

MOT D'INTRODUCTION DE M. JEAN-BAPTISTE GILLET, DIRECTEUR DES AFFAIRES FINANCIÈRES

Je remercie chaleureusement Monsieur Neil DAVIES, directeur du conseil et des statistiques économiques du ministère de la Défense britannique (MoD), d'avoir bien voulu nous faire part de ses vues personnelles sur le passage en comptabilité patrimoniale de son ministère. Je souhaite que, fortes de cette première contribution, les colonnes d'Ecodef s'ouvrent régulièrement aux expériences de nos partenaires étrangers.

La direction du conseil et des statistiques économiques du MoD a pour mission d'améliorer la qualité des décisions et d'étayer la définition des politiques du Ministère, en lui fournissant des avis économiques ainsi que des statistiques économiques et financières de grande qualité. Composante de la *Defence Analytical Services Agency*, cette direction comprend 28 personnes, répartis entre trois sections : estimation et évaluation des investissements, avis économique général, statistiques économiques et financières. Par ses fonctions, elle est l'homologue britannique de l'Observatoire économique de la Défense.

LA COMPTABILITE ET LA BUDGETISATION PATRIMONIALES AU MINISTERE BRITANNIQUE DE LA DEFENSE

par Neil DAVIES, Conseiller économique senior, ministère de la Défense britannique¹

LES RAISONS DE LA REFORME

La comptabilité traditionnelle de l'Etat au Royaume-Uni était, comme dans la plupart des autres pays, une comptabilité de caisse. Chaque département ministériel, et les unités budgétaires en leur sein, planifiaient et comptabilisaient les flux enregistrés chaque année dans leurs livres de comptes. La priorité était de contrôler les flux de dépense annuels, sans distinguer entre les dépenses courantes et les dépenses en capital, créant un biais en défaveur de ces dernières parce que l'ensemble du coût de l'acquisition en capital était enregistré au moment où la dépense était réalisée.

La comptabilité de caisse ne fournissait aucune visibilité sur le stock total d'actifs et sur leur valeur, pas plus qu'elle n'indiquait

le montant de capital consommé annuellement par le biais de l'amortissement. Il n'existait aucune incitation pour encourager une utilisation efficace des actifs immobilisés, qui devenaient de fait des «biens gratuits» pour leurs utilisateurs. De la même façon, la comptabilité de caisse ne donnait aucune indication sur le niveau des stocks et leur consommation annuelle, n'incitant pas à une gestion plus efficace des stocks. Elle ne fournissait pas non plus de visibilité sur les dettes, c'est à dire les coûts qui devront être pris en compte dans les années à venir.

¹ Les opinions exprimées dans cet article sont celles de l'auteur et n'engagent pas le ministère britannique de la défense.

LE CALENDRIER DE LA REFORME

Pour pallier les limites de la comptabilité publique traditionnelle, le gouvernement britannique a proposé en 1993 d'introduire la comptabilité patrimoniale, afin d'appliquer à l'Etat des principes comptables semblables à ceux du secteur privé. Cette proposition a été suivie en 1995 d'un Livre blanc qui s'engageait à utiliser la comptabilité patrimoniale comme fondement de la planification et du contrôle de la dépense publique – la budgétisation des ressources.

En 1998, le gouvernement a introduit un nouveau cadre de contrôle de la dépense publique. Ceci impliquait :

- L'introduction d'un Code de stabilité fiscale contenant deux règles fiscales :
 - la «Règle d'or» selon laquelle, sur la durée du cycle économique, le gouvernement ne peut emprunter que pour investir ;
 - la «Règle de soutenabilité de l'investissement», qui fixe le poids de la dette publique nette dans le PIB à un niveau «prudent et stable» - fixé par le gouvernement à 40% du PIB - sur la durée du cycle économique.
- Les dépenses ordinaires et les dépenses en capital doivent être prévues et gérées séparément pour respecter les règles fiscales et assurer un niveau d'investissement en conformité avec les priorités gouvernementales définies dans les Stratégies d'investissement ministérielles.
- La réforme introduit également des *Departmental Expenditure Limits* (DEL) trisannuelles pour les dépenses en capital et ordinaires, afin de donner certitude et flexibilité à leur planification et à leur gestion à long terme. Les dépenses qui ne peuvent être prévues dans un cadre pluriannuel sont gérées annuellement (*Annual Managed Expenditure – AME*). Ces dernières comprennent essentiellement les prestations sociales, les retraites et le paiement des intérêts dus.

En 2000, les ministères, ministère de la Défense compris, ont publié leurs premiers comptes patrimoniaux annuels pour la période 1999-2000. Le 1^{er} avril 2001, la comptabilité et la budgétisation patrimoniales ont été introduites avec un contrôle annuel des dépenses publiques sur la base des ressources. En juillet 2002, le gouvernement a publié le résultat de la Revue des dépenses 2002, qui fixe en termes de ressources les *Department Expenditure Limits* de la période 2002-2005.

