

Forum « GESTION PUBLIQUE »

Les Echos, 5 et 6 décembre 2005

Sommaire

Introduction

1. le contrôle interne
2. la comptabilité analytique
3. le contrôle de gestion
4. le diagnostic financier
5. l'évaluation des politiques publiques

Il convient de rappeler les textes pour situer notre profession :

Selon «... (Alinéa 3 de l'article 2 de l'Ordonnance de 1945 révisée régissant la profession des experts-comptables).

[...] « L'expert-comptable peut aussi organiser les comptabilités et analyser par les procédés de la technique comptable la situation et le fonctionnement des entreprises **et organismes** sous leurs différents aspects économique, juridique et financier.

Le législateur de 2004 a notamment élargi le domaine d'intervention du membre de l'Ordre aux « organismes ».

Le législateur a-t-il ainsi souhaité normaliser le cadre juridique à toute intervention de l'expert-comptable aussi bien dans le secteur privé que dans le secteur public.

Par suite, l'expert-comptable se tient à la disposition de tout responsable public pour lui apporter sa compétence, son aide et ses techniques comptable, financière et de gestion.

Les nouvelles normes comptables, LOLF, et la convergence des règles comptables entre le public et le privé qui en résulte, permettent l'élargissement des interventions possibles des membres de l'Ordre vers le secteur public et des échanges de compétences entre professionnels.

Le renforcement des principes de l'annualité, de sincérité des exercices, de prudence, pour ne citer que ceux-ci, a des conséquences importantes dans le cadre du secteur public : la gestion du patrimoine, l'intégration de la gestion des retraites par exemple.

Outre le fait d'expliquer ces évolutions majeures,

- l'application (presque généralisée) du calcul des provisions et des amortissements,
- le rattachement des charges à l'exercice,
- la gestion pluriannuelle des actions,

sont autant de voies de convergence vers la comptabilité privée, car ces éléments déjà exigés des entreprises relèvent de techniques parfaitement maîtrisées des experts-comptables.

1. LE CONTROLE INTERNE

Depuis les lois de décentralisation, les élus locaux ont pris conscience du poids de leurs responsabilités résultant de leurs nouvelles compétences et de la nécessité de mettre en place un système de contrôle interne performant. Ce dernier est destiné à maîtriser l'évolution des dépenses, à assurer le service public dans les conditions optimales, en montrant parallèlement que toutes les précautions de bonne réalisation sont prises, permettant à l'Élu de prendre ses responsabilités en toute connaissance de cause.

Le contrôle interne est un instrument qui apporte une réponse à cette préoccupation.

L'ensemble des procédures de contrôle interne représente :

- Un outil de prévention efficace et indispensable pour
 - déceler : diagnostic des systèmes existants
 - concevoir un nouveau schéma d'ensemble
 - et anticiper les différents risques significatifs auxquels pourraient se heurter l'Etat, les collectivités locales et les élus locaux
- Un outil de mesure de la performance de l'organisme - mise en place d'indicateurs de performance pour un service particulier - la création de documents formalisés et d'outils pratiques (grilles d'analyse, sondages, questionnaires de contrôle opérationnels)
- Un outil de clarification des responsabilités et des pouvoirs dans
 - l'organisation des différents niveaux de synthèse de l'information
 - la séparation des tâches entre les personnes chargées des fonctions opérationnelles, de détention des biens, d'enregistrement comptable et de contrôle la mise en place d'un système de note de service, de réunions périodiques, de programmes
 - l'élaboration du tableau de bord général permettant aux décideurs de disposer d'une synthèse retraçant
 - le degré d'avancement des projets,
 - l'évolution de la trésorerie, des avances
 - et les retards d'engagement de dépenses ou de recettes, ou des principales évolutions des coûts,
 - l'instauration de systèmes d'autorisation et d'approbation
 - le contrôle physique des actifs

Pour aboutir :

- à une meilleure utilisation des ressources,
- à favoriser la communication entre les responsables et leurs administrés,
- à prévenir les éventuelles dérives.

Pour atteindre ces objectifs, l'expert-comptable est un partenaire performant pour assister l'administration ou la collectivité territoriale dans :

- la protection et la sauvegarde des personnes, du patrimoine et des ressources en s'appuyant sur des règles rigoureuses en matière de séparation des fonctions,
- la régularité, l'exhaustivité, la réalité et la fiabilité des enregistrements comptables,
- la qualité de l'information et la pertinence des méthodes utilisées,
- la bonne application des instructions de la hiérarchie,
- l'amélioration des performances en termes de service rendu et de niveau de dépenses,
- l'obligation de se conformer aux lois et règlements en vigueur.

