

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

2007

MÉMENTO
SUR LES COMPTES DE L'ÉTAT





INTRODUCTION	4
UN AN APRÈS, LES APPORTS DE LA RÉFORME COMPTABLE	5
A. Un levier d'information privilégié pour le Parlement	5
B. Une réforme contribuant à une meilleure gouvernance	6
C. Un outil de pilotage au service des gestionnaires	8
LES COMPTES 2007	10
A. Le bilan	10
B. Le compte de résultat	20
C. Le tableau des flux de trésorerie	24
D. L'annexe	25
LA DYNAMIQUE DE LA RÉFORME COMPTABLE CONFIRMÉE ET AMPLIFIÉE	27
A. Le contrôle interne comptable	27
B. La trajectoire de la réforme comptable	28
C. La modernisation des systèmes d'information	30
LES RÉFORMES COMPTABLES DANS LE MONDE	32
A. La convergence des réformes comptables.	32
B. Le classement des pays de l'OCDE	33
C. Focus sur les pays anglo-saxons	34

LA RÉFORME COMPTABLE AU SERVICE DE LA MODERNISATION DE L'ÉTAT

INTRODUCTION

Avec la remise au Parlement du Compte Général de l'État 2007 (CGE), la réforme comptable de l'État franchit une nouvelle étape. Le succès en 2006 de la mise en œuvre de la LOLF et la certification avec réserves des comptes de l'État ont permis de poursuivre la dynamique de la réforme comptable. L'effort des services de l'État, gestionnaires et comptables, est resté soutenu sur tout l'exercice 2007 afin de poursuivre l'amélioration de la qualité comptable.

Des chantiers importants ont été engagés au cours de l'exercice, ils touchent de nombreux domaines, notamment le renforcement du contrôle interne comptable, la fiabilisation et l'enrichissement du périmètre du bilan, ou encore la conception du nouveau système d'information financière de l'État (Chorus) qui va se déployer progressivement à compter de 2008.

Ces travaux s'inscrivent pleinement dans le cadre de la stratégie de modernisation de l'État. L'existence au niveau de l'État d'une information comptable et financière fiabilisée et transparente est une condition nécessaire pour donner aux parlementaires, aux gestionnaires et aux citoyens une vision claire de l'activité et des finances de l'État, moderniser le pilotage des finances publiques et contribuer à l'objectif d'un retour à l'équilibre en 2012.



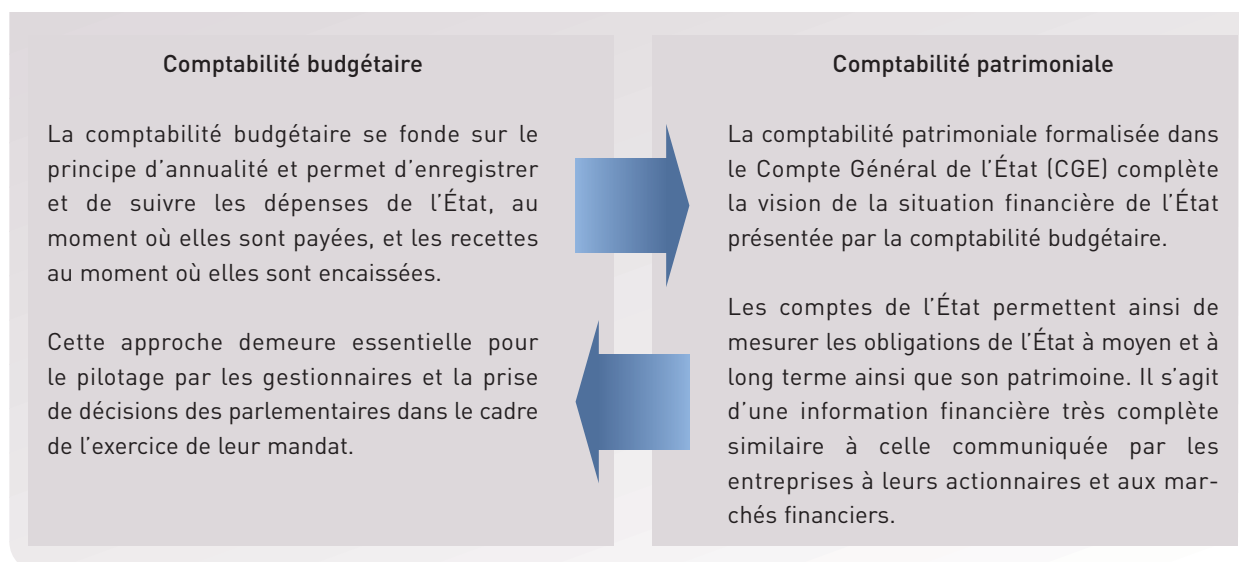
UN AN APRÈS, LES APPORTS DE LA RÉFORME COMPTABLE

A. UN LEVIER D'INFORMATION PRIVILÉGIÉ POUR LE PARLEMENT

Une information comptable et financière complémentaire aux données budgétaires

Pour les parlementaires, disposer d'une information financière transparente et fiable constitue une exigence stratégique car, aujourd'hui, l'impact des décisions politiques et leur mise en œuvre par l'Administration portent sur le moyen et le long terme. L'État doit rendre compte des résultats des actions menées par le passé mais également informer des impacts attendus sur les années à venir.

