

**IVe Séminaire annuel de l'AIST**

**« LA QUALITE DES COMPTES PUBLICS »**

**Compte rendu des débats**

**Ljubljana, 25 et 26 novembre 2010**

## Sommaire

### Jeudi 25 novembre 2010

#### **Ouverture du séminaire** ..... 3

- Mateja VRANIČAR, Secrétaire d'Etat aux finances de Slovénie
- Nicole MICHELANGELI, Ambassadrice de France en Slovénie
- Noureddine BENSOUUDA, Président de l'AIST

#### **Les objectifs et les enjeux de la qualité des comptes publics**

#### **La restitution des comptes** ..... 5

- Les enjeux de la qualité comptable, Alain CAUMEIL, DGFIP (MdF France)
- Le système comptable public en Slovénie, Marija JANC, (MdF Slovénie)

#### **Les attentes du gestionnaire** ..... 10

- L'apport de la réforme comptable dans deux pays, Marco PORZIONATO, direction générale de la comptabilité (MdF Italie) et Abdelkrim GUIRI, Trésorerie générale (MdF Maroc)

#### **Les outils de la qualité des comptes publics**

#### **La production des comptes** ..... 14

- Les normes de qualité comptable, Baudouin GRITON, (IPSAS Board)
- Comptes agrégés ou comptes par ministère, Matti SALONEN, (MdF Finlande)
- Le système d'information, Sonja KOVACEVIC, Département Informatique (MdF Serbie)

#### **La maîtrise des risques** ..... 20

- Le contrôle interne comptable et la certification, Marine PORTAL, (IAE Poitiers)
- L'organisation de l'audit interne, Jean-Philippe DUVAL, (PWC)
- Le rôle de la Cour des Comptes, Zoran MLADENOVIC, Cour des Comptes (Slovénie)

### Vendredi 26 novembre 2010

#### **Le coût de la qualité des comptes publics**

#### **Le coût de la démarche qualité** ..... 26

- La conduite du changement, Bostjan BOGATAJ, (KPMG)
- La démarche qualité, Jacques ASSAHORE, Trésor Public (MdF Côte d'Ivoire)

#### **L'évaluation des réformes comptables** ..... 32

- Bilan et perspectives des réformes comptables en France, Yvan HUART, DGFIP (MdF France)
- Évaluation de la qualité dans les réformes comptables, Brian OLDEN, (FMI)

#### **Clôture** ..... 38

- Noureddine BENSOUUDA, Président de l'AIST

**Jeudi 25 novembre 2010**

**Ouverture du séminaire**

**Mateja VRANIČAR, Secrétaire d'Etat aux finances de Slovénie**

La Slovénie est un pays jeune. Après notre adhésion à l'Union européenne en 2004, nous avons adopté l'Euro en remplacement de notre monnaie nationale, le Tolar. L'intégration européenne et l'adoption de la monnaie européenne commune ont exigé d'importants efforts. Aujourd'hui, la Slovénie doit faire face à la crise financière internationale. A l'instar des autres pays, nous cherchons le meilleur équilibre entre la stabilité des Finances Publiques, le financement des dépenses sociales et une politique économique volontariste pour sortir de la crise.

Ce soutien prend différentes formes : prêts à des conditions favorables assortis de garanties publiques, subventions, allègements fiscaux etc.

Certains secteurs de notre économie doivent toutefois être réorganisés tout en garantissant à nos concitoyens une vie décente. Par exemple, nous devons encore réformer le secteur public de la santé et des retraites.

Notre organisation reposait précédemment sur le principe de la comptabilité de caisse. La mise en place d'un contrôle fiable de l'exécution des engagements et du suivi des créances, nous a permis d'adopter en 2000, le principe de la comptabilité d'exercice à l'instar de nos fournisseurs. Le contrôle interne a été développé à cet effet.

Les collectivités locales élaborent, elles aussi, chaque année un bilan qu'elles nous adressent.

Nos efforts portent parallèlement sur l'informatisation fiscale. Nous espérons pouvoir utiliser le nouveau système dès juillet 2011.

Pour mener à bien cette réforme, nous avons besoin de temps et d'un soutien politique fort. Cette conférence devrait nous aider dans cette démarche grâce à la richesse des échanges entre les participants. Il est important pour la Slovénie de savoir en particulier si les normes comptables internationales pour le secteur public, doivent être transposées dans leur totalité ou si une certaine indépendance reste possible.

**Nicole MICHELANGELI, Ambassadrice de France en Slovénie**

Avec l'actuelle crise économique et financière, la qualité des comptes publics est un thème bien choisi pour nourrir les échanges entre les membres de l'AIST. Pour améliorer la qualité des comptes publics, de nouveaux outils doivent être mis en œuvre. L'implication des Etats dans la réforme de leur gestion et de leur gouvernance est une priorité pour renforcer la stabilité et la croissance de nos économies.

**Noureddine BENSOUA, Président de l'AIST**

L'AIST a été créée dans un contexte international en pleine mutation, induite principalement par les réformes économiques et financières engagées. Son principal objectif est de tisser des liens de partenariat entre les administrations des finances et de la comptabilité publique des pays membres.

A cet effet, l'AIST conduit une réflexion sur la gestion des opérations financières publiques pour dégager des normes communes et moderniser nos services et améliorer la qualité et l'efficacité des prestations fournies à nos administrés. L'AIST a traité successivement :

- Les 9 et 10 novembre 2007 à Marrakech : du contrôle interne et de la maîtrise des risques ;
- Les 14 et 15 octobre 2008 à Washington avec le FMI: du système d'information comptable et financière ;

- Les 9, 10 et 11 février 2009 à Agadir avec le CREDAF et la Trésorerie générale du Royaume du Maroc : du financement des collectivités locales en Afrique ;
- Les 26 et 27 novembre 2009 à Paris avec la BM et la DGFIP : du nouveau rôle des comptables publics

Nous avons choisi cette année, le thème de la qualité des comptes publics. Historiquement, la comptabilité de l'Etat a toujours eu pour principal objectif de décrire comptablement les opérations d'exécution de la loi de Finances. Néanmoins, l'adoption par de nombreux pays de nouveaux plans comptables de l'Etat, inspirés des normes comptables internationales, a érigé la qualité des comptes publics en un objectif prioritaire.

La qualité comptable est devenue une condition indispensable pour assurer une bonne information financière des décideurs publics. L'objectif de la qualité comptable prend une nouvelle dimension dans une comptabilité en droits constatés, impliquant un renforcement du contrôle interne et une véritable démarche de la maîtrise des risques comptables afin d'anticiper les crises.

La comptabilité de droits constatés est plus exigeante en matière de qualité comptable qu'une comptabilité des flux. Une anomalie dans la comptabilisation des actifs, des provisions ou des charges à payer peut altérer la qualité des comptes publics. Des comptes de qualité facilitent la prise de décision en matière de politique publique. La qualité est en outre, indispensable pour que la comptabilité soit à la fois un élément d'information, de gestion et de contrôle des opérations financières publiques.

Les nouvelles exigences en matière de gouvernance des entités publiques renforcent l'importance des systèmes d'information financiers et comptables et l'intérêt qui s'attache à la qualité des comptes. Dans un contexte global de crise économique et financière, une réflexion sur les objectifs de la qualité des comptes publics et les moyens mis en œuvre pour son amélioration ne peut qu'être profitable. La qualité des comptes publics permet de nous renseigner sur la répartition du fruit de la richesse nationale et sur les possibilités de rééquilibrage de la croissance à travers une intervention de l'Etat.

Les objectifs de l'information comptable aujourd'hui doivent passer d'une logique comptable, révisionnelle, fondée sur la traçabilité des opérations, la sincérité des situations financières et la régularité des comptes, à la logique de la comptabilité décisionnelle. L'amélioration de la qualité des comptes publics implique la mise en œuvre d'une réforme profonde de la comptabilité de l'Etat en termes d'outils, de procédures et d'organisation.

Ce séminaire est pour nous l'occasion de conduire une réflexion sur les mécanismes retenus en matière de qualité comptable, notamment les normes IPSAS, le contrôle et l'audit interne comptable, la notion de certification et les systèmes d'information mis en place pour les besoins d'une comptabilité au service des organes de contrôle et des gestionnaires.

## Les objectifs et les enjeux de la qualité des comptes publics

### **Nataša PRAH, BSO - Slovénie**

La qualité des comptes publics est définie notamment par la norme internationale IPSAS n° 1. Les comptes doivent contenir des informations pertinentes, régulières, disponibles en temps utile, et surtout fiables. C'est-à-dire que tous les actes de gestion, toutes les opérations et événements sont enregistrés selon un principe de prudence et de neutralité. La préparation de comptes de qualité est nécessaire, mais n'est pas un but en soi. Les informations comptables de qualité sont essentielles pour permettre une bonne prise de décision de la part des dirigeants et dans l'intérêt des contribuables, des députés, des représentants des organisations internationales etc.

## La restitution des comptes

- **Les enjeux de la qualité comptable**

**Alain CAUMEIL, DGFIP (MdF France)**

La qualité des comptes doit d'abord être définie par rapport à un périmètre. Il existe une comptabilité nationale, une comptabilité budgétaire et une comptabilité générale. Aujourd'hui, nous parlerons avant tout de la comptabilité générale et de son articulation avec la comptabilité budgétaire. La spécificité du secteur public est d'avoir à la fois un Budget qui prévoit et une comptabilité qui retrace l'exécution de ce Budget. Les deux aspects ne peuvent être totalement dissociés.

En France, il y a les comptes de l'Etat, les comptes des établissements publics, les comptes des collectivités locales – les régions, les départements, les communes, les établissements publics de coopération intercommunale –, et les comptes des organismes de sécurité sociale. Je vous propose d'appréhender le secteur public dans sa globalité, en privilégiant les problématiques des comptes de l'Etat.

La qualité comptable recouvre plusieurs attributs, plusieurs caractéristiques de l'information financière et comptable, qui reposent sur la norme 1 IPSAS du secteur public. Cette norme 1 définit les caractéristiques qualitatives de l'information financière et comptable, la première étant l'intelligibilité, c'est-à-dire la cohérence et la compréhension des comptes. Les comptables doivent définir les comptes en relation étroite avec différents utilisateurs. Quand il faut rendre compte de la gestion publique, les parlementaires comme les gestionnaires doivent pouvoir trouver dans les comptes l'information qui les concerne. Deuxième élément des normes IPSAS, la pertinence des comptes, à savoir une information utile et rapide tenant compte du coût de collecte et son importance relative. Ce qui renvoie à la problématique du coût des réformes comptables. L'élément crucial est la fiabilité. Pour que les comptes soient intelligibles, utiles, ils doivent être fiables.

Il faut toujours privilégier la substance sur la forme. Les comptes doivent refléter la réalité économique plutôt que des règles juridiques.

On observe depuis quelques années une convergence entre les normes comptables des entreprises, du privé, et les normes comptables publiques. Cette convergence est la reconnaissance d'une certaine vérité comptable. Dans le secteur public, l'idéal, ce sont aujourd'hui les normes IPSAS, qui ne sont pas contraignantes et ne s'imposent pas, mais constituent une référence à privilégier. Chaque pays définit son référentiel en adoptant tout ou partie de ces normes IPSAS, l'idée étant de s'en rapprocher le plus possible.

En matière de norme, il y a des choix. On pense au débat sur la valorisation au coût historique ou à valeur de marché. Il y a trois ans, la préférence allait à la valorisation à valeur de marché. La crise financière étant passée par là, beaucoup s'interrogent aujourd'hui sur la pertinence en valeur de marché. Il n'y a donc pas de vérité absolue, mais des vérités relatives en la matière. Autre exemple, la problématique des provisions pour charges dans le secteur public. Je renvoie au débat qui anime l'IPSAS Board et le Comité de normalisation des comptes publics en France sur les *social benefits*, avec la problématique des engagements pluriannuels. Que faut-il retracer dans les comptes ? Pour l'instant, aucune réponse claire n'est apportée. L'IPSAS a lancé une consultation sur le sujet.

Pourquoi des comptes de qualité ? La vocation première de la comptabilité est de rendre compte. C'est ce que l'on appelle la comptabilité « redditionnelle ». La comptabilité est le plus vieux système d'information des organisations, sa singularité étant d'irriguer toute une organisation. L'ensemble des activités financières, économiques, juridiques de n'importe quelle entreprise, n'importe quelle structure publique vont se traduire à un moment ou à un autre dans les comptes, d'où l'importance de la comptabilité pour rendre compte d'une activité. La comptabilité va permettre de conserver la trace des opérations financières d'une période et être un miroir historique de l'activité d'une entité. Par ailleurs, les comptes ont une valeur probante. Lorsqu'un comptable rend ses comptes à une juridiction financière, il obtient quitus de ces comptes.

Seconde vocation des comptes, la comptabilité financière doit rendre compte des résultats d'une période et servir à identifier la variation et la consistance du patrimoine. Elle rend

compte du niveau et de la structure des engagements, connaît ses créances, ses dettes, et ses engagements hors bilan.

Troisième vocation des comptes, la comptabilité décisionnelle. C'est d'abord l'aide à la gestion, la maîtrise de l'investissement, l'identification de ses marges de manœuvre. C'est maîtriser le fonctionnement, connaître ses coûts, suivre ses stocks, suivre ses créances, ses dettes. C'est maîtriser l'endettement de la manière la plus rigoureuse possible et identifier quel est l'endettement nécessaire en face de projets d'investissement. La comptabilité doit servir à construire le budget. Au travers des comptes, on a une série d'obligations dont l'échéance dépasse le seul cadre annuel et on doit s'adosser à la comptabilité générale pour la prévision budgétaire. C'est une aide à l'appréciation de la soutenabilité des Finances Publiques.

Les comptes doivent également aider à l'amélioration de la performance. En France aujourd'hui, sont rattachés à chaque action publique des coûts complets. C'est la comptabilité budgétaire, mais aussi l'information supplémentaire fournie par la comptabilité générale, qui vont permettre de raisonner en coûts complets. Pour exemple, les loyers budgétaires. Les ministères, les administrations étaient habituées à utiliser un patrimoine public mis gracieusement à disposition. Le fait d'avoir des loyers budgétaires pour chaque occupation du domaine public permet d'identifier de façon plus pertinente le coût d'une action publique.

Ce raisonnement en coûts complets responsabilise les gestionnaires.

La comptabilité facilite les comparaisons dans le temps et dans l'espace, ce qui renvoie à la nécessité d'une normalisation internationale.

Des comptes de qualité pour qui ? Tout d'abord, pour l'information des citoyens. La qualité des comptes, c'est la confiance des citoyens dans l'action publique. C'est également rendre compte au Parlement. Des comptes de qualité pour les besoins des gestionnaires, évidemment, mais également pour les investisseurs en dette souveraine. Les agences de notation s'intéressent aussi de plus en plus aux comptes publics. Et des comptes de qualité pour le certificateur, sachant que sans qualité des comptes, il ne peut y avoir de certification. Enfin, la qualité des comptes est essentielle pour les bailleurs de fonds. Dans le domaine des établissements culturels, par exemple, comme l'établissement public du Louvre ou du domaine de Versailles, qui font appel à la générosité publique, la qualité des comptes est essentielle pour obtenir des contributions.

Quelles sont les principales problématiques en matière de qualité des comptes ? La première et le lien entre le budgétaire et le comptable. En France, deux systèmes coexistent. Un système moniste et un système dualiste.

Le système moniste est celui des collectivités locales, des établissements publics. Comptabilité budgétaire et comptabilité générale sont totalement articulées. Le budget primitif d'une commune prévoit une dotation budgétaire pour prendre en compte les provisions, les amortissements, des charges à payer, et les comptes sont exécutés conformément à cette prévision budgétaire. L'avantage de cette formule est d'éviter tout décalage entre les deux systèmes comptables, l'inconvénient étant la nécessité d'avoir au budget des crédits pour faire face à des dépenses futures. Ce qui conduit souvent à ne pas prévoir de provisions, de charges à payer. Ce système totalement intégré peut donc nuire à la qualité des comptes. L'Etat français a fait le choix de totalement dissocier le budgétaire du comptable. Le budget initial ne prévoit pas de crédit pour faire face aux amortissements, aux provisions. En revanche, la comptabilité générale va enregistrer l'ensemble des produits et des charges calculés. L'avantage est d'avoir des comptes très proches de la réalité. L'inconvénient étant la nécessité d'ouvrir des crédits dans le budget suivant. Un débat a lieu à l'heure actuelle au sein des différentes instances qui traitent de la doctrine comptable en France pour savoir si les collectivités locales, les établissements publics doivent conserver le système moniste ou doivent passer à un système dualiste.