Le choix et la mise en place de procédures de contrôle interne (élaboration d'un guide ou manuel des procédures) visent à assurer :

2. LA COMPTABILITE ANALYTIQUE

La mise en place, l'adaptation ou le perfectionnement de la comptabilité existante vers des indicateurs de gestion, des ratios, des tableaux de bord

Alors que pour les entreprises privées, les systèmes de gestion sont principalement axés sur la mesure du profit, les collectivités publiques doivent intégrer dans leurs systèmes de gestion des indicateurs de performance non financiers, très souvent spécifiques aux différentes activités.

Mises en place de

- Critères appropriés pour mesurer
 - la performance économique
 - et le niveau d'efficacité (nombre d'élèves transportés, kilomètres parcourus, etc.).
- Indicateurs nécessaires au suivi de la bonne marche des différents services et des unités qui en dépendent.

Ce que les élus ont réussi à mettre en place dans leurs collectivités, les administrations centrales le recherchent également.

La mise en place d'une comptabilité analytique

- soit par aménagement du cadre comptable utilisé (dans le respect des restrictions et règlements),
- soit par construction parallèle (par activité, par opération, par site, etc.)

Aujourd'hui, certains confrères interviennent dans ces administrations afin de mettre en place des comptabilités analytiques performantes, comptabilité de gestion, calcul de coûts complets.

A titre d'exemple, la mise en place de la comptabilité analytique du Ministère des Armées a été réalisée avec l'aide de la profession.

Autre exemple, pour certains matériels « secret défense », les procédures d'appel d'offres ne sont pas appliquées, ce qui se comprend aisément. La profession, réglementée et dont le secret professionnel fait partie du quotidien, peut intervenir pour permettre le choix entre deux entreprises, en participant à l'étude du coût complet du matériel et permettre ainsi une sélection.

3. LE CONTROLE DE GESTION

Par la présentation des images qui sont présentées (Les slides 22, 23, 24) nous avons la trame de l'apport technique de la LOLF et chaque élément peut faire l'objet d'une mission pour l'expert-comptable.

Le contrôle de gestion présenté ici met l'accent sur le principe que la notion du « public » ou du « privé » n'existe plus. Seule la technique subsiste.

La comptabilité de gestion est le reflet de la représentation que l'organisme se fait de ses processus créateurs de performance ; que nous nous situions dans un organisme relevant du public ou du privé, elle relève de la compétence de l'expert-comptable professionnel reconnu et averti de l'environnement concerné.

4. LE DIAGNOSTIC FINANCIER - mettre en évidence les forces et les faiblesses des finances de l'organisme et de ses « partenaires » -

Le contexte nouveau, les contingences dans lequel évoluent les administrations et les collectivités territoriales, amplifié par les nouvelles contraintes d'environnement, nécessitent une gestion de prévention, apte à suivre les engagements financiers pour éviter les risques de dépassement de budget.

L'outil est le diagnostic financier qui peut être mis en place selon les circonstances en fonction d'une nécessité générale ou particulière.

Pour anticiper et maîtriser les risques il est indispensable de gérer les décisions à moyen terme pour garantir la conservation des grands équilibres futurs. Le suivi de la situation financière conduit à ajuster les actions à mener et évite tout dépassement financier non souhaité.

La finalité de l'analyse financière (rétrospective et prospective) est de traduire :

- les principaux choix intervenus dans le passé
- leurs répercussions financières sur les budgets locaux

Par suite il convient :

- D'apprécier la faculté de faire face aux engagements
- D'apprécier la manière dont les investissements sont financés
- De mettre en évidence les indicateurs de difficultés éventuelles

La présentation doit :

- être synthétique,
- être comparative
- se fonder sur le passé pour simuler et anticiper l'avenir

L'expert-comptable, spécialiste de l'analyse financière, a la compétence pour réaliser le diagnostic financier qui consiste :

- à mettre en évidence les forces et les faiblesses des finances
- en respectant les grands équilibres budgétaires,
- en procédant à une analyse
 - des sections de fonctionnement, d'investissement,
 - de la fiscalité,
 - de l'endettement,
 - de l'évolution du patrimoine
 - et de la capacité d'autofinancement (sur la base des comptes administratifs des dernières années).