LE «COMMENT» DE LA REFORME

La comptabilité patrimoniale suppose de produire l'équivalent des principaux états financiers de la comptabilité d'entreprise - c'est à dire le bilan, le compte de résultat et la situation de trésorerie.

L'exigence de construire un bilan nécessite de rassembler les informations relatives à l'ensemble des différents actifs possé-

dés par le ministère et à leur valeur. Ces derniers incluent le matériel de guerre. Avant la réforme, l'information sur les actifs du ministère de la Défense était limitée, dispersée et inconsistante. Il en allait de même pour les stocks. Le ministère de la Défense alimente 13 systèmes logistiques principaux, dont 7 pour la seule *Royal Navy*. L'ensemble de ces systèmes contient des informations sur plus de trois millions de références. Ces systèmes avaient été conçus pour suivre la localisation et le nombre de mouvement des articles référencés et l'ont généralement bien fait.

La valorisation de l'ensemble des actifs et des stocks du ministère afin de dresser un bilan d'ouverture a été considérablement difficile, coûteuse et consommatrice de temps. Elle a retardé d'un an l'introduction de la comptabilité et de la budgétisation patrimoniales pour l'ensemble des ministères. Les autres ministères ne possèdent pas une telle variété d'actifs, dont beaucoup (non seulement le matériel de guerre, mais aussi les biens immobiliers) représentaient un défi considérable de valorisation, en raison de leur usage hautement spécifique et de leur âge. C'est un des principaux motifs qui a conduit le *National Audit Office* - la cour des comptes britannique - à refuser de se prononcer sur les comptes produits pour 1999-2000 par le ministère de la Défense. Bien que les années suivantes, les comptes aient fait l'objet de réserves, le nombre de ces dernières a significativement diminué, pour se limiter à une seule réserve l'année dernière.

La mise en place de la comptabilité et de la budgétisation patrimoniales au ministère de la Défense a impliqué des coûts substantiels, au nombre desquels les 260 millions de Livres (plus de 406 M€) du système d'informations central. Elle a aussi nécessité un énorme programme de formation. Au total, ce sont 20 000 hommes x jours de formation à la comptabilité et à la budgétisation patrimoniales qui ont été fournis au personnel du ministère. Le projet de système d'information en tant que tel a été mis en service dans les délais et dans l'enveloppe financière impartis. Il comprenait une série de modules pour les machines, les logiciels et les services (principalement de conseil et de formation), dont la plupart faisaient l'objet de paiements forfaitaires et une série de huit objectifs intermédiaires pour inciter les fournisseurs à la performance. Tous ces objectifs à l'exception d'un seul ont été atteints dans les temps. Globalement, il s'agit d'un des projets de technologie de l'information les plus réussis parmi ceux entrepris par l'Etat.

Comme le gouvernement s'est engagé à adopter les meilleures pratiques comptables, il a opté pour une forme de comptabilisation du coût historique modifié, dans laquelle les valeurs de l'ensemble des actifs portés au bilan sont réévaluées annuellement aux prix courants, en utilisant les indices de prix appropriés et revalorisées tous les cinq ans. Par une ironie du sort, du fait du niveau faible et stable de l'inflation, peu d'entreprises se donnent la peine de procéder à de tels ajustements. Trouver les indices appropriés pour la réévaluation annuelle a été un défi ;

en tirer des prévisions pour alimenter les plans de ressource future a été à la fois stimulante et consommatrice de temps, du fait de la nature particulière de nombre de ces actifs.

Jusqu'au 1^{er} avril 2003, les différents éléments de coût de fonctionnement hors caisse (par exemple, les intérêts sur le coût du capital, les provisions pour amortissement et le coût de supprimer ou de minorer comptablement la valeur des biens) était inclus dans les *Annual Managed Expenditures*, plutôt que dans les *Departmental Expenditure Limits*. Depuis lors, du fait de l'introduction complète des contrôles de ressource, ces éléments figurent dans les *Departmental Expenditure Limits*.

Il était attendu au 1^{er} avril 2003 que les ministères jouissent d'une plus grande souplesse pour gérer leurs ressources, libérés du contrôle exercé sur leurs dépenses annuelles de trésorerie. Toutefois, le gouvernement conserve un contrôle sur les dépenses en capital des ministères – afin de s'assurer du respect de sa politique fiscale de la «règle d'or».

QUELS ONT ETE LES AVANTAGES DE LA REFORME ?

Le ministère de la Défense s'acquittant de frais financiers sur la valeur de ses actifs et de ses stocks, il n'a aucune incitation à conserver les actifs et les stocks qui ne lui sont plus nécessaires. Comme les propriétaires de ces biens supportent ces charges d'intérêt et d'amortissement sur leur budget, ils sont incités à s'assurer que ces derniers sont efficacement utilisés et en bon état. Cela les encourage en retour à s'assurer que les organismes en charge de leur maintenance et de leur réparation s'acquittent rapidement de leur tâche.