Il ne faut pas oublier les liens qui existent entre qualité comptable et qualité budgétaire. Les informations figurant dans la comptabilité d'engagement se retrouvent dans la comptabilité générale, et en particulier dans l'annexe.

Autre problématique, le recensement et la valorisation des actifs, c'est à dire l'identification des biens et la valorisation de ces mêmes biens.

En matière d'immobilisations corporelles, l'une des difficultés majeures porte sur le parc immobilier non spécifique, c'est-à-dire les immeubles et notamment de bureaux. Il y a déjà une problématique de recensement. L'approche contrôle nécessite bien souvent une analyse au cas par cas pour savoir si c'est l'Etat ou une autre collectivité publique qui a le contrôle. Puis se pose le problème de la valorisation. Les immeubles non spécifiques en France sont valorisés en valeur de marché, ce qui représente un très long travail. Enfin, des problématiques liées au stock. Il est nécessaire d'identifier ce qui mérite d'être valorisé et mettre en place une logique d'inventaire typique.

Le recensement et la valorisation des provisions sont une problématique forte dans le secteur public et importante pour les Etats. La crise financière l'a montré, un Etat est responsable de tout, il est le garant en dernier ressort. Il faut se donner des limites pour éviter d'aller trop loin. Concernant les normes IFRS, une entreprise sait identifier ses obligations. En revanche, les normes IPSAS ne nous apportent pas de solution sur ce sujet. Il faut systématiquement distinguer les obligations actuelles, les obligations potentielles, et les obligations futures. Les obligations actuelles doivent figurer dans les comptes sous forme de dettes, de provisions. Les obligations potentielles définissent les engagements hors bilan. En revanche, les obligations futures n'ont pas à figurer dans les comptes. Quand un Etat s'engage, au titre d'une dette sociale, par exemple, il le fait pour l'année courante, mais il a toujours la possibilité de revenir sur cet engagement pour les années suivantes ou en tout état de cause de limiter le montant financier de son engagement.

Dernière problématique, l'annexe. Dans le cadre de la réforme des comptes de l'Etat en France, une annexe très complète a été élaborée.

Sur un sujet comme la qualité comptable, il s'agit d'abord de définir de quoi on parle. Pour un Etat, la qualité comptable peut recouvrir plusieurs éléments. Il ne faut jamais perdre de vue que la fiabilité des comptes n'est qu'un aspect de la qualité comptable, même si c'est l'élément essentiel, auquel doivent être rattachées l'intelligibilité et l'utilité. L'information doit être élaborée en concertation avec tous ceux qui souhaitent utiliser ces comptes, et en particulier les gestionnaires publics. Enfin, il n'y a pas de vérité absolue en matière de comptabilité. Ce sont des choix.

## **Nataša PRAH**

Nous avons compris pourquoi les comptes de qualité sont nécessaires, à qui ils sont destinés et quelles sont les problématiques de la comptabilité publique, lesquelles sont très similaires partout. Elles concernent les relations entre le Budget et la comptabilité et se réfèrent à la valorisation des ressources, des engagements et des créances, et au contenu des annexes.

- **Le système comptable public en Slovénie**

### **Marija JANC, Direction générale Comptabilité publique (MdF Slovénie)**

Les informations comptables sont essentielles pour la prise de décision. En Slovénie, nous avons suivi cette orientation dès 2000, année où nous avons préparé notre nouvelle législation pour la comptabilité du secteur public. Cette nouvelle législation tient compte de la convergence avec le secteur privé. Les points de départ ont été décrits dans la loi sur la comptabilité, valable pour tout le secteur non économique, englobant le secteur public. La loi définit la façon dont ces informations doivent être enregistrées par chacun des acteurs publics. Les immobilisations corporelles et incorporelles sont traitées et évaluées de façon similaire dans le secteur public et le secteur privé. De même que la valorisation des créances, des engagements et des dettes. C'est la raison pour laquelle nous avons également adopté, dans la loi sur la comptabilité publique, les normes comptables en vigueur dans le secteur de l'entreprise.

Quel est le point de départ du système comptable dans le secteur public ? Il est différent pour les caisses de financement public, pour les autorités de l'Etat, les entités locales, et les établissements publics. Les caisses de financement public sont d'abord le budget national,

les budgets municipaux, et deux caisses d'assurance sociale, à savoir la caisse d'assurance retraite et la caisse d'assurance maladie.

Les caisses de financement public présentent leurs comptes sur le principe de la comptabilité de caisse. En revanche, tous les autres acteurs budgétaires présentent leurs comptes suivant le principe de la comptabilité d'exercice. Tous rédigent les comptes suivant la comptabilité de caisse et comptabilisent les actes sur les comptes de bilan. Les recettes et dépenses à venir sont comptabilisées aux comptes de bilan. Nous nous assurons de l'inscription des créances et des engagements mais aussi de leur échéance ou de leur exécution.

Un logiciel nous permet de comptabiliser l'exécution budgétaire au niveau de l'Etat. Grâce à cet équipement informatique, nous avons pu faire converger les procédures d'exécution du budget et des procédures comptables, en y intégrant des contrôles de comptabilité et des contrôles budgétaires. Aucun engagement, aucun contrat ne peut être conclu sans crédits budgétaire. Aucune facture émise par un fournisseur ne peut être payée sans contrat ni preuve du service fait. Cet équipement est également relié à l'administration fiscale, le service des paiements et l'agence de contrôle des paiements annuels. Nous souhaiterions revoir ce logiciel pour émettre et recevoir des factures numériques. Cet outil informatique nous aide à préparer des rapports annuels. Les représentants des services publics ont leur propre logiciel pour la rédaction des rapports annuels.

Le rapport annuel se décompose en deux parties. D'une part, le rapport comptable qui regroupe l'état des recettes et des dépenses, le bilan, et les annexes. Le contenu et la forme du bilan sont normalisés pour tous les utilisateurs du budget. Le bilan contient également deux annexes, à savoir une revue des immobilisations incorporelles et corporelles, où sont présentées en détail les données contenues dans le bilan ; la seconde annexe concernant les mouvements de capitaux, les prêts, les baux, et les investissements. L'état des dépenses et des recettes se compose de deux annexes. Une annexe liée au bilan qui montre les mouvements des prêts et emprunts à long terme, et une annexe liée à l'état du compte de financement portant sur l'endettement de l'acteur concerné et la part des capitaux qui ont été restitués au cours de l'exercice financier. Tous ces éléments doivent être conformes aux données rapportées dans le bilan. Ces comptes sont présentés selon le principe de la comptabilité de caisse. Les fournisseurs des services publics doivent eux aussi avoir une comptabilité de caisse, préparer un bilan et un état des recettes et des dépenses mais sans annexe.

La seconde partie du rapport annuel retrace les comptes de résultat. Nous considérons qu'elle devrait être rédigée sans rapport avec les services financiers. Or, ceci n'est pas possible car nos résultats sont de plus en plus souvent reliés au budget, l'exécution des plans de financement, et la mesure de nos activités financières. En Slovénie, le bilan est la base essentielle qui nous permet de présenter l'ensemble des opérations. Une fois la réforme accomplie, le problème de la comptabilité du secteur public sera résolu.

### Débat

#### **Jacques ASSAHORE, Trésor public (MdF Côte d'Ivoire)**

M. Caumeil a évoqué la problématique liée au recensement et à la valorisation des actifs. Dans l'état actuel des choses, des règles ou des critères permettent-ils de faire cette évaluation ?

#### **Alain CAUMEIL**

Le recensement et la valorisation sont deux sujets distincts, même si au final il faut concilier les deux. La problématique du recensement est à rattacher aux objectifs affichés par les normes IPSAS en particulier. S'agissant des immobilisations, leur valeur est suffisamment importante pour figurer dans les comptes. Le problème, ce sont les recensements des stocks. La valeur individuelle de certains stocks est importante et constitue l'élément qui va conduire à retenir que tel ou tel actif doit figurer en stock. Je prendrai l'exemple des stocks



de vaccins, que la France a décidé de comptabiliser, dont la valeur unitaire n'était pas importante. En revanche, en termes de politique publique, outre le fait de valoriser ces stocks, se posait la question de leur gestion. En comptabilisant ces stocks, on a rationalisé leur gestion. On a recruté des logisticiens pour suivre ces stocks de vaccins et notamment la problématique de péremption. Tout le travail réalisé en matière de comptabilité a donc supposé en amont de mettre en place cette logistique de recensement. Donc, premier élément, le suivi civique.

S'agissant de la problématique de valorisation, les choses sont simples quand on est aux coûts historiques, puisque la valorisation dans les comptes correspond à la valeur d'achat. Les choses se compliquent lorsqu'il faut valoriser, par exemple, les immobilisations incorporelles. On peut avoir des références de marché, et c'est le cas des quotas carbone, des difficultés pour valoriser les logiciels produits en interne. Et il y a la problématique de la valorisation en valeur de marché. La valeur de marché pour le parc immobilier, par exemple, non spécifique suppose un système de valorisation performant. En France, cette valorisation incombe à l'Agence « France Domaine », et au SI Chorus grâce à ses modules spécifiques de suivi du parc immobilier.

### **Noureddine BENSOUDA**

La question de la valeur historique et de la valeur de marché a des prolongements sur la révision des comptes de l'Etat, notamment au plan politique. Tant que c'est la valeur de marché et que le marché est à la hausse, on se félicite de cette valeur marchande. Mais on se pose maintenant la question de savoir s'il faut continuer à raisonner de cette manière. La baisse n'est-elle pas un élément à prendre en compte et dont il faut rendre compte à la collectivité ?

### **Alain CAUMEIL**

Les règles sont bonnes quand elles nous arrangent. Si on veut que les normes soient acceptées, il faut une stabilité, c'est-à-dire ne pas se féliciter de telles ou telles règles quand elles vont dans le bon sens et les renier dès lors qu'elles posent problème. Je n'imagine pas aujourd'hui que l'on renonce à la valorisation en valeur de marché. Les débats se focalisent sur la valorisation d'un certain nombre d'actifs financiers, dans un certain nombre de secteurs, en tenant compte de la préservation dans les comptes de ces actifs à plus ou moins long terme. Dans le secteur des assurances, où certains actifs financiers sont conservés durablement, appliquer des règles de valorisation en valeur marché peut poser des problèmes, du fait des règles prudentielles imposées aux sociétés d'assurances.

Je pense que nous avons traversé une crise exceptionnelle. La valorisation en valeur de marché, c'est à la fois le plus « simple » et ce qui a le plus de sens pour un certain nombre d'actifs mais il faut assumer jusqu'au bout. Enregistrer des valeurs mobilières de placement, par exemple, au coût historique, quand celles-ci sont conservées sur une durée relativement longue, cela n'a aucun sens économique. On en revient au débat sur la substance et la forme.

## **Les attentes du gestionnaire**

- **L'apport de la réforme comptable dans deux pays**

### **Marco PORZIONATO, Direction générale de la Comptabilité (MdF Italie)**

Fin 2009, le Parlement italien a approuvé une loi sur les Finances Publiques et la comptabilité. Les décideurs ont besoin de transparence, d'exactitude, d'opportunité, d'exhaustivité et de qualité. Concernant la transparence, nous avons une structure par « mission » et « programme », très semblable au modèle français. L'Etat remplit 34 missions principales à travers la dépense publique parmi lesquelles, la Justice, la Santé, la Défense, l'Education. En 2011, nous avons établi 168 programmes qui représentent les activités

nécessaires pour atteindre les objectifs fixés par les missions. Cette réforme permet un lien plus direct entre les ressources disponibles et les objectifs politiques. Avant la réforme, la structure budgétaire était définie par les centres de responsabilité. Nous savions qui allait dépenser mais pas à quoi ces dépenses étaient destinées. Avant la réforme, le Parlement avait voté 579 articles. Le budget est désormais voté selon les 168 programmes, ce qui encourage le débat sur les priorités des politiques publiques.

Un grand nombre de documents informatifs doit désormais être présenté au Parlement pendant le processus d'adoption du budget.

Depuis cette réforme, nous avons une orientation budgétaire à moyen terme. Le Parlement a approuvé ce projet sur la base des propositions des ministères concernés sur une période triennale. Afin de responsabiliser les entités administratives et d'accroître la coordination des activités, il est prévu que chaque programme soit géré à un niveau administratif unique ou par un centre administratif. La décision de Finance Publique, publiée le 15 septembre, est le document budgétaire de prévision à moyen terme et l'outil de la transposition de la réglementation budgétaire européenne en objectifs budgétaires nationaux.

La présentation de la loi de Finances a maintenant lieu au mois de décembre, ce qui permet d'avoir davantage d'informations. Conformément aux critères fixés par la Direction des Finances Publiques, le gouvernement établit le projet de budget annuel et triennal, basé sur la législation en vigueur et présenté au Parlement avant le 15 octobre. Le projet de loi de stabilité indique les mesures nécessaires pour atteindre les objectifs fixés pour chaque année, couverte par le budget, et il est présenté au Parlement le 15 octobre.

En termes d'exhaustivité, cette réforme concerne tous les secteurs publics, et pas uniquement le budget de l'Etat. Un processus de coordination des Finances Publiques est en cours. Il se traduit par l'harmonisation des pratiques comptables et de reporting à tous les échelons administratifs, par la création d'une base de données unique pour tous les niveaux du budget et des comptes finaux, afin de permettre des contrôles réguliers des Finances Publiques pendant l'année et de consolider les comptes entre administrations. Il est donc demandé aux provinces, régions, municipalités, de mettre à disposition leurs données budgétaires. La coordination des politiques budgétaires des différents échelons administratifs s'effectue par le Pacte de stabilité intérieure qui a été mis en place en 1985. En effet, la Constitution italienne stipule que les provinces, les régions, les municipalités sont autonomes et les objectifs sont définis avec les autres niveaux gouvernementaux. Ces mesures s'appliquent dans le respect du Pacte de stabilité et de croissance de l'Union européenne et représente une contribution des échelons administratifs inférieurs aux résultats finaux.

La loi couvre toutes les entités publiques conformément à la définition de l'European System of Accounts, qui sont divisées en trois catégories : les administrations centrales qui comptent 178 entités, les collectivités locales, au nombre de 9 773, les organismes de la sécurité sociale au nombre de 27. Les objectifs budgétaires sont divisés en échelons administratifs et mis en place avec les autorités locales. Le Pacte de stabilité intérieure quantifie les objectifs pluriannuels devant être atteints par tous ces échelons. Les deux ou trois dernières années, l'Italie a mis en place un système de mesure de performance de la transposition et de la mise en œuvre. Cette loi souligne l'importance de la mesure de performance pour l'application de la loi de Finances et de l'établissement des comptes de l'Etat. Des indicateurs budgétaires ont été mis en place. Depuis 2007, nous utilisons un processus permanent d'analyse de la dépense mis en place dans chaque ministère pour intégrer une logique de résultat dans la préparation des budgets et identifier les programmes inutiles, à étendre ou à redéfinir. Un rapport triennal concernant la révision des dépenses est préparé par le ministère des Finances et transmis au Parlement. Ce rapport comprend une estimation des principaux résultats de l'analyse continue des dépenses, il indique les domaines inefficients et émet des propositions pour améliorer l'efficacité et l'efficience de la dépense publique. Cette loi est très détaillée, et il nous faudra deux à trois ans pour aboutir à une mise en œuvre complète.

**Nataša PRAH**

Nous avons compris que cette réforme visait d'abord à satisfaire les besoins de décideurs et qu'elle était liée à d'autres réformes nécessaires dans le secteur public dans son ensemble.