5. **L'ÉVALUATION DES POLITIQUES PUBLIQUES** est un processus qui vise à examiner, aussi systématiquement et objectivement que possible, un projet ou un programme, en cours ou achevé.

Pour chaque projet, l'expert-comptable peut participer à la démarche d'évaluation qui se compose de plusieurs phases :

- sa conception,
- son exécution
- et ses résultats,

pour déterminer :

- a. son efficacité,
- b. son impact,
- c. sa viabilité,
- d. et la pertinence des ses objectifs.

Autrement dit, l'évaluation d'une politique publique a pour but de guider les décideurs locaux dans leurs choix et de mesurer les incidences et les impacts des décisions prises.

Exemples :

l'évaluation de la politique de développement économique engagée par les décideurs locaux (impact sur le tissu économique, sur l'emploi, sur la sécurité, etc.)

l'évaluation de l'impact des subventions accordées aux associations (évaluation de l'efficacité du ou des concours accordés, financiers, en nature, en allègement, en ressources humaines...par rapport à une prise en charge directe du projet par la collectivité)

l'évaluation de la politique de transports scolaires (efficacité des solutions offertes dans le rayon géographique concerné)

l'évaluation de la politique de l'eau et de l'assainissement (impact à court et long terme, installations publiques, installations privées...efficacité des solutions adoptées)

l'évaluation de la politique d'aide sociale facultative (évaluation de l'efficacité de cette politique au regard des caractéristiques sociales, économiques, démographiques, etc.)

l'évaluation de la politique de retraitement des ordures ménagères (coût du tri, de l'incinération, des investissements nécessaires, par rapport aux gains directs à court terme sur la revente des matériaux recyclés, de la chaleur et le report sur le citoyen de la charge ou des gains, par rapport à l'impact sur l'environnement à long terme...)

L'expert-comptable se tient à la disposition des administrations centrales comme il se tient auprès des collectivités publiques, pour leur apporter ses compétences et son expérience.

Pour faire face aux nouvelles prescriptions de la LOLF, la Cour des comptes doit désormais certifier les comptes sociaux l'État et des Administrations. Sur les exercices ouverts au 1^{er} janvier 2006. Les experts-comptables, en tant qu'experts, sont prêts, comme c'est déjà le cas, à proposer leur compétence et leur partenariat à cette institution, dès lors que les impératifs apparaîtront.

