans un même texte.

La question n'est dès lors plus seulement de savoir comment autoriser et exécuter la dépense, mais également comment produire une information comptable permettant d'apprécier la situation financière et la gestion de l'État.

Cette évolution se poursuit avec le décret relatif à la gestion budgétaire et comptable publique (GBCP). Son article 53 définit la comptabilité publique en reconnaissant plusieurs dimensions de l'information comptable et inscrit pleinement celle-ci dans le droit financier contemporain.

Ce rapprochement avec les méthodes utilisées dans le secteur marchand pourrait être interprété comme l'introduction tardive de préoccupations issues de la comptabilité privée au sein de l'État. L'intervenant invite toutefois à nuancer cette lecture. Il s'agit davantage de la reconnaissance juridique de fonctions qui appartiennent depuis longtemps à la comptabilité publique que d'une simple transposition du modèle comptable privé.

Le président souligne alors qu'à partir des années 1960 se pose avec une acuité croissante la nécessité de réconcilier plusieurs univers jusque-là largement distincts : le budget, la trésorerie, la comptabilité publique et la comptabilité privée. Ce rapprochement s'effectue progressivement, non sans difficultés, avant de connaître un tournant important à partir des années 1990.

III. De la LOLF à l'exploitation des comptes publics : les limites d'une information financière enrichie

Un nouveau tournant intervient dans les années 1990, avec l'ouverture de réflexions portant sur la manière de mieux articuler et interpréter les informations issues du budget, de la trésorerie et de la comptabilité de l'État. Ces travaux participent d'un mouvement de réforme qui conduira, quelques années plus tard, à l'adoption de la LOLF.

Vingt-cinq ans après son adoption, le bilan dressé au cours des échanges apparaît contrasté. Des progrès importants ont été réalisés en matière de systèmes d'information, de prévision, d'articulation des données et de rapprochement entre la comptabilité de l'État, celle des collectivités territoriales et celle des entreprises.

L'intervenant souligne toutefois un paradoxe. Malgré l'amélioration considérable de l'information disponible, l'exploitation politique et administrative des comptes demeure limitée. Par conséquent, la production d'une information financière plus riche ne garantit pas, à elle seule, son utilisation effective dans la décision publique.

Cette situation ramène finalement à l'une des interrogations formulées au début de l'intervention : à quoi servent les comptes s'ils ne permettent pas d'éclairer la décision et de rendre effectivement compte de la gestion publique ?

Conclusion : deux préoccupations historiquement indissociables

L'histoire de la comptabilité publique révèle ainsi une tension permanente entre plusieurs finalités : sécuriser l'utilisation des deniers publics, contrôler leur emploi, rendre compte et produire une information utile à la bonne administration et au citoyen.

Ces préoccupations n'ont jamais été totalement étrangères les unes aux autres. Leur importance respective et les instruments utilisés pour les satisfaire ont cependant évolué avec les transformations de l'État.

3. Échange avec la salle

- **M. Michel Prada – La LOLF et l'articulation des comptes publics**

M. Michel Prada revient sur l'une des transformations majeures introduites par la LOLF : la structuration du budget de l'État en missions, programmes et actions, privilégiant ainsi une présentation des crédits par destination. Il remarque toutefois les conséquences de cette évolution : l'attention portée au suivi des politiques publiques ne marginalise-t-elle pas l'analyse des dépenses par nature ? La comparaison des comptes de 2006 et de 2025 met ainsi en évidence l'explosion des dépenses d'intervention de toutes sortes, qui progressent deux à trois fois plus vite que les dépenses de fonctionnement « régaliennes ».

M. Sébastien Kott rappelle qu'un suivi par nature de dépense demeure possible. Il souligne toutefois que les différents budgets ne reposent pas nécessairement sur une architecture identique : certains raisonnent en termes de charges et de produits, d'autres en termes de dépenses et de recettes. Généraliser une présentation adaptée à chaque structure budgétaire conduirait ainsi à multiplier les modalités de restitution, à rebours du mouvement de simplification recherché.

M. Philippe Masquelier revient, à partir des travaux de Gilbert Devaux, sur la question de la culture du résultat. Devaux se montrait réservé à l'égard d'une transposition à l'État d'une logique de performance directement inspirée de l'entreprise. L'action publique ne saurait en effet être appréciée exclusivement à travers ses résultats : elle demeure également soumise à une logique de moyens, de continuité et d'exercice de missions qui ne se prêtent pas toujours à une mesure immédiate de la performance. Selon la version de son cours à l'ENA de 1955 sur la Comptabilité publique, il voit même dans la poursuite d'une logique de résultat rapportée à l'action de l'État le risque du « *triomphe de la 'fin justifie les moyens' qui est toujours la maxime de la dictature dans les pays où l'on a perdu le respect de la loi* ».

Cette réflexion invite à tout le moins à s'interroger sur les limites d'une appréciation de l'action de l'État exclusivement fondée sur les résultats et sur la pertinence des indicateurs retenus pour rendre compte de son activité.