### **Abdelkrim GUIRI, Trésorerie générale (MdF Maroc)**

Le concept de qualité comptable s'entend, au Maroc du moins, par la promotion d'une fonction comptable répondant aux attentes des utilisateurs. C'est toute la notion de passage d'une comptabilité redditionnelle à une comptabilité décisionnelle. La qualité comptable suppose un processus touchant la conception, la production et la communication de l'information comptable et financière. Un système comptable bien conçu qui donne une information fiable et pertinente doit être prolongée par une bonne articulation entre le comptable et le gestionnaire.

La qualité comptable résulte également de l'optimisation de la chaîne de responsabilité et des procédures au sein de la fonction comptable. Celle-ci porte tant sur les services comptables eux-mêmes que sur les services gestionnaires. L'amélioration de la qualité passe par la simplification des procédures et la dématérialisation des circuits. La qualité comptable doit être suivie, ce qui est l'objet des procédures d'audit et de contrôle interne de la qualité des comptes. La qualité comptable n'est pas un objectif nouveau mais le passage d'une comptabilité de flux à une comptabilité d'exercice accroît sa nécessité dans la mesure où le périmètre s'élargit et où les attentes des décideurs se renforcent.

Les gestionnaires exigent une information financière et comptable de qualité. Quelques remarques pour illustrer cela :

\* La place de plus en plus affirmée du budget de l'Etat dans le pilotage de la croissance économique, que ce soit à travers l'investissement public, la commande publique, les transferts.

\* La mise en place d'un suivi des résultats responsabilise davantage le gestionnaire.

\* L'incertitude qui pèse sur l'efficacité des dépenses publiques, sachant que l'exécution des dépenses publiques ne reflète pas forcément le niveau de l'allocation des ressources accordées.

\* La fragilité de l'anticipation et de la maîtrise des risques budgétaires et de gestion, on pense notamment aux dépenses de personnel ou à la dette publique.

\* Le manque de visibilité des politiques publiques en l'absence de système d'évaluation et de reporting fiable.

En somme, le décideur public vit dans un « stress budgétaire et décisionnel » dans un contexte de management de la complexité. La qualité des comptes publics dépend avant tout des principes fondamentaux : sincérité, régularité, exhaustivité, imputation, rattachement et exactitude. Deux notions s'y rajoutent : le délai et la disponibilité. Cela ne signifie pas automatiquement rapidité et efficacité de l'information comptable. Enfin, les comptes doivent être vérifiables.

La qualité comptable est un moyen à la disposition des services en charge du pilotage et de la programmation budgétaire. Elle permet une gestion budgétaire mieux documentée, avec des éléments chiffrés, fins ou agrégés, lui permettant d'agir. La qualité comptable permet d'identifier des marges de manœuvre et d'effectuer des choix prioritaires dans les arbitrages budgétaires. Elle assure aussi un meilleur calcul des dotations grâce à une connaissance plus détaillée de la situation financière et patrimoniale de l'Etat. Elle permet arbitrage éclairé entre le financement par la fiscalité, par l'emprunt ou par l'épargne. Enfin, elle assure pour le gestionnaire du budget une meilleure visibilité sur l'emploi réel des crédits budgétaires autorisés par le Parlement, et lui donne un moyen supplémentaire en matière de prévision budgétaire.

Pour la gestion patrimoniale, la qualité comptable permet une connaissance précise, complète et rigoureuse dans la mesure où le recensement des actifs immobiliers de l'Etat concerne l'intégralité des immobilisations et les différentes composantes de l'actif de l'Etat. La transparence des coûts et des prix, par exemple, responsabilise davantage le gestionnaire du patrimoine. C'est un moyen de gestion moderne et professionnel plus actif et plus dynamique. La qualité comptable est aussi un instrument d'identification des risques

patrimoniaux et d'arbitrage. Ainsi, le gestionnaire du patrimoine peut constituer des dotations aux amortissements, des dotations pour des prestations afin d'anticiper les risques. Cela lui permet également de faire des choix de gestion entre l'allocation, la vente, l'acquisition, la construction ou le renouvellement du parc immobilier.

En matière de trésorerie, la qualité comptable permet d'améliorer par exemple la gestion des excédents. Elle contribue à la prévision, l'anticipation et la planification du financement des dépenses. Elle facilite les arbitrages relatifs à la dette à court, moyen et long terme.

Dans l'expérience marocaine, la qualité comptable procède de quatre déterminants fondamentaux :

\* Un référentiel comptable inspiré des normes comptables internationales.

\* Un plan d'apurement des comptes afin d'assainir la situation comptable antérieure à la mise en œuvre de la réforme.

\* Un système d'information comptable adapté aux spécificités du Royaume qui permet L'automatisation des contrôles comptables à travers les règles de gestion contenues dans le système. Une procédure d'audit à partir des états financiers ou des opérations métiers. Le suivi et l'archivage des données.

\* L'audit et le contrôle interne, à travers la réalisation de la cartographie des risques, la mise en place des contrôles internes de 1<sup>er</sup> et 2<sup>e</sup> niveau, et l'audit du dispositif de fonctionnement du contrôle interne. Parallèlement, nous avons agi sur les processus métier.

Nous avons essayé de réaliser un bon fonctionnement de la boucle de la qualité comptable qui repose sur le renforcement de l'évaluation du contrôle interne par l'audit, à travers trois idées forces : l'identification et la hiérarchisation des risques comptables, le renforcement du dispositif de contrôle interne et la fiabilisation des procédures, l'évaluation par l'audit du respect du dispositif du contrôle interne.

La qualité comptable est un processus continu de simplification, de dématérialisation des procédures et des circuits comptables et de modernisation des procédures d'exécution des recettes et des dépenses. Elle exige d'associer le certificateur des comptes à toutes les étapes du processus. La question des conséquences de l'absence de qualité comptable reste entière.

## **Nataša PRAH**

Nous venons de voir sur quelles bases repose la qualité comptable au Maroc où des choix différents ont été opérés, à différentes échelles, et l'importance de la connaissance des risques et de l'audit de la comptabilité.

## **Débat**

### **T. RAJAONARIVONY\*, Direction générale du Trésor, Madagascar**

Quelles sont les dispositions et procédures prises en vue de l'apurement des comptes en souffrance ? Ces dispositions pourraient-elles altérer la sincérité des comptes au cas où des opérations s'éterniseraient ?

Concernant la dissociation ou non de la comptabilité budgétaire de la comptabilité générale, le Maroc a-t-il adopté le système moniste ou le système dualiste et quels ont été les motifs de ce choix ?

### **Abdelkrim GUIRI**

L'apurement des comptes ne constitue pas une contrainte à la mise en place de la réforme de la comptabilité de l'Etat. Nous aurons toujours des comptes d'imputation provisoire, mais l'objectif est de faire de la réforme de la comptabilité de l'Etat une opportunité pour apurer un certain nombre de comptes, faciliter la reprise des soldes, et contribuer à l'amélioration de la qualité des comptes. Ce plan national d'apurement des comptes concerne tous les comptables publics, qui disposent de comptes d'imputation provisoire. Le dispositif mis en place est d'abord un dispositif de gouvernance au niveau local, régional et national. Une commission suit cette opération à l'aide d'indicateurs pour contrôler l'évolution du volume des comptes apurés. Les opérations que les comptables locaux n'arrivent pas à traiter sont

transmises au niveau régional ou au niveau national. Concernant le compte d'imputation des dépenses, le taux résiduel a été largement réduit. Le taux des recettes demeure encore important. Ce processus va se poursuivre bien au-delà de la mise en place de la réforme de la comptabilité de l'Etat. Nous avons introduit dans le système d'information les contrôles, les alertes en matière de règles, de délai, nécessaires au comptable pour apurer les comptes d'imputation provisoire.

Je précise que la réforme des collectivités locales est en cours, mais nous avons opté, tant pour l'Etat que pour les collectivités locales, pour une optique dualiste avec une comptabilité budgétaire d'un côté, une comptabilité générale de l'autre, et une articulation entre les deux. Pour la comptabilité de l'Etat, nous avons opté pour une comptabilité non partagée avec les ordonnateurs, mais pour celle des collectivités locales la comptabilité demeure partagée avec les ordonnateurs.

#### **Carl D. N. BOUTOUNDOU, Directeur Adjoint Aster, Trésor Public du Gabon**

Le Trésor public gabonais a la même préoccupation. Pour la phase de règlement d'un certain nombre de dépenses – dépenses de personnel, des pensions et des bourses d'études –, nous avons mis en place il y a deux ans une carte de paiement, à travers le développement d'un réseau monétique au sein des services du Trésor. Nous prévoyons pour 2011 la mise en place d'une carte de paiement pour les administrateurs des crédits déconcentrés de l'Etat, utilisable sur le système bancaire, avec un réseau de terminaux chez les commerçants. Dans le cas du Maroc, en quoi a consisté la démarche de dématérialisation de la dépense publique ?

#### **Abdelkrim GUIRI**

Au Maroc, nous disposons d'un programme de dématérialisation de la commande publique, à travers la mise en place, en 2007, d'un portail national des marchés publics, sur lequel transitent toutes les opérations se rapportant aux marchés publics ou à la commande publique. Ce programme a été décliné en une base de données des marchés publics à laquelle les décideurs et les fournisseurs ont accès. En 2011, seront mises en œuvre une base de données des fournisseurs ainsi qu'une base de données des marchés ou des commandes. Pour la dépense publique *stricto sensu*, nous disposons d'un système de gestion intégrée de la dépense, où interviennent en temps réel et de manière partagée les services ordonnateurs, la direction du Budget et la Trésorerie Générale du Royaume où les comptables publics contrôlent et paient les dépenses publiques. Nous avons centralisé et dématérialisé le processus de paiement de ces dépenses, c'est-à-dire que le Trésor Public a adhéré au système interbancaire de télépaiement de manière à dématérialiser le processus dans sa totalité. Tous les moyens de paiement ont été autorisés, mais nous n'avons pas encore mis en place les cartes de paiement pour les ordonnateurs.

### **Les outils de la qualité des comptes publics**

#### **Pierre ETOUGHE, Trésorerie générale du Gabon**

Il existe une convergence des normes et des bonnes pratiques dans les secteurs privés et publics en matière de tenue des comptes. Nous assistons à un décloisonnement de ces deux secteurs comme l'illustre l'analyse des normes IPSAS et IFRS. Tout comme les entreprises, les Etats doivent désormais mériter la confiance des marchés monétaires et financiers auxquels ils s'adressent. Les Etats doivent ainsi mettre en œuvre et développer les outils capables de garantir la production de comptes de qualité. Pour ce faire, il s'agit d'intégrer les normes comptables internationales, et de créer les procédures qui garantissent la traçabilité et l'exhaustivité des opérations de l'Etat. Il convient également de renforcer le contrôle interne avec ses corollaires, l'audit interne comme externe et la certification des comptes. Parallèlement, l'outil informatique doit garantir l'intégrité des opérations. Nous allons maintenant parler de la production des comptes.

## La production des comptes

- **Les normes de qualité comptable**

### **Baudouin GRITON, IPSAS Board**

L'IPSAS Board, créé il y a vingt-cinq ans, est une émanation de l'IFAC et n'est pas considéré comme un organisme d'élaboration des normes comptables du secteur public. L'IFAC est un organisme international qui regroupe différentes associations d'auditeurs privés dans le monde et a créé quatre *boards* spécialisés sur les normes: d'audit, de formation, d'éthique, de comptabilité du secteur public (l'IPSAS).

L'IPSAS Board comporte dix-huit membres assistés de dix-huit conseillers techniques et neuf organisations internationales, dont le FMI, Eurostat, la Banque Mondiale, l'ONU, qui participent à l'ensemble des débats. Cinq représentants de l'Union européenne, un Suisse, deux du continent africain, trois du continent nord-américain, un du continent sud-américain, cinq de la zone Asie-Pacifique, et un représentant d'Israël assurent l'équilibre géographique. L'objectif de l'IPSAS est de servir l'intérêt public en développant des normes de qualité comptable utilisables à travers le monde. Il dispose de trois moyens :

- L'élaboration de normes comptables;
- La promotion de ces normes;
- La publication d'autres documents de référence en matière de reporting financier dans le secteur public ou des recommandations sur la soutenabilité budgétaire.

Le fonctionnement de l'IPSAS est conforme à celui de l'IFAC. Ses participants sont bénévoles et se réunissent quatre fois par an. Les réunions se font en anglais et sont publiques. Une réflexion a lieu actuellement sur la possibilité de se détacher de l'IFAC. L'objectif à terme est le financement du Board par ses utilisateurs ou leurs représentants, un pouvoir représentatif plus important et une professionnalisation à travers des membres permanents et salariés, ce qui ferait évoluer significativement ses travaux.

Actuellement, nous travaillons sur la base des normes internationales du secteur privé qui représentent les trois-quarts de nos normes, à défaut nous retenons les normes de certains pays, celles des autorités de régulation ou encore des organismes professionnels comptables. Nous publions des documents provisoires pour recueillir les positions et remarques des publics comme les gouvernements via leurs ministères, les universitaires, les organismes de réglementation comptable nationale etc ... Ces commentaires sont pris en compte et permettent de réviser, nos publications pour aboutir à un document final qui aura vocation à être mis en application dans une période de douze à dix-huit mois. Toutes ces normes doivent être approuvées à une majorité des deux tiers des votants et du Board en totalité. Jusqu'en 2000, nous avons travaillé au rapprochement des normes du secteur public avec celles des IAS. Entre 2002 et 2009, nous avons cherché à nous rapprocher des normes IFRS et à développer cinq normes dont celle sur la comptabilité de caisse.

Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2011, le Board travaille sur différents projets, en particulier sur la soutenabilité budgétaire et le cadre conceptuel. La fidélité de l'image comptable est la base de notre approche. Ces travaux vont s'étendre sur plusieurs années et seront divisés en quatre phases :

- Détermination des objectifs des normes de comptabilité publique ;
- Identification des utilisateurs ;
- Reconnaissance ;
- Mesure de la valeur à utiliser.

A ce stade de nos travaux, nous ne faisons plus référence à la juste valeur, mais à la valeur historique et à la valeur dite « de marché », en partant du coût historique jusqu'à la valeur de cession possible de l'actif.

Sur les trente-deux normes IPSAS, vingt-sept sont directement issues des comptes du secteur privé. Les cinq normes spécifiques au secteur public sont d'égale importance. Néanmoins, les principaux travaux ont porté sur les problématiques d'IPSAS 23 et des produits des opérations sans contrepartie directe. Dans les normes IPSAS faisant explicitement référence aux normes IFRS, la norme IPSAS 31 sur les incorporels contient toutefois des spécificités et notamment l'interdiction de reconnaître dans les comptes de l'Etat le droit à lever l'impôt, donc le droit à percevoir des produits et opérations sans contrepartie directe.

En conclusion, ce n'est que par défaut que nous produisons des normes spécifiques au secteur public. Le mode de fonctionnement de ce Board permet la contradiction, autorise la prise en compte des opinions divergentes. La plupart des observations et commentaires sont intégrés dans les normes définitives.

### **Pierre ETOUGHE**

La présentation de M. GRITON montre qu'il existe manifestement un décloisonnement au plan comptable entre le secteur privé et le secteur public, que toutes les normes IPSAS sont basées sur les IFRS, ce qui signifie que l'évolution et les contraintes de nos Etats aujourd'hui ne peuvent se défaire des critères de performance, qui étaient encore hier l'apanage du secteur privé.

- **Comptes agrégés ou comptes par ministère**

### **Matti SALONEN, Ministère des Finances de Finlande**

Je suis contrôleur financier et suis chargé de contrôler la qualité l'information financière et de la gouvernance des Finances Publiques. Nous essayons d'avoir des Finances Publiques « responsables ». En Finlande, le périmètre comptable ne concerne que les ministères et les agences. Pour bien comprendre la situation, il faut prendre en compte les fonds qui ne sont pas intégrés au bilan, mais qui relèvent tout de même du gouvernement. Les entreprises publiques font partie du cadre général, de même que les sociétés privées avec participations de l'Etat, dans le secteur de l'énergie, de l'aviation, par exemple, les immobilisations qui appartiennent à l'Etat. Pour l'instant, le gouvernement ne souhaite pas céder ses parts dans ces entreprises. Les comptes par ministère nous aident à contrôler les budgets.