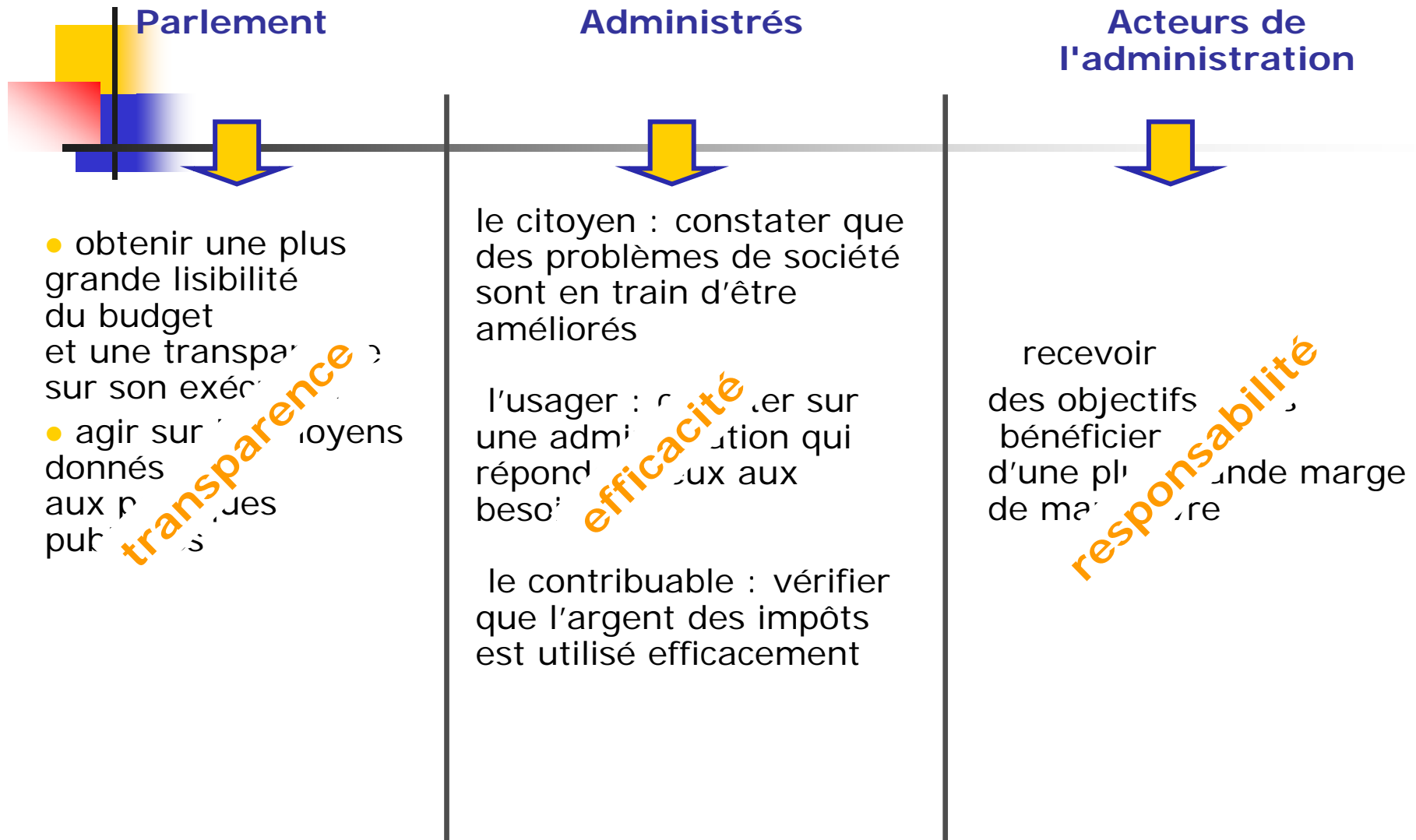
Une meilleure distribution des richesses et une évaluation des résultats par rapport aux efforts de financement de certaines actions, constituent également une volonté marquée de la part de l'Etat et des collectivités territoriales.

- La mise en place d'outils de gestion performant, d'indicateurs d'efficience de la gestion,
 - de tableaux de bord (cf. slide 17 pour les administrations centrales/LOLF),
 - la généralisation de la technique du contrôle interne,
 - le recours à l'évaluation des politiques publiques pour une meilleure utilisation des deniers publics et une meilleure maîtrise de leur utilisation,
- forment un ensemble de prises de position convergentes vers une amélioration sensible de la gestion publique.