La loi organique relative aux lois de finances du 1^{er} août 2001 (LOLF) a intégré ce besoin. Elle comporte plusieurs dispositions qui démontrent l'importance de la comptabilité dans le cadre plus général de la modernisation de l'État. En particulier, la LOLF prévoit la coexistence d'une comptabilité patrimoniale (comptabilité en droits constatés) et d'une comptabilité budgétaire (comptabilité de caisse), et apporte ainsi une réponse adaptée aux besoins d'information des parlementaires.



2007, année de la première utilisation du CGE par le Parlement

Dès la publication en juin 2007 du Compte Général de l'État 2006 et le dépôt du Projet de Loi de Règlement (PLR), les parlementaires ont pu appréhender pour la première fois, et intégrer dans leur processus décisionnel, les informations nouvelles données sur la situation patrimoniale et financière de l'État.

Concrètement, cette nouvelle information financière a contribué à éclairer l'analyse des documents budgétaires et à compléter la présentation des Rapports Annuels de Performance (RAP) soumis au Parlement. Cette première présentation des comptes de l'État conformes à la LOLF a également donné une meilleure visibilité du patrimoine de l'État dont la valorisation en comptabilité patrimoniale s'est traduite par la prise en compte de 161 milliards € au sein de la situation nette de l'État.

Avec la publication du CGE 2007, une nouvelle étape est franchie

La publication du Compte Général de l'État 2007 et la communication financière qui y est associée vont permettre aux parlementaires d'approfondir leurs analyses. En particulier, les comptes 2007 incluent l'analyse comparative des variations des postes du bilan (sur 3 ans) et du compte de résultat (sur 2 ans) et permettent de commencer à esquisser des tendances. Par exemple :

- l'effort d'investissement de l'État est continu. Il est de 12,5 milliards € sur l'exercice 2007 contre 12,3 milliards € en 2006. Il porte principalement sur des travaux menés sur des immeubles existants, la construction des routes, l'acquisition de matériel militaire ainsi que la production interne relative aux programmes d'armement ;
- la valeur des participations de l'État s'est appréciée de

14,7 milliards € sur l'exercice 2007. Les bons résultats des entités contrôlées par l'État et l'augmentation globale de la valeur des participations qui en découle confirment la tendance observée depuis plusieurs exercices ;

- les produits régaliens sont restés globalement stables sur l'exercice 2007 mais le poids relatif de chaque impôt entre les deux exercices a varié ;
- les charges de personnel sont restées relativement stables en 2007 puisqu'elles s'établissent à 75,6 milliards € au 31 décembre 2007 contre 74,9 milliards € au 31 décembre 2006. Cette évolution traduit l'effort de maîtrise de la masse salariale de l'État.

L'interprétation de ces évolutions doit aussi prendre en considération que le périmètre des inventaires tend vers plus d'exhaustivité et inclut des éléments supplémentaires par rapport à 2006.

Grâce à ces informations, les parlementaires disposent d'une vision fiabilisée de l'évolution des agrégats financiers composant le patrimoine de l'État et d'indicateurs précis pour le pilotage du budget, l'analyse des coûts et l'évaluation des charges et risques à couvrir dans les années à venir.

FOCUS SUR LES NORMES COMPTABLES DE L'ÉTAT

L'article 30 de la LOLF dispose que « la comptabilité générale de l'État est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations [...]. Les règles applicables à la comptabilité générale de l'État ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de son action ».

La mise en œuvre de ces dispositions a été rendue possible par la création d'un référentiel comptable, base à partir de laquelle est constitué le Compte Général de l'État. Largement inspirées des normes IPSAS (International Public Sector Accounting Standards), des normes IFRS (International Financial Reporting Standards) et des normes françaises de comptabilité, 15 normes comptables ont été élaborées et adoptées par l'État.