Les contrôles budgétaires par ministère permettent d'établir un cadre de contrôle interne et ainsi de mieux gérer la performance. En revanche, il est très difficile d'établir une situation financière consolidée de l'Etat dans le cadre des comtes par ministère.

En revanche les comptes consolidés permettent d'avoir une image fidèle de la performance et de la situation financière de l'Etat et fournissent une base fiable pour une saine gestion financière. A cet égard, la gestion des risques est essentielle. Combiner les comptes consolidés et les comptes par ministère permettrait de mieux garantir le contrôle financier de la dépense publique, d'améliorer la gestion financière, de la performance, et d'établir un système de transparence pour les citoyens et les agences de notation.

### **Pierre ETOUGHE**

Nous pouvons retenir de cette intervention que pour garantir la qualité des comptes publics, il faut associer les comptes consolidés et les comptes par ministère. Ces deux aspects permettent d'avoir une image fidèle de la situation financière de l'Etat.

- **Le système d'information**

### **Sonja KOVACEVIC, Département Informatique (MdfSerbie)**

L'administration du Trésor de Serbie relève du ministère des Finances. En accord avec la loi budgétaire, le Trésor est responsable de la gestion informatisée des Finances, de la Trésorerie et des systèmes de paiement pour le compte d'autres services, et du système de la paie. Tous les services du Trésor ont des systèmes d'information.

Ma présentation portera sur le système de gestion à l'attention des deux groupes de bénéficiaires: les bénéficiaires directs du budget et les bénéficiaires indirects, à savoir les institutions publiques.

Le système d'information de la gestion des Finances Publiques a été mis en œuvre en 2008.

L'objectif global de ce projet a été d'améliorer la transparence et l'efficacité de nos Finances.

Les bénéfices de l'adoption du système ont porté sur l'intégration fonctionnelle de la planification budgétaire, la comptabilité, l'exécution budgétaire et la gestion de la Dette Publique. Nous avons un système de planification très performant avec la possibilité de faire des pronostics. Les différents acteurs de l'exécution budgétaire ont un accès direct au système d'information. Le développement du marché financier et du marché des capitaux est intégré dans ce système.

Les trois modules sont compatibles avec les exigences de notre constitution financière et sont suffisamment souples pour permettre d'éventuelles modifications législatives. S'agissant du module de planification financière, le budget de chaque bénéficiaire est divisé en plusieurs lignes budgétaires. Le mécanisme de contrôle budgétaire incorporé au système ne permet pas de dépenser au-delà du budget alloué. Toutes les transactions du système d'exécution budgétaire rentrent dans le grand livre de la comptabilité générale. Tout est fait électroniquement. Les fonctions de reporting concernent la comptabilité, les statistiques, le bilan, etc. D'autres requêtes sont possibles.

Ce système est conçu pour plus de 3 500 bénéficiaires. Il est mis en œuvre uniquement pour les bénéficiaires directs du budget. Les autres bénéficiaires seront traités prochainement du fait d'un retard de formation. L'infrastructure informatique est complexe. Elle répond à un besoin de performance, de sécurité, de fiabilité, et de continuité. Il repose sur une base de données centralisée. Il existe une interface avec les systèmes externes, comme l'administration des impôts, et les systèmes internes, comme le système des paiements. Pour garantir la continuité, deux centres de données ont été mis en place auxquels sont connectés tous les utilisateurs directs du budget. Le réseau de communication du Trésor est totalement sécurisé selon les normes internationales. L'infrastructure publique et les autorités de certification font partie de la Trésorerie, et utilisent des cartes d'identification. Chaque utilisateur a accès au système uniquement avec cette Smart carte qui est également utilisée pour la conception numérique de la requête. La Trésorerie a introduit une signature numérique.

Les futurs objectifs de notre système seront l'intégration complète de la préparation budgétaire, la consolidation de toutes les données à travers leur stockage, la création de rapports croisés, l'amélioration la gestion prévisionnelle, le renforcement de la gestion de la Dette et la Trésorerie, la connexion de tous les bénéficiaires indirects.

### **Pierre ETOUGHE**

Cet exposé nous permet de mesurer l'importance des systèmes d'information et des systèmes informatiques. La qualité des comptes repose sur un système d'information permettant la configuration et la restitution des données.

### **Débat**

### **Abdelkrim GUIRI**

**Comment est géré le risque management de la comptabilité et des différents métiers** évoqués par Mme Kovacevic, qu'il s'agisse de la préparation du budget, de son exécution, de la gestion de la Dette Publique ou de la comptabilité ? D'autre part, l'expérience de la Finlande concernant le compte par ministère ou le compte consolidé me semble tout à fait originale. Au Maroc, nous tenons une comptabilité unique pour l'Etat. Nous avons une comptabilité pour les collectivités locales et une comptabilité pour chaque établissement public. Et nous avons un processus de consolidation des comptes. Nous avons une comptabilité budgétaire et une comptabilité générale, mais nous avons surtout une comptabilité nationale. L'un des objectifs assignés à la réforme de la comptabilité de l'Etat



est de pouvoir l'articuler avec la comptabilité nationale. Le processus de consolidation des comptes arrive vraiment à la fin, et nous consolidons les comptes de l'Etat avec ceux des collectivités locales, du secteur public administratif et des organismes de prévoyance sociale. Ce compte consolidé est ensuite intégré au niveau de la comptabilité nationale. L'expérience finlandaise me paraît beaucoup plus souple, plus simple, mais j'aimerais savoir comment, à travers un compte d'un ministère, on intègre à la fois les opérations de l'Etat, celles du secteur public local, et celles des établissements publics. Enfin, M. Griton a évoqué quatre *boards* au niveau de l'IPSAS, dont la formation et l'éthique. Je suppose qu'il s'agit de formation et d'éthique liées à la comptabilité. Des normes sont-elles édictées dans ces domaines et quelles sont les différentes productions de ces deux *boards* ?

### **Baudouin GUITON**

Les *boards* relatifs à la formation et à l'éthique n'ont pour objectif que d'appliquer et de définir des normes, c'est à dire des standards de formation ou de comportements de la profession d'auditeur, au niveau mondial, sur les comptes privés. Ces normes sont disponibles sur les sites Internet de l'IFAC.

### **Sonja KOVACEVIC**

Le système vérifie automatiquement le montant pour chaque organisme budgétaire. Il n'y a aucun risque car le système autorise un engagement qui engendrerait une dépense supérieure à la dotation.

### **Matti SALONEN**

Nous n'en sommes qu'au début et l'objectif est encore loin. Nous souhaitons avoir une base pour le gouvernement central, après quoi nous associerons les gouvernements locaux afin d'aboutir à une consolidation finale avec les comptes nationaux.

### **Abdelkrim GUIRI**

La position de la Finlande à propos des comptabilités tenues par des départements ministériels après une consolidation au niveau global ne reflète-t-elle pas une évolution des relations au sein de l'Etat ? La volonté de la plupart des pays aujourd'hui est de donner plus de souplesse au gestionnaire, avec missions, programmes et résultats. Les pays anglo-saxons sont allés un peu plus loin en créant des agences. On retrouve cette vision anglo-saxonne dans un certain nombre de pays asiatiques. Le droit comptable n'est-il pas en train d'aller dans le même sens dans la mesure où les départements ministériels ont plus d'autonomie et où on est donc allé plus loin dans le cadre du contrôle de la dépense ? Ne pensez-vous pas que c'est le reflet d'une évolution du droit dans ces pays, comme la Finlande ?

### **Matti SALONEN**

Nous essayons de gérer le bilan en général, les risques, et d'éviter les doublons pour ne pas affecter l'autonomie de certains ministères. C'est simplement une manière d'analyser, ce n'est pas vraiment de la gouvernance.

### **Sylvester Moh TANGONGHO**

En Serbie, le système vérifie la disponibilité des finances lorsque la facture est rentrée dans le système. Le système vérifie-t-il en même temps la disponibilité de la liquidité, le niveau de recouvrement ? D'autre part, concernant les normes IPSAS, pourquoi est-il donné autant d'importance aux normes dans le secteur privé compte tenu du fait que les objectifs sont différents ? Dans le secteur privé, il s'agit davantage de faire des profits. Le secteur public a d'autres objectifs.

### **Sonja KOVACEVIC**

Quand la demande est rentrée, le système vérifie la limite du trimestre, mais pas la liquidité du seul compte. Un autre système est chargé de surveiller l'équilibre. Le système vérifie uniquement les limites de dépense et les fonds alloués. Notre système budgétaire contient un grand nombre de sources de financement, mais pour les Finances Publiques, il n'y a pas de vérification de revenu.

### **Baudouin GRITON**

Les états financiers du secteur public sont assez proches de celles des IFRS, comme par exemple le mode de comptabilisation des actifs corporels, des contrats de construction. Ces éléments existent déjà dans le référentiel international. A mon avis, le seul Board ayant une ambition universelle en matière de secteur public est l'IPSAS Board, qui est donc une émanation de l'IFAC, organisation internationale basée à New York très influencée par la comptabilité publique anglo-saxonne, elle-même très influencée par la comptabilité privée. Les normes sont majoritairement des miroirs du secteur privé. Cela correspond à une volonté de qualité. Il est apparu plus simple à l'IPSAS Board lors de ses différentes phases de travaux d'établir des normes adaptées au secteur public mais basées sur le secteur privé. Aujourd'hui, et dans les prochaines années, le Board va se focaliser sur la problématique de son cadre conceptuel et sur les problématiques de soutenabilité budgétaire. Le cadre conceptuel des normes du secteur public ne peut être le miroir du cadre conceptuel sur lequel travaille l'IASB, et c'est donc un cadre conceptuel spécifique. Nous allons définir ce qu'est un actif non pas uniquement en référence aux définitions du secteur privé, mais en fonction des spécificités du secteur public. Je ne saurais que trop vous engager à exprimer vos opinions vis-à-vis du Board sur ces projets en cours.

### **A. Baba TOURE, Chef de Division, Direction du Trésor du Mali**

En Finlande, en quoi consiste le contrôle financier et quelle est l'architecture comptable ? Je pense que la difficulté tient au fait que nous sommes issus de l'école française qui distingue ordonnateur et comptable. D'autre part, la LOLF place le contrôle du côté de l'ordonnateur.

### **Matti SALONEN**

Je ne travaille pas pour la Trésorerie de l'Etat et ne peux donc vous donner les informations concernant la structure financière. Je ne m'occupe que de ses agrégats et du système de consolidation. Les comptes de l'Etat sont audités selon les normes nationales et notre objectif est d'établir un système de contrôle selon les principes internationaux.

### **De la salle**

Mme Kovacevic a indiqué que les paiements du budget ne sont pas possibles si le montant de la demande dépasse les ressources disponibles sur la ligne budgétaire. Sur quelle base s'appuie une telle demande ? S'agissant des normes comptables, l'objectif du secteur privé est le profit. En revanche, l'objectif principal du secteur public est l'accomplissement des tâches de services publics.

Sur la valorisation des biens immobiliers, les propriétés publiques ont une valeur très élevée si les services publics peuvent y être fournis à un très bon niveau. La valorisation de ce bien immobilier n'a pas de sens jusqu'à ce que la vente de ce bien immobilier s'impose. Mais quand va-t-on vendre une école ou un hôpital ?

### **Sonja KOVACEVIC**

Le document est établi selon des schémas prédéfinis. Chaque ministère possède un contrôle financier interne. Notre département a uniquement accès au système de comptabilité et d'exécution budgétaire.

### **Baudouin GRITON**

Les objectifs du secteur privé sont relativement différents des objectifs du secteur public. Une de nos réflexions porte sur les objectifs des états financiers du secteur public. Nous avons retenu deux objectifs principaux. D'une part, l'accountability dont l'objectif est de

permettre à l'entité publique de rendre des comptes aux citoyens et autres utilisateurs des états financiers. D'autre part, le *decision making* dont l'objectif est d'éclairer la prise de décision, qu'elle soit économique, politique ou sociale, des utilisateurs des états financiers.

### **Anicet BADENGA, Agent comptable APIP, Gabon**

Pour répondre à la question de M. Guiri sur la production des comptes par ministère, je dirai que même à travers un système unique de comptabilité générale de l'Etat, il est possible, grâce au système d'information et en intégrant des « *flags* » dans les comptes, d'avoir des restitutions par ministère sans qu'il s'agisse d'une véritable liberté de gestion qui serait éventuellement accordée à un ministère en tant qu'organisme. Cette lecture est aggravée par la LOLF qui donne plus de responsabilité aux différents ministres en tant qu'ordonnateurs, ce qui va très bien dans le contexte mondial actuel, mais la possibilité technique existe au niveau du système d'information, il suffit d'identifier le bon flag pour pouvoir restituer par ministère. Nous avons dû intégrer cette préoccupation dans la mise en œuvre de notre nouveau système d'information comptable au Gabon. Mme Kovacevic a indiqué que le Trésor de Serbie disposait de son propre réseau de communication, avec 5 000 utilisateurs et 3 500 organismes budgétaires. Pouvez-vous dire un mot sur les sécurités électroniques et physiques prévues par ce système d'information.

### **Sonja KOVACEVIC**

Nous avons deux bases de données. Nous pouvons retracer automatiquement les accès et toutes les modifications pouvant avoir des répercussions sur le système. Il s'agit d'un réseau privé et le flux est encodé. Tous les organismes budgétaires sont directement connectés au système.

### **Mamadou SARR, Directeur général de la Comptabilité publique et du Trésor, Sénégal**

Quelles sont les modalités et les conditions de désignation des membres de l'IPSAS Board? S'agit-il d'un appel à candidature, d'un parrainage par les Etats ? J'ai cru comprendre que les fonctions au sein de l'IPSAS Board sont bénévoles. Ce système permet-il d'avoir les meilleures compétences ou d'autres formes de recrutement auraient-elles pu être envisagées ?

### **Baudouin GRITON**

Devenir membre du Board se fait par un système de sélection. Pour les trois autres *Boards*, la sélection se fait via un organisme indépendant, qui ne dépend pas de l'IFAC, qui approuve et valide les candidatures qui lui sont proposées. En ce qui concerne le Board de l'IPSAS, les candidatures sont initiées par les membres de l'IFAC et validées par le Président du Board et deux autres personnes, à l'issue des entretiens. Il n'y a pas de répartition par pays. Nous avons aujourd'hui au Board deux représentants du Canada, au titre des organismes comptables privés qui participent à l'IFAC ainsi que l'auditeur général du Canada en tant que personnalité compétente. Nous avons un tiers de représentants de Cour des Comptes ou d'auditeurs, un tiers de représentants des ministères des Finances, et un tiers de professeurs d'université et d'associés de cabinets d'audit.

## La maîtrise des risques

- **Le contrôle interne comptable et la certification**

### **Marine PORTAL, (IAE Poitiers)**

La notion de contrôle tient sa légitimité par le fait qu'elle est créatrice d'ordre. Six axes affectent les différents modes de contrôle possibles :

Premier axe, la source d'influence, « qui contrôle » ? Deuxième axe, les éléments contrôlés, doit-on contrôler des actions, des résultats, des processus ? Troisième axe, les réactions et les attitudes des contrôlés qui vont peser sur les comportements et donc sur le déroulement même du contrôle. Quatrième axe, le moment du contrôle, *a posteriori*, *a priori* ou durant le traitement de l'information comptable ? Cinquième axe, le processus utilisé et suivi par le contrôle, est-ce un contrôle permanent, itératif, participatif ? Le sixième et dernier axe est celui des moyens mis en œuvre pour la réalisation de ce contrôle, va-t-il se baser sur des règlements, des normes, va-t-il utiliser la culture, une culture nationale, d'entreprise, ou une culture partagée ?