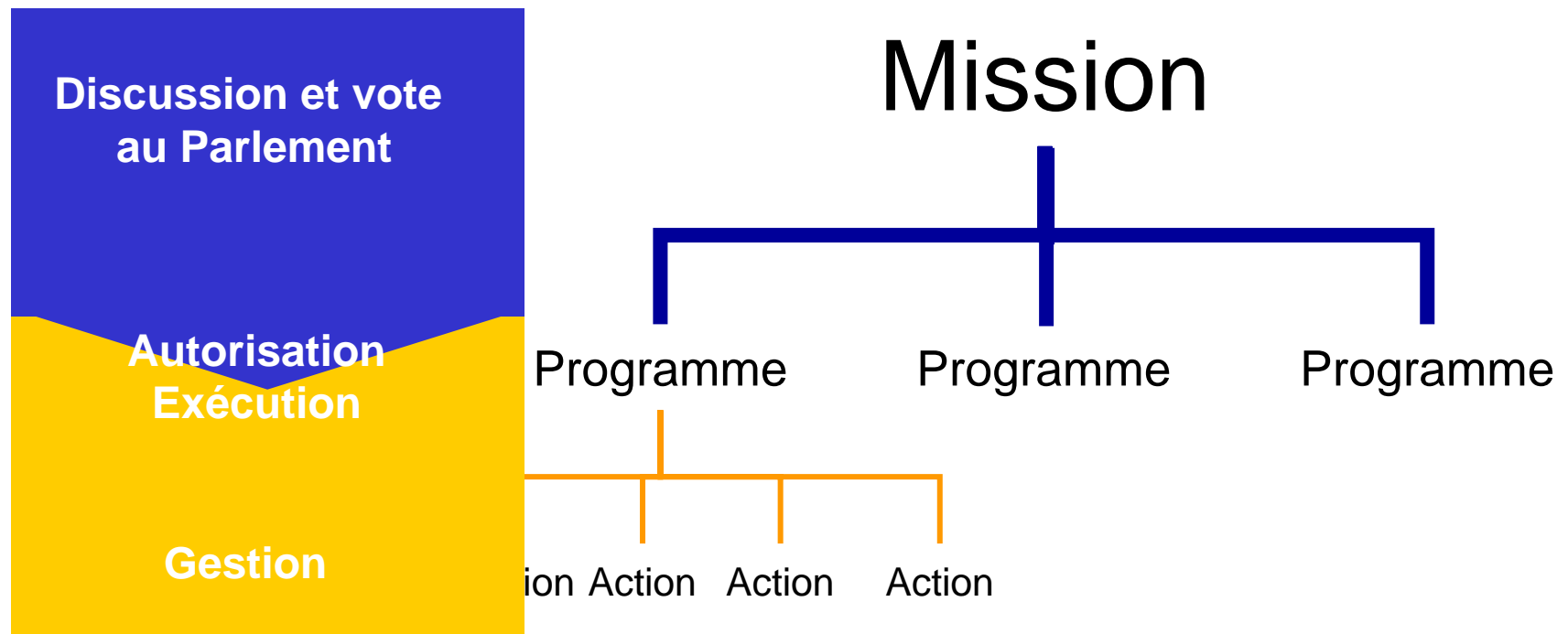
Tita Zeitoun

Le 6 dec 2005

La loi organique n°2001-692 relative aux lois de finances



La nouvelle architecture budgétaire



La loi organique n°2001-692 relative aux lois de finances

Le contenu

- **Responsabiliser les gestionnaires et contrôler l'efficacité de la gestion publique**
 - **Les responsables de programmes doivent :**
 - S'engager sur des objectifs,
 - Rendre compte des résultats obtenus au regard des objectifs définis
 - **Budget construit à partir de la loi de règlement (stratégie, politique)**
 - **Limitations des modifications de crédits par programme**
 - Virement d'un programme à l'autre maximum 2% des crédits ouverts LFI
 - Les crédits de paiement ne peuvent être reportés qu'à hauteur de 3%.
 - Les autorisations d'engagement de programme ne sont pas automatiques
 - Procédures modifiant la construction budgétaire : (le décret d'avance et le collectif)

La loi organique n°2001-692 relative aux lois de finances

Le contenu (suite)

- **Renforcement de la transparence budgétaire et de l'autorisation parlementaire**
 - **L'information parlementaire est améliorée**
 - Accès aux informations lors d'un dépôt du projet de LFI gouvernemental
 - Accès aux situations financières et patrimoniales de l'état
 - Participation à l'exécution budgétaire
 - **Pouvoir d'investigation élargis aux commissions des finances de l'assemblée nationale et du sénat**
 - Droit d'auditionner toutes personnes qu'ils jugeront utiles (les présidents, rapporteurs généraux et spéciaux)

La loi organique n°2001-692 relative aux lois de finances


Le contrôle de gestion : l'instrument de sa mise en oeuvre

- ❑ Légitime la démarche du contrôle de gestion et les comptabilités (article 27 et 30)
- ❑ Renforce le dialogue de gestion par le contrôle de gestion, qui permet d'alimenter et d'objectiver le dialogue de gestion entre les différents niveaux et acteurs d'une administration et d'améliorer le pilotage, en apportant les outils de connaissance des coûts, des activités et des résultats permettant d'améliorer le rapport entre les moyens engagés et l'activité ou les résultats

Comptabilité publique des communes M14

Nouvelles normes – nouvelles convergences

- La loi « Administration Territoriale de la République » dites ATR du 6 février 1992 introduit la comptabilité d'engagement et affirme le principe du rattachement des produits et des charges à l'exercice
- L'instruction M14 applicable au 1er janvier 1997 renforce notamment les principes de :
 - l'annualité et complète le dispositif par l'ouverture aux Autorisations de Programme, Crédit de Paiement (AP, CP)
 - sincérité
 - prudence
- L'instruction M14 introduit la notion de « résultat » et de son affectation en réserve pour investissement ou en report à nouveau