M. Michel Prada élargit enfin le débat à la lisibilité d'ensemble des finances publiques. En situation de crise, la nécessité de disposer de comptes clairs et intelligibles devient particulièrement importante. Or, si les systèmes comptables permettent aujourd'hui de produire une information particulièrement détaillée, l'articulation entre les comptes de l'État, ceux de la Sécurité sociale et ceux des collectivités territoriales demeure difficile à appréhender.

Les échanges font ainsi émerger une interrogation plus générale : comment penser l'articulation des différents comptes publics afin de disposer d'une vision consolidée, lisible et exploitable des finances publiques ?



Cette question pourrait faire l'objet d'un prochain colloque consacré à l'articulation entre les différentes comptabilités publiques.

- **Mme Florence Peybernès – Le rôle de l'Union européenne**

Mme Florence Peybernès souligne le rôle croissant de l'Union européenne (UE) en matière de renforcement et d'harmonisation de l'information financière publique. En effet, dans le cadre des aides financières accordées aux États membres, notamment pour soutenir leurs politiques publiques en matière d'environnement et d'investissement, l'UE cherche à renforcer les exigences de transparence et de communication financière. Cette démarche vise à améliorer la traçabilité et le suivi de l'utilisation des financements européens, en s'inspirant, pour tout ou partie, des principes et des méthodes de la comptabilité privée, notamment dans l'élaboration des documents financiers transmis aux institutions européennes.

- **M. Jean-Pierre Maureau – Les enjeux de l'information financière et de la conduite des réformes publiques**

Cette utilisation encore insuffisante de l'information financière peut-elle notamment s'expliquer par la qualité des données disponibles ?

Les échanges s'élargissent alors aux conditions dans lesquelles sont conduites les réformes publiques. Les exemples des réformes du travail et des retraites sont évoqués, ainsi que le risque d'une approche excessivement court-termiste de la décision publique. Dans ce contexte, référence est faite aux analyses de M. Jacques de Larosière et à la question du courage nécessaire à la conduite de certaines réformes.

Un participant résume avec humour l'enjeu de la reddition des comptes par la formule :

> *« Ceux qui ne rendent pas compte ne se rendent pas compte. »*

Les discussions soulignent également que les réformes de l'État s'inscrivent nécessairement dans le temps long. L'exemple du prélèvement à la source est évoqué : alors que certaines formes de retenue à la source existaient déjà au début du XX^{e} siècle, sa généralisation à l'impôt sur le revenu n'interviendra que bien plus tard.

M. Sébastien Kott rappelle par ailleurs que les tentatives de modernisation de la gestion publique ne sont pas nouvelles. Il évoque notamment la rationalisation des choix budgétaires, développée sous influence américaine, dont les résultats sont demeurés limités, notamment faute d'une appropriation suffisante par le Parlement.

Le président relève à cet égard une différence de culture avec les États-Unis, où les questions de gouvernance, de suivi et d'évaluation seraient historiquement plus profondément ancrées.

- **Maître Olivier Maureau – Rendre compte ne suffit pas : l'enjeu de l'analyse financière publique**

Me Olivier Maureau revient sur le fondement juridique de la reddition des comptes, qui s'inscrit historiquement dans la relation entre le mandant et son mandataire. Dès lors que le mandataire accomplit l'effort de produire et de présenter les comptes de sa gestion, une autre question se pose : la difficulté tient-elle encore au mandataire qui rend compte ou également au mandant, qui doit être en mesure de se saisir des comptes qui lui sont présentés ?

M. Sébastien Kott souligne à cet égard le manque de culture budgétaire et financière publique au sein du Parlement. Or, les parlementaires exercent précisément une fonction de contrôle et sont appelés, au nom des citoyens, à demander compte de l'action et de la gestion publiques.

Au-delà de la production des comptes se pose donc la question de leur exploitation. Il conviendrait, selon lui, de construire une véritable doctrine de l'analyse financière publique, permettant de disposer de méthodes et de grilles de lecture adaptées aux spécificités des finances publiques. Il constate toutefois que cette question suscite encore peu d'intérêt.

- **M. Bernard Colasse – Les distinctions terminologiques comptables entre le français et l'anglais**

M. Bernard Colasse attire l'attention sur une difficulté terminologique propre à la langue française : le terme « comptable » recouvre plusieurs réalités. Il peut désigner celui qui établit ou tient matériellement les comptes (*accountant*), celui qui est tenu de rendre compte de sa gestion (*accountor*) et, enfin, celui à qui les comptes doivent être rendus (*accountee*).

Cette distinction, plus explicite dans la terminologie anglaise, met en lumière trois dimensions complémentaires de la reddition des comptes : la production de l'information comptable, la responsabilité de gestion et le contrôle de celle-ci.

4. Ce que l'Académie en retient

ANALYSE DE L'ACADÉMIE

Les échanges de ce petit-déjeuner mettent en évidence une constante qui traverse près de deux siècles d'histoire : la comptabilité publique ne se réduit jamais à la seule tenue des comptes. Elle se situe au croisement de plusieurs exigences : sécuriser l'emploi des deniers publics, contrôler

la régularité des opérations, rendre compte de la gestion, produire une information fiable et, finalement, contribuer à la bonne administration.