Le contrôle interne-comptable procède du contrôle interne. Pour traduire la notion de qualité comptable, on utilise des critères de réalité, de justification, de bonne information et présentation de l'information, de la sincérité, de l'exactitude, de la totalité, de l'imputation, et de la non-contraction de cette information. Plusieurs points saillants constituent le contrôle interne-comptable. Le premier est celui du champ du dispositif. Ce contrôle s'intéresse à tous les aspects de la production des comptes et à tous les acteurs comptables ainsi qu'aux systèmes d'information. Le second est celui de la conception du dispositif, cette conception doit continuellement s'adapter aux évolutions de l'environnement et être réajustée en fonction des risques. Le troisième est celui des acteurs du dispositif, qui est à relier au champ du dispositif puisque tous les acteurs comptables vont être concernés. On distingue deux niveaux : le niveau ministériel et le niveau central. Au sein des ministères des personnes responsables du contrôle interne sont désignées. Au niveau central, il existe des cellules de soutien en charge de la conception et de l'animation de ce contrôle interne. Le quatrième point saillant est son déploiement, qui se réfère à la conception du dispositif. Il doit évoluer, être itératif, et surtout faire l'objet d'une démarche intégrée avec l'activité des services. Même s'il existe des cellules support ou des acteurs dédiés, le déploiement doit être totalement intégré dans une activité normale.

Autre levier très important du contrôle interne-comptable, celui de la documentation. Un contrôle interne-comptable implique la mise en place et la création d'un référentiel constitué notamment de fiches de contrôle permettant d'identifier les contrôles clés à mettre en œuvre. Cette documentation doit permettre la traçabilité des acteurs et des opérations comptables, au niveau central et au niveau des ministères. L'avant-dernier point saillant est l'évolution du dispositif devant permettre de repartir du déploiement vers la conception pour s'adapter aux évolutions de l'environnement et des risques.

Dans la chaîne vertueuse du contrôle interne-comptable, la première démarche est le découpage de l'activité par processus qui permet de créer, de développer une cartographie des risques comptables propres à chaque processus identifié. L'objectif est d'élaborer ensuite des plans d'action destinés à maîtriser les risques identifiés dans la cartographie.

La chaîne vertueuse nous emmène jusqu'à la qualité comptable via le suivi de ces plans d'action et l'audit du dispositif.

La tendance internationale actuelle prévoit un renforcement des dispositifs de contrôle interne-comptable.

Ce renforcement, qui s'explique par une volonté d'améliorer la gouvernance, se base sur une approche fondée sur les risques. Il conduit à deux constatations. D'une part, le développement du contrôle interne-comptable est fortement lié au passage d'une comptabilité de caisse à une comptabilité en droits constatés. Ce passage déplace le fait générateur chez les gestionnaires, ce qui implique une modernisation de l'architecture du contrôle interne et donc un renforcement. D'autre part, le fait que l'audit financier des comptes publics soit fondé sur l'analyse des risques donne plus d'importance au contrôle interne-comptable et appuie la nécessité de le renforcer.

Deux exemples.

\* Le premier porte sur la Commission européenne qui a identifié cinq catégories de risques : l'environnement externe, les processus et systèmes, les ressources humaines et l'organisation, le risque lié à la légalité et à la régularité, et le risque lié à l'information et la communication. Elle a ensuite mis en place des outils d'appui au contrôle interne comptable,

comme des correspondants à terme, des registres des risques ou les dossiers de clôture et les dossiers de révision.

\* Le second exemple montre l'importance du contrôle interne comptable lorsque celui-ci est jugé insuffisant. Aux Etats-Unis, les comptes publics sont certifiés par le GAO, Governmental Accountability Office. Depuis plus de dix ans, cet organisme est dans l'impossibilité de certifier les comptes, notamment du fait d'une insuffisance de contrôle interne. Les raisons invoquées sont l'absence d'un processus de gestion des risques ou une incertitude quant au volume des décaissements abusifs, ou encore un circuit de recouvrement de l'impôt non fiabilisé.

Le contrôle interne comptable, l'audit interne, l'audit externe et la certification des comptes publics constituent une trilogie. Le contrôle interne se positionne à deux niveaux : un niveau central et un niveau ministériel. Les deux objectifs principaux du contrôle interne comptable sont le respect des normes et la fiabilité de l'information financière, puis la maîtrise des risques et l'amélioration de la performance. A la différence de l'audit interne, le contrôle interne n'est pas une fonction, mais bien un ensemble permanent de dispositifs. L'audit interne se positionne indépendamment du niveau hiérarchique, et l'un de ses objectifs est de s'assurer la qualité du contrôle interne. Cette fonction de contrôle peut évoluer selon l'environnement et les besoins. Il va s'attacher à suivre le contrôle interne, à examiner les informations financières ou à évaluer la rationalité, l'efficacité et l'efficience des processus. Les objectifs de l'audit interne et de l'audit externe représenté par la certification sont différents. L'objectif de la certification et de l'audit financier des comptes est d'émettre une opinion, avec ou sans réserve, sur la conformité de l'état financier de l'entité, la conformité à un ensemble de règles comptables, basées sur la régularité, la sincérité et l'image fidèle des comptes. La position de la certification des comptes est totalement indépendante et externe. Entre ces trois éléments il y a une synergie des objectifs et une complémentarité des moyens. On distingue les contrôles permanents avec le contrôle interne et les contrôles ponctuels avec l'audit interne et la certification. On constate également des niveaux différents avec un niveau plus opérationnel sur le contrôle interne et des niveaux plus indépendants sur l'audit interne et la certification. Malgré ces oppositions, on constate qu'objectifs et moyens sont identiques, à savoir atteindre la qualité comptable de l'information financière et comptable au moyen de plans d'action du contrôle interne comptable, lesquels sont ensuite évalués par l'audit interne et certifiés par l'audit financier.

Le contrôle interne-comptable a un effet sur la certification des comptes. La certification passe par l'évaluation du contrôle interne-comptable afin de déterminer les contrôles qui vont être mis en œuvre dans la phase suivante de l'audit. A cet effet, la cartographie des risques du contrôle interne et les plans d'action mis en œuvre seront étudiés. Le certificateur va également s'appuyer sur les travaux de l'audit interne-comptable. L'objectif commun du contrôle interne-comptable et de la certification est de réduire les risques. Le contrôle interne se fonde sur la cartographie, l'évaluation, la conception et la mise en œuvre de l'évaluation des risques. De son côté, la certification va évaluer les risques pour décider de la nécessité ou non de mener des tests sur les comptes. *In fine*, le certificateur va vouloir réduire les risques en émettant des recommandations à l'attention du contrôle interne pour ses actions futures. On distingue deux types de risques principaux : le risque inhérent et le risque d'anomalie. Pour apprécier le risque inhérent, il s'agit de regarder les comptes dans leur globalité. Pour évaluer les risques liés au contrôle, il s'agit d'apprécier le système de contrôle interne comptable à travers des tests de cheminement puis des tests clés qui vont permettre de déceler les anomalies. On distingue les contrôles de prévention et les contrôles de détection, ces derniers permettant d'évaluer un troisième risque d'audit, le risque de non détection spécifique à l'audit externe.

Pour conclure, le contrôle interne-comptable fait bien partie de la chaîne vertueuse de la qualité des comptes publics, mais il pourrait servir également à la protection de l'intégrité du patrimoine par une plus grande rigueur comptable, et à la mise à jour des dysfonctionnements. Il peut également mener à faire des contrôles par échantillons, ce qui évite de porter le contrôle sur toutes les transactions. Enfin, il peut mener à assurer une

séparation des fonctions et à lutter contre la fraude grâce à une prise en compte du risque d'anomalie significative.

### **Pierre ETOUGHE**

Votre exposé nous a permis de comprendre les interactions existant entre le contrôle interne, l'audit interne, l'audit externe et la certification des comptes. Vous avez rappelé que le contrôle interne était un levier de la qualité des comptes publics et votre conclusion montre qu'il peut déborder le fait objectif pour investir d'autres pistes également nécessaires pour la qualité des comptes.

- **L'organisation de l'audit interne**

### **Jean-Philippe DUVAL, (PWC)**

Les citoyens exigent plus de transparence de l'information. Pour ce faire, nous avons plusieurs outils, une communication financière, dont IPSAS qui produit de l'information fiable, puis un contrôle interne et des processus en interne, dont la formation, le changement dans la gestion, l'amélioration du système informatique, comme SAP ou d'autres outils. L'audit interne est vu dans le secteur public comme une protection, cela protège et crée de la valeur. Il n'y a pas de véritable organisation standard de l'audit interne. Néanmoins, toutes les fonctions d'audit interne ont des points communs. Il existe une étroite collaboration avec le comité d'audit, il y a une évaluation des risques, une constitution de stratégies, elles doivent conduire à la mise en œuvre d'un plan d'audit et employer des auditeurs internes certifiés. L'indépendance est l'un des éléments clés. C'est la différence entre le contrôle interne dans un processus prédéfini et un audit interne.

L'audit interne est réalisé pour les clients. C'est définir les exigences des actionnaires. C'est une réalisation de contrôle et de fiabilité. C'est être à même de répondre à des questions urgentes. C'est un retour sur investissement lié à la création de l'audit interne. C'est comparer avec d'autres partenaires, créer de la valeur. C'est déterminer le focus principal dans la mise en œuvre de la réforme IPSAS. C'est se focaliser sur la protection des valeurs en s'assurant que l'information est fiable. L'audit doit être orienté sur l'analyse des transactions. L'étape suivante est l'étape de la stabilisation. C'est donner plus de valeurs aux actionnaires. Enfin, c'est la gestion du risque. Il n'y a pas qu'une solution pour l'audit interne, il faut définir l'élément clé, savoir vers où s'orienter.

L'audit interne est fait de processus, mais il faut des personnes compétentes et des outils pour réaliser cette mission. Certaines personnes savent comment réduire des coûts dans le processus et dans la gestion du risque. C'est une analyse pyramidale. Il faut connaître les attentes des actionnaires. J'ai fait une liste de dix étapes clés d'un audit interne, mais je vais en citer trois : L'organisation doit correspondre aux besoins, il doit être pragmatique et débuter avec le contrôle financier. Si l'on rapporte aux actionnaires ceux-ci auront confiance en votre travail. La qualité est un écosystème. Vous devrez vous adapter. L'audit interne d'aujourd'hui est différent de celui de demain.

### **Pierre ETOUGHE**

Face aux multiples défis et challenges que nous rencontrons aujourd'hui, la mise en œuvre de l'audit interne est indispensable. Le contrôle interne est un préalable, en lui-même il ne suffit pas. Il faut un apport au contrôle interne pour que cet audit soit le plus efficace possible.

- **Le rôle de la Cour des Comptes**

### **Zoran MLADENOVIC, Cour des Comptes (Slovénie)**

La comptabilité est essentielle car elle facilite la gestion de la performance. Des objectifs doivent être établis. Il faut trouver un équilibre et le niveau adéquat du contrôle. Les comptes sont un soutien pour les managers. Le budget est l'élément le plus important dans le secteur public. Le budget s'appuie sur les ressources et non sur les résultats, même si les résultats

sont importants. Il faut retourner au concept budgétaire. Le budget contient des détails qui ne sont pas tous logiques. Il n'est qu'un élément d'un agenda politique, ce qui engendre beaucoup de pression sur les comptables quand ils le traduisent en comptabilité. C'est l'un des plus grands risques auxquels nous faisons face en exécutant le budget annuel. Il est nécessaire d'avoir un audit indépendant et une analyse appropriée, globale. Il faut que cela corresponde aux attentes des gestionnaires.

La gestion doit être efficace et cela dépend de l'information financière fournie. L'efficacité du service public dépend de sa bonne gestion, elle-même déterminée par une comptabilité de qualité. L'information fiable est essentielle pour que le management prenne de bonnes décisions. Il est très important que la comptabilité soutienne les critères de performance fixés, mais elle doit également assurer l'obligation de rendre compte. Nous avons affaire à plusieurs acteurs, le parlement, les médias, le secteur privé. Ces acteurs ne peuvent pas fonctionner s'ils n'ont pas à leur disposition une information fiable. Cela contribue à l'intégrité du système public. Il faut veiller à ce que le système soit durable, fiable et tienne compte des risques de fraude, de corruption, des irrégularités et de l'inefficacité économiques. Plus le monopole est concentré, plus le risque de corruption et l'inefficacité est possible. S'il n'existe pas de règles indépendantes qui limitent leurs activités, le risque de fraude est d'autant plus grand. L'obligation de rendre compte joue un rôle important. Si la transparence s'ajoute à l'honnêteté de l'information, cela limite le risque de fraude ou de corruption.

Comment peut-on évaluer l'intégrité ? Par la transparence qui est indispensable pour une information fiable dans le cadre d'une bonne gouvernance. Il faut prendre des mesures pour favoriser la transparence, l'obligation financière et le reporting. Il est important de savoir qui interprète vos comptes. Le rôle de l'audit est très important, cela augmente la fiabilité de l'interprétation des comptes. Le rôle des auditeurs est de limiter le risque d'une mauvaise interprétation des informations. Si nous ne mesurons pas les résultats, nous ne pouvons pas dire s'il s'agit d'un échec ou d'un succès. Si vous ne pouvez pas récompenser la réussite, vous récompensez probablement l'échec. Si vous ne pouvez pas constater la réussite, vous ne pouvez pas en tirer des enseignements. Si vous ne pouvez pas identifier l'échec, vous ne pouvez pas y remédier.

### **Pierre ETOUGHE**

M. Zoran Mladenovic a montré la place de la fiabilité des comptes publics pour arriver à une qualité avérée. La fiabilité des comptes mesure la performance. La portée de son intervention est celle d'un auditeur. Il s'agit de la juridiction qui a pour rôle de sanctionner le comptable. La fiabilité des comptes publics est l'une des contraintes auxquelles nous devons répondre tous les jours.

## **Débat**

### **Intervenant Cameroun**

L'audit interne et le contrôle interne comptable peuvent-ils être dissociables du contrôle interne et de l'audit interne des opérations métier ?

Je vise les opérations d'exécution des recettes et les opérations d'exécution des dépenses. Le contrôle interne et l'audit interne peuvent-ils être automatisés, ne serait-ce qu'en partie ? Quel est le système de gouvernance du contrôle interne et de l'audit interne au niveau du siège de la Direction générale des Finances Publiques en France ? Est-ce uniquement la conception d'outils ou est-ce un suivi régulier à travers les restitutions qui sont faites, que ce soit au titre du contrôle interne ou de l'audit interne ?

### **Zoran MLADENOVIC**

Il y a toujours une préparation des comptes. Il est important que les comptes d'un organisme public soient scrutés par un audit interne pour que le public soit bien informé. Les comptes considérés fiables ajoutent à la transparence. Il faut une interprétation adéquate des comptes.

## **Marine PORTAL**

J'ai évoqué **le niveau central et le niveau ministériel** du contrôle interne. L'application suit ces deux niveaux puisqu'il y a un pilotage du dispositif par la « mission doctrine comptable », puis une mise en œuvre au niveau de chaque ministère par les comptables qui vont être soutenus par des structures, comme le contrôleur budgétaire et le comptable ministériel, le CBCM, ou encore les cellules de qualité comptable.

Concernant le lien entre le système d'information et le contrôle interne comptable. J'insiste de nouveau sur l'importance d'une démarche itérative et évolutive du contrôle interne comptable qui doit pouvoir évoluer en fonction des recommandations de l'audit.

## **Jean-Philippe DUVAL**

La question de la dissociation dépend des objectifs que l'on veut se donner. Si l'objet est de garantir l'ensemble des informations financières produites au niveau du gouvernement, les audits internes doivent conduire à ce niveau de contrôle. D'un point de vue pratique, il faut se poser la question de savoir quels sont les résultats que l'on souhaite atteindre pour organiser le contrôle.

Le système d'information est l'une des solutions pour aboutir à l'automatisation d'un certain nombre de contrôles. L'audit interne, suppose encore qu'un certain nombre de contrôles soit effectué par des agents. Il est possible néanmoins d'utiliser des outils qui vont présélectionner des éléments à contrôler. Pour le système d'information, il est plus judicieux de vérifier s'il fait lui-même l'objet d'un contrôle interne plutôt que de contrôler chacune des écritures qu'il fournit.

Il y a également le contrôle avec une valeur ajoutée : tableaux de bord de suivi d'activités qui peuvent aider les gestionnaires, les comptables, les auditeurs internes à automatiser leur contrôle, qu'il s'agisse de l'analyse des risques ou du contrôle des données.