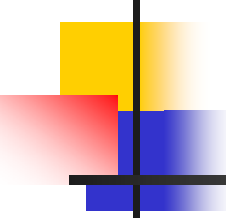


Comptabilité publique des communes M14

Nouvelles normes – nouvelles convergences

- L'Ordonnance du 26 août 2005 a modifié le code général des collectivités territoriales. Les modifications concernent le prochain exercice budgétaire.
- Elle complète le dispositif de pluriannualité par les Autorisations d'Engagements, Crédit de Paiement (AE,CP)
- Elle tempère le dispositif qui interdit le transfert de l'excédent de la section d'investissement vers celle de fonctionnement





Comptabilité publique des communes M14

Nouvelles normes – nouvelles convergences

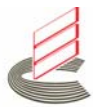
- Elle modifie la liste des dépenses obligatoires :
 - Il est désormais possible d'inscrire les subventions d'équipement versées comme des immobilisations incorporelles en section d'investissement et sa conséquence en tant qu'amortissement (apparition de dotations aux amortissements des subventions d'équipement au titre de dépenses obligatoires)
 - le régime des provisions réglementées est supprimé au profit des provisions de droit communs (Le Conseil d'Etat doit déterminer les modalités de constitution, d'ajustement et d'emploi).



Le contrôle interne : un instrument sécurisant

- L'ensemble des procédures de contrôle interne représente :
 - Un outil de prévention des risques
 - Un outil de mesure de la performance
 - Un outil de clarification des responsabilités et des pouvoirs

- Pour aboutir :
 - À une meilleure utilisation des ressources
 - À favoriser la communication entre les responsables et leurs administrés
 - À prévenir les éventuelles dérives





Le contrôle interne : l'apport du professionnel

- L'expert-comptable peut assister la collectivité publique dans la mise en place de procédures visant à :
 - la protection et la sauvegarde des personnes, du patrimoine et des ressources
 - garantir la régularité, l'exhaustivité, la réalité et la fiabilité des enregistrements comptables
 - garantir la qualité de l'information et la pertinence des méthodes utilisées
 - la bonne application des instructions de la hiérarchie
 - l'amélioration des performances en termes de service rendu et de niveau de dépenses
 - faire respecter l'obligation de se conformer aux lois et règlements en vigueur



La comptabilité analytique : une comptabilité de bonne gestion

- Les collectivités publiques recherchent une bonne gestion et un système permettant de la mesurer

- La comptabilité analytique va consister notamment à mettre en place :
 - Des critères appropriés pour mesurer
 - La performance économique
 - Le niveau d'efficacité
 - Les indicateurs nécessaires au bon suivi des services et des actions,
 - Les tableaux de bord synthétisant les informations



Le contrôle de gestion : vers une définition intégratrice

- ❑ Le contrôle de gestion est un **système d'aide au pilotage**, qui décline la stratégie au quotidien.
- ❑ C'est un **ensemble de méthodes, de procédures et d'outils** aptes à vérifier, en permanence, que l'organisation atteint ses objectifs de manière optimale.
- ❑ Il permet de s'assurer que les **réalisations sont conformes aux prévisions et d'analyser les causes et conséquences d'écart**s éventuels