L'histoire retracée au cours de cette rencontre montre également que la comptabilité publique s'est continuellement adaptée aux transformations de l'État. Construite au XIX^{e} siècle autour d'un État aux fonctions plus limitées, elle a dû évoluer avec l'intervention croissante de la puissance publique dans l'économie, les nationalisations, le développement de la protection sociale, puis avec l'émergence de nouvelles exigences de performance et d'information financière. Le rapprochement avec les méthodes de la comptabilité privée apparaît ainsi moins comme une rupture que comme une adaptation progressive des instruments comptables aux nouveaux besoins de l'action publique.

Un deuxième enseignement tient à la relation entre budget et comptabilité. Leurs histoires administratives ont produit des cultures différentes : l'une davantage orientée vers l'autorisation, la décision et le pilotage ; l'autre vers la régularité, la fiabilité et la restitution. Les réformes contemporaines, notamment la LOLF puis le décret GBCP, ont cherché à rapprocher ces différentes dimensions. La question de leur articulation demeure néanmoins pleinement actuelle.

Les débats font surtout apparaître un paradoxe. Jamais l'information financière publique n'a été aussi abondante, précise et techniquement élaborée ; pourtant, son appropriation et son exploitation demeurent limitées. Produire des comptes ne suffit donc pas. Encore faut-il disposer des méthodes, de la culture et des compétences nécessaires pour les interpréter et les mobiliser dans la décision publique.

La question de la reddition des comptes change alors de perspective. L'exigence formulée dès l'article 15 de la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen demeure : l'administration doit rendre compte de sa gestion. Mais la responsabilité ne repose pas uniquement sur celui qui rend les comptes. Elle interroge également celui qui les reçoit, les analyse et doit en tirer les conséquences.

À cet égard, la proposition formulée au cours des échanges de développer une véritable doctrine de l'analyse financière publique constitue une piste particulièrement féconde. Elle permettrait de dépasser la seule production de données pour s'interroger sur leur interprétation, leur mise en perspective et leur utilisation dans l'évaluation des politiques publiques.

Enfin, les discussions montrent que cette réflexion dépasse désormais les frontières traditionnelles de la comptabilité publique. L'articulation entre les comptes de l'État, de la Sécurité sociale et des collectivités territoriales, le rapprochement entre comptabilités publique et privée ou encore le développement de nouvelles informations environnementales posent une même question : comment construire une information financière suffisamment fiable, intelligible et articulée pour éclairer la décision ?

En définitive, deux cents ans d'histoire conduisent moins à constater l'achèvement d'un système qu'à retrouver une interrogation ancienne : rendre des comptes, à qui ? pourquoi ?

5. Recommandations

- Repenser la gouvernance des finances publiques, notamment afin de mieux articuler les différents acteurs, niveaux et systèmes d'information qui concourent au pilotage des finances publiques ;

- Bâtir une doctrine de l'analyse financière publique, afin de favoriser une meilleure exploitation des données comptables et budgétaires et de renforcer la culture financière publique au sein des institutions, et plus particulièrement auprès des parlementaires chargés du contrôle de l'action publique.

***

Le président remercie les intervenants pour la qualité de leurs présentations ainsi que l'ensemble des participants pour leur contribution active aux échanges. Il communique ensuite quelques informations générales, puis donne la parole au professeur Bernard Colasse, qui présente la prochaine cérémonie de remise des prix.

M. Bernard Colasse précise que trois mémoires de très grande qualité ont été retenus par le jury. Il se félicite de l'excellent niveau des travaux soumis et souligne la participation de nombreuses écoles françaises, dont les contributions témoignent du dynamisme et de la qualité de la recherche dans ce domaine. Il remercie également les membres de l'Académie qui ont pris part au processus de sélection des mémoires, saluant ainsi leur engagement et leur contribution à cette démarche.

***

6. Agenda

- Dernière ligne droite du programme du second semestre 2026
  - 5 novembre à 8 h 30 – M. Jean-Pascal BEAUFFRET : « *On ne restaurera pas les comptes publics sans baisser la dépense sociale* »
  - 5 novembre à 17 h – Cérémonie de remise du Prix de l'Académie, présidée par M. le professeur Bernard COLASSE ;
  - 3 décembre à 8 h 30 – Mme Marie BRIÈRE, directrice générale de l'Institut Louis BACHELIER.
  - 10 décembre à 14 h – Colloque organisé par M. Michel BOUVIER : « La responsabilité *managériale des gestionnaires publics* »

- Programme du premier semestre 2027
  - 26 janvier : Prof. BOUVIER
  - 25 février : Prof. de BOISSIEU
  - 23 mars : Prof. DUMONT
  - 11 mai : Présidente PEYBERNÈS
  - 3 juin : Mme Lynda CAMIER

7. Annexe bibliographique

Les échanges peuvent être prolongés par la consultation de la bibliographie transmise séparément par les intervenants.