Concernant l'organisation de l'audit interne au niveau de la DGFIP, il n'est pas souhaitable à la fois d'exécuter, de contrôler, et de revoir. L'audit interne doit être indépendant c'est une bonne chose que d'avoir un comité d'audit.

## **Alain CAUMEIL**

Concernant la gouvernance, la qualité comptable représente tout un ensemble de processus, qui fait intervenir les ordonnateurs et les comptables. En France, l'ensemble des ministères s'est doté de différentes structures, les comités nationaux de contrôle interne dont le rôle est de valider la cartographie des risques, et les plans d'action. S'agissant de l'audit les ministères importants, Défense, Intérieur, Santé, Ecologie, ont souhaité se doter de comités d'audit.

A la DGFIP, nous avons un comité national de maîtrise des risques, où tous les risques sont évoqués, avec une place très importante faite aux risques financiers et comptables. Il s'agit, pour l'état-major de la DGFIP, de valider la cartographie des risques et les plans d'action. Pour des raisons d'indépendance, nous avons mis en place un comité ministériel d'audit qui programme les actions d'audit. L'audit formule des recommandations, mais les managers ne sont pas obligés de toutes les suivre. Ils suivent les recommandations qu'ils considèrent pertinentes, qui rentrent dans leurs priorités, dans leurs moyens. Le Directeur général dirige le comité national de maîtrise des risques et le comité ministériel d'audit et peut arbitrer en cas de conflit.

## **Intervenant du Cameroun**

Quelle est la différence entre le contrôle externe et l'audit externe ?

## **Marine PORTAL**

L'audit financier, est considéré comme un contrôle externe sur les comptes publics. Si les institutions supérieures d'audit sont publiques, elles doivent être totalement indépendantes du producteur des comptes, et réalisent donc un audit externe. Ces institutions d'audit sont elles-mêmes auditées par d'autres institutions supérieures de contrôle ou des cabinets



d'audit privés qui viennent s'assurer que la mission d'audit financier permet un contrôle réel de la sincérité, la régularité, et la fidélité des comptes publics.

### **Intervenant du Cameroun**

Quel est le lien entre le contrôle interne et la démarche qualité ? En d'autres termes, pour bien faire un contrôle interne, faut-il être engagé dans un système de management de la qualité ?

### **Marine PORTAL**

Le contrôle interne fait partie de la démarche qualité. Le contrôle interne comptable, élément du contrôle interne au sein des organisations, y contribue également par sa cartographie des risques, et la mise en place de ses plans d'action.

### **Jean-Philippe DUVAL**

Dans les organisations, les contrôles sont multiples. Dans le cadre de fonds européens, par exemple, des projets sont financés puis audités. Dans ce cas, le contrôle externe est aussi un audit externe. Les mêmes termes peuvent parfois évoquer des notions différentes, tout dépend du périmètre de l'opinion. Chaque fois que l'on parle de contrôle interne, d'audit externe, de management de la qualité, il est important de prendre un peu de recul et de se poser la question de savoir de quoi on parle et de l'objectif que l'on souhaite atteindre.

### **Mamadou SARR, Directeur général CP et Trésor, Sénégal**

Le Sénégal a du emprunter sur le marché international, la qualité de sa signature a été appréciée en fonction de notations. En partant de la définition de la certification, à savoir l'expression d'une opinion motivée quant à la conformité des états financiers, quelles en sont les limites? Mme Portal a précisé que les agences de certification pouvaient elles-mêmes être contrôlées et notées. Si les opinions émises sont partiellement erronées, il y a des risques que l'organisme noté ou dont les comptes ont été certifiés, soit pénalisé à tort, entraînant un préjudice pour les Etats. Je voulais savoir si les opinions des certificateurs doivent être considérées comme inattaquables ou si elles peuvent être sujettes à caution.

### **Zoran MLADENOVIC**

Chacun est libre d'évaluer la base sur laquelle une opinion a été établie. Nos activités d'audit sont publiquement connues, tout le monde peut donc connaître notre opinion, formuler sa propre opinion et contester notre opinion. La Cour d'audit est également surveillée. Elle doit donc motiver son opinion. Le plus important, c'est de voir quelles ont été les principales dérives dans la gestion du gouvernement. En tant que Cour d'audit, nous sommes conscients qu'au niveau d'un pays, il est nécessaire de renforcer la qualité de la performance des comptes pour ne pas être vulnérable. C'est la raison pour laquelle j'encourage tout un chacun à participer à la discussion sur la qualité de l'opinion émise par la Cour d'audit, l'objectif étant que le public soit informé du travail de la Cour d'audit.

### **Anicet BADENGA, Agent comptable APIP, Gabon**

Mme Portal a indiqué que le contrôle interne n'était pas une fonction, mais un dispositif permanent. Lors d'une précédente réunion, des différences de vue sont apparues entre ceux qui définissaient le contrôle interne comme étant une activité diffuse, donc faisant partie du quotidien de tout acteur opérationnel, et ceux qui, s'appuyant sur les scandales financiers à répétition, soutenaient l'idée de la nécessité de la fonction de contrôle interne dans chaque organisation. Quelle est votre appréciation sur ce débat en tant qu'experte ?

### **Marine PORTAL**

J'ai surtout voulu distinguer le contrôle interne comptable de l'audit interne comptable. A l'intérieur de ce contrôle interne comptable, nous avons des référents comptables au niveau des ministères, au niveau central, et nous avons besoin de fonctions dédiées au contrôle

interne comptable pour s'assurer de sa mise en œuvre. Le contrôle interne comptable constitue bien principalement un dispositif, mais un dispositif qui s'appuie sur des fonctions.

### **Pierre ETOUGHE**

Nous avons vu la place qu'occupe la qualité des comptes publics dans un monde où le secteur privé et le secteur public sont de moins en moins cloisonnés.

*Fin des débats.*

**Vendredi 26 Novembre 2010**

## **Le coût de la qualité des comptes publics**

### **Le coût de la démarche qualité**

- **La conduite du changement**

#### **Bostjan BOGATAJ, (KPMG)**

Les entreprises effectuent des choix conduisant à des changements plus ou moins complexes avec plus ou moins d'effets en termes de coûts, de services et de répercussions sur les autres systèmes. Les problèmes induits sont pris en compte dans le cadre de procédures planifiées. La conduite du changement consiste à augmenter la capacité à intégrer des changements importants au sein de l'organisme.

Nous avons aujourd'hui plus de recul sur la conduite du changement. Il est donc possible d'évaluer les risques et ses conséquences. Les réactions hostiles sont donc limitées. Il est nécessaire d'évaluer les coûts du changement avant qu'ils ne soient engagés. On constate que la productivité augmente par la diminution des perturbations dans les services et par l'amélioration de la qualité.

Les principaux concepts à retenir sont la fiabilité et la continuité. La fiabilité c'est l'exactitude, l'exhaustivité, la ponctualité, l'exclusivité et la traçabilité. Concernant l'exactitude, les changements réalisés doivent être en adéquation avec les objectifs. L'exhaustivité signifie que tous les changements imprévus doivent être pris en compte et seulement eux. Concernant la ponctualité, tous les changements doivent être traités dans les délais, de façon à assurer la continuité des affaires. L'exclusivité implique que les changements prévus doivent être mis en œuvre et autorisés. Enfin la traçabilité s'adresse à la direction qui doit vérifier que tous les changements ont bien respecté les règles.

Concernant la continuité, qui passe par la photographie de l'état des lieux, la documentation, la répartition des rôles et des responsabilités et le choix des dispositions de supervision.

Ce processus est connu mais il n'est pas suffisamment structuré. Les critères d'identification du changement doivent être fixés dans une première étape, en amont et durant la phase de sélection. Les critères de sélection doivent intégrer une analyse des risques et de sécurité. La deuxième étape consiste à développer une documentation, une configuration, une ligne de base. La troisième étape détermine les responsabilités, les tâches et les responsabilités qui doivent être bien définies et connus de tous. La fonction la plus importante est celle du suivi dans le cadre d'un comité de changement. Une personne doit centraliser et analyser les phases de la procédure du changement et assurer le secrétariat des réunions du comité de changement. Le comité de changement est composé d'un groupe de personnes qui assure la gouvernance générale du système et organise les réunions hebdomadaires. Le comité de changement doit décider si les changements envisagés doivent être mis en œuvre et par quels moyens. Il peut s'opposer aux propositions de changement. Concernant la supervision

du changement, dans un environnement informatisé, le changement peut être perçu comme une menace sur la confidentialité, l'intégrité ou la disponibilité des informations. L'accord du comité de changement doit être systématiquement demandé. Tous les changements doivent être enregistrés au niveau central.

Il y a différents types de changement. En particulier les changements urgents sont nécessaires après la survenue d'un incident. Toutefois la décision du comité de changement et sa mise en œuvre doivent être entérinées. Il faut toujours motiver tout changement, même urgent.

Il existe différents processus de conduite de changement. Préalablement il faut une notification avec évaluation et approbation, ensuite on pourra envisager le développement l'examen et le test par les utilisateurs. Puis ce sera la mise en œuvre et la vérification. Il faut identifier les besoins de changement, le documenter, l'évaluer au moyen d'une fiche normalisée. Il faut archiver les décisions d'approbation, enregistrer et diffuser le compte-rendu des réunions changements pour répondre aux besoins de traçabilité.

- **La démarche qualité**

### **Jacques ASSAHORE, Trésor Public (MdF Côte d'Ivoire)**

La démarche qualité, que nous pouvons définir comme l'ensemble des dispositions mises en place pour satisfaire durablement les clients, était considérée comme l'apanage des sociétés privées. Ce concept gagne aujourd'hui les services publics. Quand nous pensons aux clients du Trésor Public, nous pensons aux fournisseurs et prestataires des services de l'Etat, mais également à l'Assemblée Nationale, la Cour des Comptes, et au plan externe, aux bailleurs de fonds et autres partenaires internationaux.

En Côte d'Ivoire, une direction de la qualité et de la normalisation a été créée pour piloter la démarche qualité. Cette direction est constituée de spécialistes en matière de conduite de la démarche qualité recrutés pour assister les agents du ministère. Le rôle de cette direction est de mettre en place les structures impliquées dans la démarche qualité. Nous avons procédé à la nomination de pilotes de processus, à la création de service qualité dans chacun des services de la direction générale, et à la nomination de correspondants qualité dans chaque direction. La deuxième étape a été d'effectuer un audit pour faire un état des lieux avant de nous engager par rapport aux normes ISO 9001 retenues pour la certification de nos comptes. La troisième étape a été l'élaboration d'un plan stratégique « qualité », qui prévoit les grandes étapes pour atteindre la certification d'ici 2012. La quatrième étape a été l'établissement d'une politique « qualité » qui définit les grands axes stratégiques que nous comptons mettre en place. La cinquième étape a été l'établissement d'une cartographie des processus de l'ensemble des activités et l'élaboration du plan d'action. La sixième étape a été la formation et la sensibilisation des agents comptables. La septième étape a été le choix d'un site expérimental. Nous avons désigné un poste comptable de l'intérieur du pays comme site expérimental et ce site a été certifié en octobre 2008. La huitième étape a été la standardisation progressive de la démarche qualité, c'est-à-dire le déploiement progressif de la démarche qualité dans l'ensemble des services du Trésor Public. La neuvième étape, qui en gestation, est la mise en place à partir de l'année prochaine, d'un système intégré, comprenant : qualité, engagement du service et contrôle interne.

La politique qualité du Trésor Public de Côte d'Ivoire, vise à améliorer l'efficacité de nos processus, respecter nos engagements de services, optimiser la gestion de la trésorerie de l'Etat, assurer la traçabilité et la fiabilité des opérations comptables, et améliorer le positionnement du Trésor Public sur le marché des capitaux. Depuis 2005 le Trésor est de plus en plus présent sur le marché monétaire et financier. Il était important que notre politique qualité améliore l'image du Trésor Public afin de réussir des interventions sur le marché monétaire et financier.

Les objectifs de cette démarche qualité :

- Produire une comptabilité fiable.
- Clôturer la comptabilité à la journée,
- Produire un compte de gestion fiable.

#### A ces objectifs ont été associés des indicateurs :

- Nombre de comptabilité signalée comme non conformes, avec une valeur cible et une marge de tolérance ;
- Nombre de fiches rectificatives produites ;
- Nombre de journées non clôturées ;
- Nombre de jours de retard dans la production de la comptabilité par semaine ;
- Nombre de jours de retard dans la production du compte de gestion.

Une organisation est en place pour surveiller ces indicateurs, les mesurer et noter les mesures d'amélioration.

Concernant les perspectives. Depuis 2008, le poste pilote a été certifié. Depuis 2009, des services sont engagés dans la démarche qualité. Fin 2010, deux postes comptables doivent être certifiés. L'étape suivante consiste en la mise en place d'un dispositif de contrôle interne. Les points suivants sont la finalisation de la norme d'engagement du service à partir de l'année 2011, et la certification de la direction générale du Trésor Public à partir de l'année 2012.

En conclusion, les réformes qui sont entreprises en Côte d'Ivoire, tant sur le plan budgétaire que sur le plan comptable, visent à donner à nos partenaires l'assurance d'une gestion maîtrisée de nos Finances Publiques. Nos autorités ont également compris que la qualité des comptes publics est inséparable de la qualité des services et des prestations.

### **Débat**

#### **Alain CAUMEIL**

Comment distinguez-vous la démarche qualité et le contrôle interne ? Quelles sont les synergies entre les deux ?

#### **Jacques ASSAHORE**

J'ai évoqué la démarche qualité et le contrôle interne en termes de perspective. Ce dispositif sera mis en place à partir de 2011. Il s'agira de mettre en place un système de gestion des risques.

#### **Habiba JELASSI, Directeur Général Comptabilité Publique, Tunisie**

Je souhaiterais évoquer l'expérience de la Tunisie en matière de démarche de qualité. Nous avons débuté par un site pilote, nous avons tracé les processus, nous avons mis en place le métier de comptable, nous avons eu la certification en 2005, et ce certificat a été maintenu à plusieurs reprises. En 2009, cinq autres recettes des Finances ont été certifiées, et le certificat de la première recette maintenu.

En 2010, nous avons dû changer de système, il était trop compliqué de faire la certification du métier et du lieu. Nous avons commencé par la certification du lieu, 30 recettes ont été certifiées en 2010 et en 2011, 36 postes seront certifiés.

#### **De la salle**

Les performances des services en amont, le service de recouvrement et le service de la dépense, ont-elles des incidences sur les engagements que vous prenez ? Quelle a été l'appréciation de la Cour ou de la Chambre des Comptes de Côte d'Ivoire par rapport à cette démarche qualité et des résultats obtenus ?

#### **Jacques ASSAHORE**

La situation actuelle de l'Etat joue sur les engagements que nous prenons. L'essentiel est de pouvoir adapter nos engagements à la réalité du terrain. Quand nous prenons un indicateur il y a une valeur cible, et une marge de tolérance. Concernant l'appréciation de la Cour des

Comptes, l'expérience est nouvelle et la première certification d'une administration publique a eu lieu en 2008 en Côte d'Ivoire. Nous n'avons pas de retour de la Cour des Comptes.

### **Acinet BADENGA, Agent Comptable APIP, Gabon**

Au Gabon nous comptons mettre en place à partir du mois de janvier 2011 un dispositif de contrôle interne. Nous redoutons un certain nombre de problèmes, notamment la réticence de certains agents. Auriez-vous un conseil à nous donner afin d'emporter l'adhésion du plus grand nombre ?

### **Bostjan BOGATAJ**

Il n'y a pas de formule magique. Nous suivons un processus, une documentation et les gens doivent suivre.

### **Jacques ASSAHORE**

Nous n'avons pas d'expérience du contrôle interne car nous n'avons pas commencé à le mettre en place. Mettre en place un système de contrôle interne ou la démarche qualité, cela induit les mêmes réticences. En Côte d'Ivoire il y a eu beaucoup de réticence, les agents appréhendaient la qualité comme une tâche supplémentaire. Il a fallu leur faire comprendre que la qualité est une autre façon de faire le métier. Il y a un travail de sensibilisation à faire en amont.