Le contrôle de gestion : vers une définition intégratrice

☐ Les deux composantes du contrôle de gestion

– Une composante relationnelle et organisationnelle

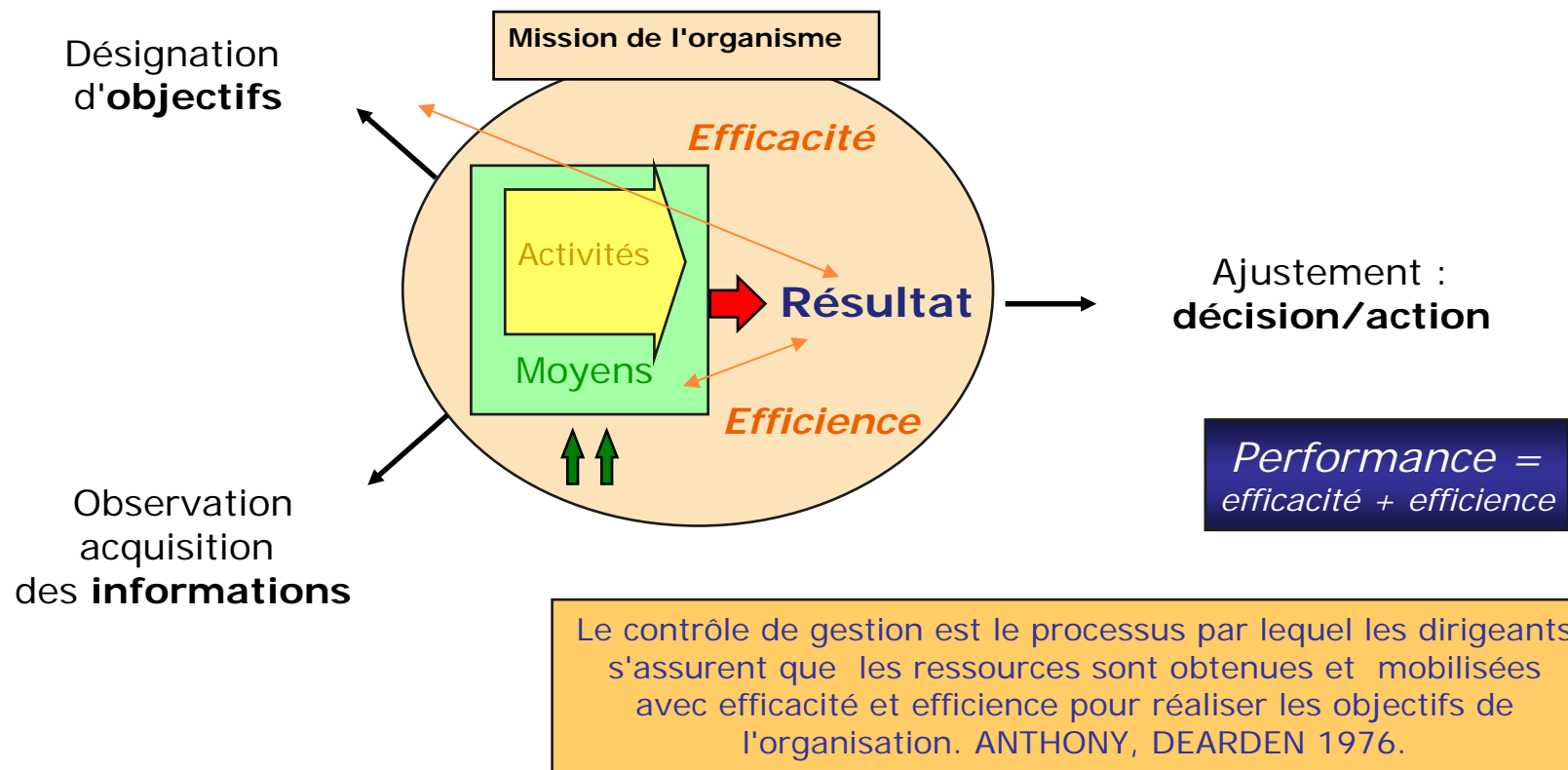
- L'aide à la déclinaison des objectifs
- L'identification des points critiques et des zones à risque de l'organisation
- La détermination des standards et référentiels
- La structuration des responsabilités et du dialogue de gestion