Bien que nous ayons quantité de preuves anecdotiques que la discipline du bilan et des frais financiers d'intérêt et d'amortissement a encouragé les responsables budgétaires à se séparer des actifs et des stocks superflus ou obsolètes, nous n'avons pas été à même de valoriser les économies réalisées.

La visibilité donnée dans le bilan au coût des dettes futures aide à y porter attention. Le principal élément, et de loin, concerne le coût futur de la décontamination nucléaire.

L'adoption des principes et des pratiques comptables standards, tels qu'ils sont utilisés dans le reste de l'économie, a conduit à accroître le nombre de comptables diplômés au sein du ministère. Il en a aussi résulté, dans les fonctions financières en général, une meilleure compréhension des techniques comptables de gestion financière. Ceci a, en retour, conduit à un meilleur fondement financier de la prise de décision (y compris dans l'utilisation d'évaluations complexes comme celles portant sur les *Private Finance Initiatives* - PFI).

Le Parlement dispose d'une image plus détaillée de l'ensemble des ressources liées et consommées par la fourniture des activités du ministère. Il y a eu quelques inquiétudes au sein du

ministère de la Défense, quant à la réaction du Parlement et de l'opinion publique face au montant des actifs nets du ministère (environ 85 milliards de livres, soit 133 milliards d'Euros) et le niveau de consommation de ressources (29 milliards de livres – 45 milliards d'euros – 35 milliards d'euros - en 1998-1999, à comparer au 22,5 milliards de livres recensés par la comptabilité de caisse). Ces craintes se sont avérées non fondées.

QUELS ENSEIGNEMENTS POUR LES AUTRES PAYS ?

Du fait de la dimension et de la diversité de ses actifs, l'introduction de la comptabilité et de la budgétisation patrimoniale a représenté un plus grand défi pour le Royaume-Uni que pour les autres pays qui l'ont adoptée (par exemple, la Nouvelle-Zélande, l'Australie, la Finlande, la Suède, l'Islande). De même, le défi a été bien plus grand pour le ministère de la Défense que pour les autres départements ministériels. Le fait d'avoir mené la réforme à son terme en moins de six ans est donc une réalisation majeure.

La charge de travail élevée, le calendrier serré de la transition et la complexité des nouveaux systèmes comme des nouveaux processus a constitué une véritable gageure pour les équipes en charge des finances. Afin d'essayer de réduire la charge de travail, il a été délibérément décidé de réduire la période durant laquelle les deux systèmes comptables fonctionneraient conjointement et de limiter les informations collectées au niveau central à leur strict minimum. Cette décision a fait qu'une partie des informations détaillées relatives aux coûts n'ont plus été disponibles à l'échelon central du ministère (elles n'étaient pas requises pour la prise de décisions de gestion). D'autres informations sont exprimées de façon totalement différente (par exemple, la consommation de ressources, comparée aux flux de trésorerie). Ceci a inévitablement conduit à des ruptures dans quelques-unes des statistiques financières ministérielles. La capacité du ministère à fournir des informations financières aux organisations internationales, dont l'OTAN, a été également affectée.

Dans l'ensemble, je pense que d'autres pays tireraient avantage à passer en comptabilité patrimoniale, bien que le coût de transition soit élevé et je recommanderai de ne pas faire exactement ce que nous avons fait. Je déconseillerai plus particulièrement d'adopter les pratiques comptables les plus rigoureuses que nous avons mis en place, notamment la comptabilité des coûts historiques modifiés.

Enfin, il ne faut pas s'attendre à bénéficier d'une plus grande souplesse pour gérer vos ressources sans contrôle de trésorerie. Les ministères des finances devront toujours contrôler les flux de trésorerie dans le même temps qu'ils veillent à maîtriser la dette publique.

L'observatoire économique de la défense diffuse Ecodef par messagerie électronique (format pdf).

Si vous êtes intéressés par cette formule, veuillez adresser votre E-mail à :
oed@sga.defense.gouv.fr

DÉCOUVREZ DES PUBLICATIONS DU SÉCRÉTARIAT GÉNÉRAL POUR L'ADMINISTRATION SUR

Internet › www.defense.gouv.fr/sga
Intranet › www.sga.defense.gouv.fr

OU SUR SIMPLE DEMANDE À
SGA/Com au 01 42 19 77 46



Internet › www.defense.gouv.fr/sga • Intranet › www.sga.defense.gouv.fr

É C O D E F

Observatoire Économique de la Défense (SGA/DAF/OED)
14, rue Saint Dominique • 00450 Armées

Pour vous abonner :
Fax : 01 42 19 45 43 - Email : oed@sga.defense.gouv.fr
Rédacteur en chef : Cyr-Denis Nidier

ISSN 1293-4348 • Impression : SMG/Impressions • Tél : 01 42 19 40 91
Conception et réalisation graphique : Pascal Ilic SGA/com 2004