### **Habiba JELASSI, Directeur général Comptabilité publique, Tunisie**

En ce qui nous concerne nous avons tout d'abord choisi les postes les plus importants du point de vue du nombre de clients. Nous avons donné des promotions et avons joué sur les indemnités spécifiques. En ce qui concerne les agents réticents, nous les avons mutés.

### **Yvan HUART, Chef des Services du Trésor**

Pour la France, c'est tout d'abord la formation adéquate de la personne chargée du contrôle interne, de l'ensemble des acteurs qui sont concernés par l'application de contrôle interne. Cela été la création d'une structure dédiée avec un positionnement clair et rattaché directement au n° 1 de la structure, et un appui hiérarchique qui est indispensable pour diffuser dans l'ensemble des services la méthodologie du contrôle interne.

Au fur et à mesure de l'appropriation du dispositif de contrôle interne, il faut resserrer la maille pour élever le niveau de qualité comptable. C'est un processus qui doit être progressif.

### **De la salle**

Il faut clarifier les concepts. L'expression « contrôle interne » ayant potentiellement une acceptation péjorative. Il n'y a pas de bouleversement quand on parle de contrôle interne. C'est lié à l'activité de n'importe quel agent au quotidien, il faut insister sur la continuité. C'est organiser les choses, documenter, tracer. Cela se situe dans le prolongement de choses existantes.

Le contrôle interne c'est réduire les coûts de non qualité, et cela peut conduire à améliorer l'existant. Il faut également des relais. Il est important d'avoir des personnes ressources qui ont une compétence et qui expliquent sur le terrain la démarche et qui en assurent la promotion et le suivi.

### **Acinet BADENGA**

Par rapport à la question des coûts de la qualité, j'espérais une réponse par rapport aux variables qui sont à intégrer dans les coûts de la mise en œuvre de la qualité.

### **Bernard LIMAL**

Comment créer l'effet déclenchant au sein des services qui permette de trouver les pilotes et qui donne envie de venir sur ces sujets. La première chose c'est d'utiliser la sociologie traditionnelle dans une communauté. Cinq à 10 % des gens ont envie de progresser, 5 à 10 % sont conservateurs, et 80 % sont prêts à suivre soit le modernisateur, soit le conservateur

en fonction de celui qui saura mieux les convaincre. Il ne faut jamais travailler avec les conservateurs mais avec les modernisateurs de manière à ce qu'ils participent en direct à l'expérimentation et à son succès et transmettent à leurs collègues l'envie de progresser dans tel ou tel domaine. Les arguments à présenter seront une charge de travail différente, une nouvelle répartition, mais des allègements en contrepartie. L'intéressement personnel doit être réservé à ceux qui ont été pionniers, de manière à ne pas créer un droit acquis. Il ne faut pas de précédents et entourer tout cela d'équipements bureautiques plus perfectionnés, d'un environnement de travail modernisé.

#### **Carl D.N. BOULOUNDOU**

Concernant l'expérience malienne, nous avons mis l'accent sur la formation. Onze comptables ont été formés sur le concept de contrôle interne. Nous avons fait des organigrammes, impliqué chacun des acteurs et nous avons désigné des contrôleurs internes. Cela représente un coût élevé. Rien n'est plus difficile que de sensibiliser un comptable et il faut être sûr d'aboutir au résultat. Nous avons dû faire appel à des spécialistes afin que les collègues acceptent ce changement. La déontologie, l'éthique, ce sont des notions qui font partie du contrôle interne et qui améliorent la qualité. La démarche qualité implique nécessairement la notion de contrôle interne.

#### **Jacques ASSAHORE**

Nous n'avons pas parlé de la question des coûts à dessein parce que nous avons à parler de la démarche qualité. Tous les services qui sont engagés dans la démarche font de la formation en France. La mise en place est assistée par des experts en qualité que nous avons recrutés, ces personnes assistent les comptables. Cela a nécessairement un coût. Concernant le contrôle interne et qualité, les deux ont des points communs. Quand on met en place une démarche qualité, on ne fait pas systématiquement du contrôle interne. Nous avons programmé dans une étape suivante de formaliser la mise en place d'un contrôle interne. Le contrôle interne est une fonction qui nécessite une organisation pour le gérer.

#### **Carl D.N. BOULOUNDOU**

On ne peut pas faire de démarche qualité sans contrôle interne. Le contrôle interne c'est un ensemble de dispositifs formalisés, permanents, choisis par l'ensemble des responsables pour atteindre les objectifs. Nous avons deux objectifs majeurs, la qualité de l'information financière et comptable et sa qualité juridique. Le contrôle interne nous donne une assurance raisonnable, mais pas absolue, pour atteindre ces objectifs.

#### **Bernard LIMAL**

Nous pouvons considérer que la qualité est un investissement. Pour bien évaluer l'investissement initial, quels critères faut-il privilégier ?

#### **Bostjan BOGATAJ**

Tous les changements doivent être approuvés par le comité de changement. C'est à la direction de décider ce qui doit être mis en œuvre, ce qui doit être changé, mais cela dépend de l'urgence. C'est son rôle de décider du processus. Il faut parfois corriger des problèmes existants. La direction doit procéder prudemment et il faut que cela soit gérable.

#### **Jacques ASSAHORE**

En Côte d'Ivoire il y a eu un audit diagnostic qui a indiqué les services par lesquels nous devons commencer. Nous avons choisi ainsi le service pilote qui est l'un de nos postes comptables. Toute la programmation a été mise en place sur la base de l'audit diagnostic.

#### **Julien Serge ABOUEM A BOULI, Directeur du Trésor, Cameroun**

Vous avez cité les opérateurs économiques, les fournisseurs, le gouvernement, le parlement, les bailleurs de fonds, mais dans la plupart de nos pays le Trésor joue un rôle

dans le plan de financement. Y a-t-il eu des plus-values ? Qu'est-ce que cela vous rapporté en termes de solvabilité, de crédibilité ?

### **Jacques ASSAHORE**

Il est trop tôt pour connaître l'impact réel sur nos services. Nous avons débuté la certification en 2006. Nous ne pouvons pas dire s'il y a un impact positif ou négatif sur l'image du Trésor, mais cela fait partie de nos engagements. Le dernier axe stratégique c'est d'améliorer le positionnement du Trésor sur le marché financier. C'est l'un des axes de notre politique qualité qui est décliné en action opérationnelle avec des objectifs à atteindre. La certification d'un poste comptable a forcément un impact. Quand nous intervenons sur un marché financier, nous avons parfois le double de ce que nous souhaitons, mais nous ne pouvons pas prouver que cela a un lien avec le fait que nous soyons engagés dans la démarche qualité.

### **Bernard LIMAL**

Cela reste un objectif. Vous n'avez pas encore perçu les retombées positives de ce développement d'image de la qualité en Côte d'Ivoire. Cela nous amène à aborder un sujet général qui est le retour sur investissement.

Quelles sont les procédures ou les méthodes d'analyse de ce retour sur investissement ? Sachant qu'il ne faut pas s'attacher exclusivement à des retombées financières, tout ne se chiffre pas.

### **Bostjan BOGATAJ**

Quand vous définissez un changement, il faut définir ce que vous allez changer. Si vous savez où vous allez, cela est relativement facile de prendre la mesure de votre retour sur investissement. Vous avez une prise de mesure qualitative. Avec de la documentation vous pouvez voir ce qui a changé, comment cela a changé et ce que cela apporte à votre organisation. Il faut toujours faire savoir aux utilisateurs ce qui se passe, il faut les tenir informés.

### **Bernard LIMAL**

Le plus difficile est de mesurer le retour sur investissement qualitatif.

### **Bostjan BOGATAJ**

Je n'ai pas d'exemples de prise de mesure de qualité, mais la documentation du processus permet d'évaluer les changements en matière de qualité. Il faut également des indicateurs clés de performance qui permettent de mesurer et de constater l'amélioration en matière de qualité.

### **De la salle**

Au Maroc la question du retour sur investissement, est prise en compte par un dispositif concernant tous les métiers exercés par la Trésorerie Générale du Royaume. Nous avons choisi pour cette expérimentation trois postes comptables dont l'Agence Bancaire Centrale à Rabat, une Trésorerie Municipale à Agadir qui gère toutes les Finances locales et une Trésorerie Préfectorale qui se situe près de Rabat. Nous savons mesurer le retour sur investissement quantitatif. Pour ce qui est de la qualité, nous lançons régulièrement des enquêtes de satisfaction en interne comme auprès des clients et des partenaires. Elles ont permis de constater, concernant l'Agence bancaire centrale, que le chiffre d'affaires a augmenté d'année en année et que la confiance faite aux services bancaires du Trésor a largement été améliorée. Ces expériences pilotes et ces postes pilotes ont été à l'origine du déploiement et de la généralisation de cette expérience de démarche qualité. Des outils et des instrumentations peuvent donc nous renseigner sur le retour d'investissement en termes de démarche qualité, mais il faut rapporter le coût de la démarche qualité au coût de non qualité, surtout quand il s'agit de comptabilité. Le coût de la non-qualité, qui est parfois

difficilement appréhendable, peut représenter des risques beaucoup plus importants que les coûts générés par la mise en place d'un dispositif.

### **Alain CAUMEIL**

Quand nous avons mis en place les dispositifs de contrôle interne, nous avons souhaité mesurer l'évolution du taux d'anomalies et nous observons avec le temps une diminution de ce taux d'erreurs. C'est une façon de mesurer la réduction des coûts de non-qualité.

### **Bernard LIMAL**

Le contrôle interne c'est une technique d'assurance, c'est maîtriser les risques et éviter que les risques se produisent.

## **L'évaluation des réformes comptables**

### **Bernard LIMAL**

Je vous propose d'aborder la problématique de la qualité sous l'angle de l'évaluation et notamment de l'évaluation des réformes qui ont été conduites.

- **Bilan et perspectives des réformes comptables en France**

### **Yvan HUART, DGFIP (Mdf France)**

La loi organique sur les lois de Finances (LOLF) a été votée en 2001 et mise en œuvre pour la première fois en 2006. Une importante réforme comptable en a découlé avec d'excellents résultats notamment en termes de certification des comptes. Cette certification intervient sur des comptes consolidés, c'est-à-dire que toutes les entités relevant de l'Etat sont consolidées dans un seul et même compte général. Tous ces travaux sont effectués avec l'appui d'un réseau comptable, dans le cadre d'une organisation structurée et inscrits dans un même système d'information.

Notre objectif était de mettre en place une comptabilité patrimoniale de manière à produire une information financière transparente et exhaustive et une comptabilité d'analyse des coûts. La comptabilité budgétaire est maintenant établie. Le défi a été relevé et le résultat validé par la certification de nos comptes. En 2009, par exemple nous n'avons eu que neuf réserves. Nous avons du concevoir un nouveau référentiel comptable, avec quinze normes comptables et créer un conseil de normalisation des comptes publics en 2008 qui a autorité sur tout le secteur public. Cet organisme dépend directement du ministre. Il est composé de personnalités expertes en matière de comptabilité générale et a trois fonctions principales : donner un avis préalable sur tous les textes réglementaires qui comportent des dispositions comptables, faire de nouvelles propositions de normes comptables et participer à la réflexion sur la normalisation comptable nationale et internationale.

Les gestionnaires et les ordonnateurs ont également été sollicités dans le cadre de la LOLF sur plusieurs axes. L'organisation interne a pris en compte un contrôle interne diffusé dans l'ensemble des structures comptables de l'Etat, au niveau local, départemental et national. Nos applications informatiques ont été totalement revues pour permettre le dialogue entre comptables et gestionnaires.

La certification des comptes est délivrée par la Cour des Comptes indépendante des pouvoirs, exécutif, législatif et judiciaire et composée de magistrats. Nous avons un dialogue continu avec la Cour des Comptes, ce qui a un effet favorable sur la qualité des comptes et partant améliore la notation de l'Etat français. Cela permet d'obtenir des taux d'intérêt avantageux.

Au total, la sincérité des comptes a été nettement améliorée. En 2009 l'ensemble des concessions de l'Etat ont été incorporées dans son actif qui a donc été augmenté de plus de 130 milliards d'euros. Les produits régaliens ont été rattachés à la gestion en cours. Concernant la transparence, se basant sur l'expérience « proforma » du secteur privée,



l'Etat a adopté « l'information comparative retraitée ». C'est-à-dire que dès lors qu'une correction d'erreurs majeures ou une évolution des méthodes comptables est identifiée, on retraite les exercices des deux années précédentes en prenant en compte les corrections. Le but est de pouvoir comparer trois exercices à périmètre constant. L'annexe des comptes est un document qui reprend toutes les notes du bilan et du compte de résultats pour les rendre plus lisibles et plus accessibles.

La qualité des comptes est globalement maîtrisée l'effort doit porter maintenant sur les gestionnaires.

Par ailleurs nous avons des délais très contraints. Par exemple, le compte général de l'Etat (annexe au projet de loi de règlement) doit être déposé à la commission des Finances avant le 1<sup>er</sup> juin. Nous avons un pic d'activité de cinq mois. Pour tenir les délais, nous avons recours, chaque année, à des prestataires extérieurs que nous recrutons sur appel d'offres. La réforme comptable est un travail qui s'effectue sur plusieurs années.

Nous poursuivons nos efforts en matière de périmètre des comptes de l'Etat, et sur les passifs d'intervention. En France nous ne comptabilisons pas le pouvoir de l'Etat de lever l'impôt ni les engagements pour les retraites qui font l'objet d'engagements hors bilan. Nous continuons de diffuser le contrôle interne dans les ministères. La première étape qui est la chaîne comptable en matière de contrôle interne, apparaît maîtrisée. L'effort doit se déplacer plus en amont, auprès des gestionnaires, qu'ils soient locaux ou nationaux.

Au niveau local tout reste à faire. Nous avons des objectifs majeurs en matière de réforme comptable. Nous voudrions réduire la période de clôture. Cette année nous examinons uniquement les opérations supérieures à 5 milliards d'Euros comptabilisées dans les trois dernières semaines avant la clôture définitive des comptes. La deuxième étape ne devrait concerner que les opérations supérieures à 100 millions d'Euros. C'est un travail considérable avec une ampleur de tâches qui excède les moyens de la direction générale. Une mission nationale a été créée récemment par notre Directeur Général qui se nomme « mission de réingénierie des processus » chargée d'examiner l'ensemble des processus pour améliorer l'efficacité générale de nos dispositifs et de nos méthodes de travail. Produire des comptes intermédiaires est un important défi. Nous ne communiquons sur les comptes de l'Etat qu'une fois par an lors de la clôture des comptes. Notre ambition serait de faire des comptes intermédiaires tout au long de l'année.

La dernière étape concerne notre progiciel de gestion intégrée, Chorus. C'est un ERP basé sur la technologie SAP. Notre objectif est de faire basculer la comptabilité générale dès le 1<sup>er</sup> janvier 2012 dans ce progiciel qui fonctionne d'ores et déjà pour la Dépense, le parc immobilier les autres immobilisations corporelles et l'ensemble des recettes non fiscales. Ce progiciel devrait remplacer les fonctions de dix-sept applications anciennes. C'est une évolution importante et une conduite du changement complexe à conduire qui concerne plusieurs dizaines de milliers d'utilisateurs.

Nous souhaitons moderniser notre communication. Tous nos comptes sont transparents, publics et disponibles sur internet. Il y a encore beaucoup trop de supports papier, nous dématérialisons avec des CD-Rom, mais nous voudrions communiquer sur nos comptes tout au long de l'année.

Pour valoriser les résultats obtenus sur nos comptes qui donnent une vision nettement plus juste de la situation financière et patrimoniale nous souhaiterions faire de la comptabilité patrimoniale un instrument d'analyse financière qui permette de mesurer la performance d'un service, d'une mission ou d'une politique publique. Nous travaillons pour cela avec la Cour des Comptes et la Direction du budget. Notre objectif final étant de créer un guide d'analyses financières, un outil informatique qui applique des ratios ou qui permet d'avoir des conséquences sur l'action d'un service ou d'un ministère. Nous appliquerons alors ces méthodes aux collectivités locales et aux établissements publics locaux et aux opérateurs de l'Etat.