– Une composante instrumentale et technique

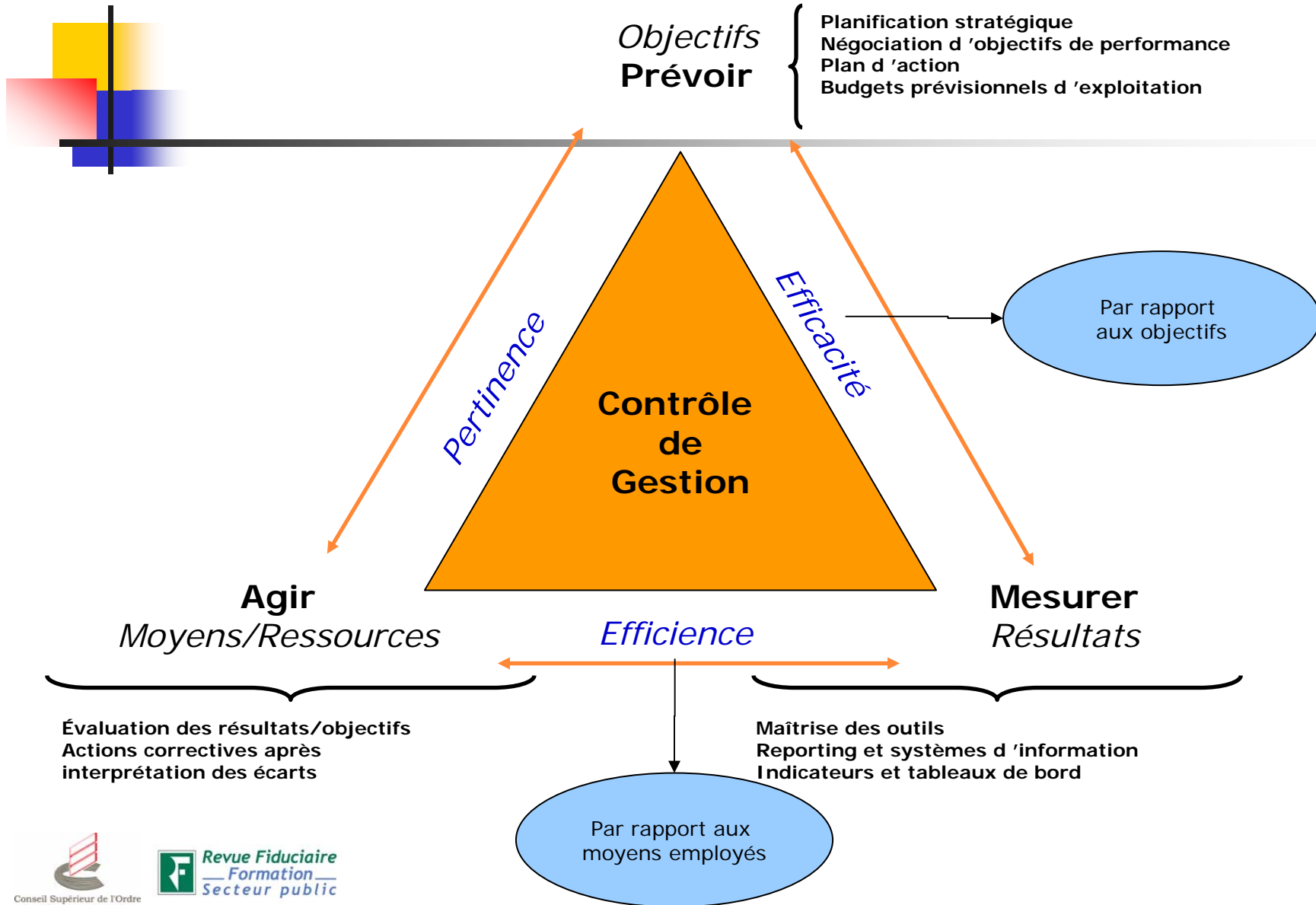
- Le contrôle budgétaire
- Les analyses de coûts
- Les tableaux de bord
- Les études ponctuelles

Le contrôle de gestion : Son principe

C'est une démarche, un processus d'observation et d'ajustement des activités à des « objectifs » préalablement établis.



Le contrôle de gestion : Son triangle d'or





Le diagnostic financier : la mise en évidence des forces et des faiblesses

- Outil de prise de connaissance d'un état des lieux général à un moment « t »
 - Outil de prise de connaissance d'une situation particulière
 - Outil de gestion pour anticiper et maîtriser les risques
 - Outil rétrospectif ou prospectif
 - Outil maîtrisé par le professionnel de la comptabilité et de la finance
-
- **Outil permettant la prise de décision**



L'évaluation des politiques publiques

- **Processus visant à examiner un projet, un programme, une action en cours ou achevé pour déterminer :**
 - Son efficacité
 - Son impact
 - Sa viabilité
 - La pertinence de ses objectifs

- **Processus ayant pour objectifs :**
 - **de guider les décideurs publics dans leurs choix préalables à la mise en place de la politique**
 - **de mesurer les incidences et les impacts des décisions prises**



L'évaluation des politiques publiques

- Quelques exemples d'évaluation de politiques publiques
 - Évaluation de la politique de développement économique
 - Évaluation de l'impact des subventions accordées aux associations
 - Évaluation de la politique de transports
 - Évaluation de la politique de l'eau et de l'assainissement
 - Évaluation de la politique de l'aide sociale facultative
 - Évaluation de la politique de retraitement des ordures ménagères
 - Etc.