La certification des comptes concerne maintenant les hôpitaux d'une certaine taille. Le débat est en cours à l'Assemblée Nationale pour les collectivités locales, sur la base de partenariats. Concernant les opérateurs de l'Etat, deux lois ont été votées, celle sur la sécurité financière qui s'adresse à tous les établissements publics nationaux et une

deuxième sur la liberté et la responsabilité des universités. Toutes ces entités doivent avoir leurs comptes certifiés prochainement.

Pour conclure, la réforme comptable est un processus ambitieux qui se déroule sur plusieurs années et doit toujours être consolidée, renforcée, améliorée. La transparence des comptes est importante et suppose le développement d'un support spécifique pour les citoyens.

- **Evaluation de la qualité dans les réformes comptables**

**Brian OLDEN, FMI**

Les citoyens tout comme leurs représentants sont les premiers concernés par la qualité des informations produites par le système de comptabilité et les progrès accomplis en matière budgétaire. Ils pourront ainsi mieux contrôler le Gouvernement. Le manque de crédibilité des comptes publics peut avoir un impact désastreux sur le marché monétaire et financier. Les bailleurs souhaitent évaluer la capacité de l'Etat à s'acquitter de ses obligations financières. La solvabilité du gouvernement est un élément très important. Les donateurs ont également intérêt à évaluer les résultats des services fournis, afin de vérifier que les fonds ne sont ni dépensés inutilement, ni détournés. Ils encouragent donc les diverses réformes du système comptable. Le FMI et autres organismes internationaux ou régionaux, y ont aussi intérêt. La collecte et l'analyse des données relatives aux Finances Publiques n'ont pas été réalisées de manière satisfaisante dans le passé. La situation peut être encore nettement améliorée.

Nous pensons que les réformes comptables font partie d'un changement culturel. L'accent est mis de plus en plus sur les résultats, les objectifs à atteindre, la transparence et la responsabilité des acteurs.

Les réformes comptables participent au changement de perception que l'environnement extérieur peut avoir sur les décideurs publics et sur la transparence de leur Finances Publiques. En Europe il faut mettre l'accent sur le mécanisme visant à améliorer la performance. Il s'agit d'aller au-delà de la GFP traditionnelle fondée sur les contrôles. Il faut établir une politique qui va augmenter la transparence et mettre en pratique les procédures nécessaires. Le FMI considère que la transparence des Finances Publiques est un facteur de stabilité macro-économique. Dans le passé, nous avons mis l'accent sur la quantité des données et non sur la qualité. Il faut assurer par le biais de ces réformes un accès privilégié aux marchés financiers mondiaux. Le marché doit avoir plus de transparence parce qu'il faut une image fidèle de la situation actuelle.

La transparence fiscale est également un aspect important. Le code du FMI s'appuie sur les normes des statistiques des Finances Publiques 2001. Le FMI considère que l'application des normes IPSAS relève d'une bonne pratique. D'autres normes nationales définies par des entités indépendantes et le programme d'évaluation des dépenses publiques et de la responsabilité financière, font expressément référence aux normes IPSAS. Les rapports sur l'observation des normes fournissent des orientations pour évaluer la qualité des réformes comptables. Ce code est en vigueur depuis 1998. Il a été révisé en 2007. C'est un outil très efficace pour évaluer la gestion de la comptabilité publique ou des comptes publics des pays. Il repose sur quatre grands principes :

- Définition claire des rôles et des responsabilités.
- Transparence des procédures budgétaires.
- Accès du public à l'information.
- Garanties d'intégrité

Le PEFA est en vigueur depuis 2005. Nous mettons l'accent sur le suivi des fonds d'aide et des effets positifs de l'allègement de la dette. Ce programme inclut une série d'indicateurs de performances sur la transparence budgétaire qui est essentielle pour assurer une gestion efficace des Finances Publiques. Le FMI ne souhaitait pas faire de comparaisons entre les différents pays. Le PEFA propose des évaluations quantitatives, des indicateurs permettant de noter la performance de chaque Etat, mais ne formule aucune recommandation.

Le quatrième pilier des Finances Publiques définit les principes et bonnes pratiques pour évaluer la qualité et pour obtenir des améliorations à court et long terme. Il y a quatre indicateurs dans les « Rapport sur l'observation des normes et codes » (RONC) A chaque indicateur est associée une composante permettant d'attribuer une note, de mesurer le niveau et de convertir des données. L'objectif est d'avoir des normes uniformes. Il n'y a pas de priorités définies dans le système PEFA, aucun système n'est privilégié.

Le système du PEFA propose une évolution des pratiques de gestion des Finances Publiques susceptibles d'orienter l'activité des donateurs. Le RONC sert à identifier les bonnes pratiques dans un contexte international. Le PEFA met l'accent sur les changements en cours. Le système RONC fournit des éléments complémentaires importants pour la surveillance exercée par le FMI. Le système PEFA offre des garanties à l'ensemble des donateurs. En ce qui concerne le système RONC, nous avons mis l'accent sur la définition des priorités d'amélioration. Il y a une différence entre ces deux systèmes, et il n'est pas facile de dire quel est l'instrument à privilégier.

Quel soutien le FMI apporte-t-il aux réformes comptables ? Le département des Finances Publiques offre aux pays membres du FMI une assistance technique. Nous sommes très actifs en ce qui concerne les services, les consultations, nous participons aux travaux des départements géographiques et à l'assistance technique. Nous offrons également différentes ressources pour suivre le processus à moyen et long terme dans les différents pays membres de notre organisation. Nous faisons de la recherche sur la transparence fiscale et nous travaillons à la préparation des grilles fiscales. Nous sommes actifs en ce qui concerne le soutien offert aux autres donateurs. Nous conduisons et coordonnons des travaux sur la qualité des données budgétaires. Nous offrons également des projets de programmes de formation sur sites ou par le biais de nos centres techniques régionaux. Nous assurons la formation des hauts fonctionnaires des pays membres lors de séminaires consacrés à la gestion et à la transparence des Finances Publiques organisés au siège du FMI. Nous publions des manuels sur la réforme budgétaire, la performance budgétaire et autres aspects de la trésorerie, comme par exemple l'endettement. Nous coordonnons également les interventions des autres organisations internationales qui proposent des services d'assistance technique.

### **Bernard LIMAL**

Dans les deux exposés vous avez pu noter qu'il y avait des éléments de réponse aux questions que nous nous sommes posées concernant le retour sur investissement. J'ai noté le regard du Commissaire aux Comptes sur la qualité des comptes, qui contribuait à renforcer l'image de crédibilité des comptes qui sont produits en France. Et le regard d'un bailleur de fonds et des critères d'évaluation qui sont exprimés par une institution comme le FMI qui participe de l'évaluation de ce retour sur investissement.

### **Débat**

#### **De la salle**

Concernant la production de l'information financière, il y a des normes comptables, il y a la qualité de conception, de production et de communication de l'information comptable, et en parallèle il y a la qualité de production et de diffusion des données statistiques qui ont pour origine ces données comptables. Nous sommes donc en présence de deux dimensions de la qualité. Cela complique la vie du producteur de l'information comptable. Ne faut-il pas explorer la possibilité d'une articulation entre les exigences de la production de la qualité comptable et les exigences de la qualité des données statistiques ? Nous essayons de veiller aux critères de qualité de production et de communication de l'information comptable, mais dans les revues de type FMI ou Banque Mondiale nous nous retrouvons avec des critères autres qui appréhendent des aspects assez classiques, qui n'ont rien à voir avec la qualité comptable.

## **Yvan HUART**

La certification des comptes prend en compte l'ensemble des critères non seulement de qualité comptable, mais aussi de réalisation des travaux. Sur les critères statistiques, c'est notre rapport de présentation qui met en perspective et le bilan et le compte de résultat qui fait ressortir tous ces éléments statistiques basés sur les données patrimoniales. La qualité comptable c'est le respect des normes, ce sont les processus qui doivent être adaptés pour un enregistrement fiable, régulier des opérations, et la résultante ce sont les éléments statistiques.

## **Brian OLDEN**

Concernant les informations statistiques, il faut des informations auditées et contrôlées, mais également des informations produites le plus rapidement possible et à jour. Dans le cas du FMI nous avons des rapports tous les trois mois. Nous avons besoins d'informations sur la situation fiscale, la situation macro-économique. Il y a des objectifs différents et cela demande la révision des données qui sont à notre disposition chaque mois.

## **De la salle**

Dans le cadre de la trajectoire de réforme de la comptabilité, y a-t-il une possibilité de retour sur la nomenclature des comptes pour en réduire le détail et l'ampleur ? Concernant le traitement de la journée complémentaire, qu'en est-t-il au niveau du système Chorus ? Concernant la production de comptes intermédiaires, qu'en est-il en termes d'immobilisations ?

## **Yvan HUART**

Lors de l'installation de « Chorus », nous avons remarqué que par rapport au privé, nous avons un nombre extrêmement important de comptes de classe 4, (comptes de tiers). Un compte avait été créé pratiquement pour chaque opération. Nous en avons profité pour réduire leur nombre de façon drastique.

Il faut distinguer la période complémentaire et la journée complémentaire. La période complémentaire est une notion budgétaire, un délai est prévu par la loi organique qui est le 20 janvier, et chaque année nous terminons de plus en plus tôt notre période complémentaire. Chorus en matière budgétaire ne prévoit pas de période complémentaire. La dépense dans Chorus s'arrête le 31 Décembre. C'est une évolution importante et une contrainte pour les ordonnateurs et pour les comptables. En matière patrimoniale, c'est le dispositif que nous avons commencé à initier, mais c'est un dispositif très lourd. Nous essayons de remonter ces opérations majeures de une, deux, voire trois semaines. Pour y parvenir nous sommes obligés de regarder l'ensemble du processus.

Cela a des effets informatiques majeurs sur les applications, notamment en matière fiscale. C'est très complexe mais nous arrivons à obtenir des résultats.

Concernant les comptes intermédiaires, l'objectif est de valoriser la comptabilité patrimoniale et pour cela il faut communiquer tout au long de l'année sur la fiabilité des comptes et non seulement sur le taux d'exécution budgétaire ou le solde budgétaire. Notre objectif est d'arrêter les comptes en cours d'année. Il y a plusieurs types de difficultés. Certaines peuvent être résolues facilement et le progiciel Chorus va nous y aider, notamment dans le cadre du parc immobilier qui est évalué, réévalué ou amorti. En revanche, les opérations d'inventaire sont difficiles à obtenir. Soit cela est fait de façon automatisée par Chorus, soit par un recensement manuel qui nécessite la mobilisation de tous les acteurs. Notre objectif est d'automatiser par voies informatiques ou des voies statistiques ces opérations pour fournir des comptes fiables en cours d'année.

## **Amadou BIRAHIM GUEYE, Chef de Bureau à la CP, Sénégal**

Comment la France a-t-elle procédé pour évaluer les actifs de l'Etat et débiter la comptabilité patrimoniale ? Certains pays utilisent ASTER comme outil information. Devrons-nous restructurer nos applications informatiques dont ASTER, ou ASTER permet-il en l'état de tenir une comptabilité patrimoniale de l'Etat ?

### **Yvan HUART**

La première réforme de fond a été de dire aux ministères qu'ils n'étaient qu'affectataires du patrimoine et non pas propriétaires des biens immobiliers de l'Etat. A cet effet, nous avons développé une structure « France Domaine », qui a en charge la gestion du parc immobilier de l'Etat. Cette structure a été créée au niveau national et des entités ont été développées pour gérer ce parc immobilier. Après le recensement et la valorisation de l'ensemble du parc immobilier de l'Etat, les données ont été rentrées dans un logiciel informatique qui a été repris par Chorus. Ce parc immobilier a du ensuite être rationalisé à l'aide de critères de bonne gestion. Concernant ASTER, qui était une base de données solide, des développements sont certainement possibles pour répondre aux besoins du pays.

### **Bernard LIMAL**

Sur le patrimoine immobilier nous avons instauré un système de paiement de loyer par les administrations qui occupaient des bâtiments propriétés de l'Etat. Ces loyers sont versés à l'agence centre qui est « France Domaine » qui représente l'Etat propriétaire. Cela contribue à améliorer la transparence et la facilitation des choix de gestion. Concernant ASTER l'évolutivité est certaine, mais il y aura un investissement à faire pour mesurer ces évolutions.

### **De la salle**

Les budgets de la défense et de la sécurité sont importants dans nos budgets nationaux. Comment avez-vous procédé pour évaluer les biens militaires ?

### **Yvan HUART**

C'est une grosse problématique en France, cela représente 90 % du parc de l'Etat. Avec la Cour des Comptes et au vu des normes applicables, nous avons fixé un seuil pour les autres immobilisations corporelles. En dessous de 10.000 Euros nous n'immobilisons pas, c'est en charge. Une mécanique comptable, complexe, est gérée directement par le ministère de la Défense. Toutes les dépenses sont immobilisées et la mise en service conduit à la comptabilisation. Le niveau des comptes est adapté à ce que le public peut savoir. En revanche, dans les comptes de l'Etat il est indiqué réellement les programmes d'investissements militaires qui ont été effectués. Nous avons des besoins de confidentialité sur l'ensemble de nos travaux.

### **Bernard LIMAL**

L'évaluation du FMI se situe-t-elle dans la préparation des comptes ou porte-t-elle sur une construction progressive par les Etats de systèmes qui permettent de garantir la transparence ?

### **Brian OLDEN**

Nous ne regardons pas vraiment dans le détail les dépenses militaires. Il faut avoir la capacité nécessaire pour certains travaux, cela n'est pas possible dans tous les pays. Nous invitons les pays à faire de leur mieux. Le but est d'atteindre les objectifs à long terme. La question est de savoir ce que l'on peut faire. A-t-on vraiment le personnel nécessaire ? Peut-on évaluer les immobilisations ? Tous ces aspects doivent être pris en considération avant de parler de standards ou de normes à utiliser.

### **Bernard LIMAL**

La France a fait un grand investissement pour se protéger de la grippe aviaire l'année dernière. Des millions de masques ont été achetés et non utilisés, je souhaiterais connaître leur valeur comptable.

## Yvan HUART

Je n'ai pas de chiffre. Concernant les vaccins, c'est un établissement public qui a été chargé de l'achat et de la diffusion, et seule la participation de l'Etat dans cet établissement public a été reprise dans les comptes de l'Etat.

## Clôture

### Noureddine BENSOUDA, Président de l'AIST

Dans un contexte d'exigence croissante en termes de qualité de l'information financière et comptable, cette rencontre nous a permis de réaliser les échanges croisés sur nos expériences relatives en matière de qualité des comptes publics. Nous avons dégagé les idées maîtresses de notre action, à savoir la responsabilisation, la reddition des comptes et la transparence. Cette rencontre nous a permis de conforter le principe d'universalité des concepts relatifs à la qualité des comptes publics et aura largement contribué à alimenter notre réflexion sur l'enjeu majeur des réformes comptables et de leur corolaire, la qualité des comptes publics.

Les thèmes évoqués dans les présentations ou au cours des débats traitaient des objectifs et des enjeux de la qualité des comptes publics, des besoins en termes de restitution des comptes pour les différents acteurs, des outils de la qualité des comptes publics, du coût de la qualité des comptes.

Le débat aura mis en évidence les similitudes de nos aspirations, ainsi que nos contraintes en matière de production de comptes publics de qualité. Les intervenants ont mis l'accent sur le changement que constitue une démarche qualité en matière de réforme comptable et sur le coût de la qualité. L'absence de qualité altère non seulement les Finances Publique de l'Etat concerné, mais également celles des pays tiers en raison de l'interdépendance des économies.

Les débats ont permis de recenser quatre éléments fondamentaux qui constituent les déterminants majeurs de la qualité comptable :

- Les référentiels comptables ;
- Le système d'information ;
- Le dispositif de contrôle et d'audit interne ;
- Les mécanismes d'audit externe et de certification des comptes.

Ces débats sont essentiels car ils nous ont permis de capitaliser et de mutualiser nos expériences, de confronter nos visions et de recadrer nos stratégies pour augmenter la qualité des comptes publics dans nos pays respectifs. Ces deux journées nous ont permis de dégager une feuille de route comportant des recommandations claires, il nous incombe d'en assurer le suivi.

*Fin des débats.*