Cependant et comme le prévoit la LOLF, les normes ont fait l'objet d'adaptations pour prendre en compte les spécificités de l'État. Par exemple :

- la différence entre l'actif et le passif ne peut être interprétée comme les capitaux propres d'une entreprise. En effet, l'État ne dispose pas de « capital initial » ou d'équivalent ;
- l'État dispose d'un actif incorporel particulier correspondant à sa capacité à lever l'impôt qui n'est pas valorisé dans ses comptes ;
- l'État comptabilise des charges et des produits qui ne trouvent pas leur équivalent dans la sphère privée (par exemple, les produits régaliens, les charges de transfert...).

B. UNE RÉFORME CONTRIBUANT À UNE MEILLEURE GOUVERNANCE

Un dispositif de contrôle renforcé

L'article 31 de la LOLF a prévu que les comptes publics veillent à ce que les comptes de l'État respectent les principes de sincérité et d'image fidèle. L'État a donc poursuivi le renforcement de la qualité comptable tant au sein des services comptables que chez les gestionnaires¹. En ce sens, la réforme comptable initiée par la LOLF, concrétisée en 2006 et poursuivie en 2007 contribue à l'amélioration de la gouvernance au sein de l'État.

La garantie pour les utilisateurs du CGE de disposer d'une information fiable, sincère et fidèle repose sur trois piliers essentiels :

■ le dispositif de contrôle interne comptable.

À l'initiative des comptes publics, un investissement important a été réalisé pour maîtriser de manière accrue les risques au sein de l'État. En 2007, la diffusion du contrôle interne comptable s'est encore étendue au sein de l'État avec l'adhésion à cette démarche de tous les ministères, qui ont mis en œuvre des plans d'actions ministériels dédiés ;

¹ Le **gestionnaire** est un agent d'autorité placé à la tête d'un ministère, d'une collectivité territoriale, d'un établissement public ou d'un service qui dispose, outre ses fonctions d'administrateur, d'un pouvoir de décision financière. Cependant, il n'a pas la compétence de manier directement les deniers publics. Son rôle consiste à engager les crédits, constater et certifier le service fait, afin d'en permettre le paiement.



■ l'audit comptable et financier.

L'audit comptable et financier (ACF), développé au sein du Trésor public, constitue un facteur supplémentaire contribuant à la maîtrise des risques comptables de l'État. Cette nouvelle compétence s'est pérennisée en 2007 avec la réalisation de 19 missions d'audit en partenariat avec les ministères ;

■ la certification des comptes.

L'article 58 de la LOLF dispose que « la mission d'assistance du Parlement confiée à la Cour des

comptes [...] comporte notamment [...] la certification de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'État ». Il ne s'agit pas d'une démarche ponctuelle, la certification des comptes étant réalisée chaque année par la Cour des comptes au même titre que les états financiers des entreprises privées sont certifiés par leur commissaire aux comptes. En 2006, les premiers comptes de l'État ont été certifiés par la Cour des comptes avec 13 réserves, ce qui a permis d'accompagner les efforts accomplis par l'Administration.

QUESTIONS / RÉPONSES SUR LA CERTIFICATION DES COMPTES DE L'ÉTAT

Qu'est-ce que la certification ?

« Une mission d'audit des comptes a pour objectif de permettre au commissaire aux comptes de formuler une opinion exprimant si ces comptes sont établis, dans tous leurs aspects significatifs, conformément au référentiel comptable qui leur est applicable » (définition de la Compagnie Nationale des Commissaires aux Comptes).

La comptabilité budgétaire est-elle certifiée ?

Non, les dispositions de la LOLF prévoient que c'est la comptabilité patrimoniale qui est soumise à la certification des comptes. Il faut donc retenir que **le résultat patrimonial est certifié** et que **le résultat budgétaire fait l'objet d'une déclaration de conformité**.

Quelle opinion peut exprimer le certificateur ?

Le certificateur peut émettre plusieurs types d'opinion : une certification (avec ou sans réserve), une impossibilité de certifier ou un refus de certification. Pour les comptes de l'État 2006, la Cour des comptes a, à l'issue de ses travaux d'audit, certifié les comptes de l'État avec 13 réserves.

Une démarche dont les effets vont au-delà de la qualité comptable

Au-delà de la production d'un Compte Général de l'État, la réforme comptable de l'État participe à une meilleure efficacité de l'État :

■ pour les acteurs de la comptabilité (gestionnaires et comptables publics), la réforme a permis d'engager une réflexion sur l'organisation et les processus budgétaires et comptables existants. Cette réingénierie des processus, dirigée par la Direction Générale de la Modernisation de l'État (DGME), s'est basée sur les principes de responsabilisation de tous les acteurs dans l'esprit de la LOLF, la fluidification des procédures opérationnelles ainsi que l'amélioration de l'efficacité et de la productivité. De nouveaux

circuits budgétaires et comptables ont ainsi été élaborés ainsi qu'une nouvelle définition des acteurs et de leurs responsabilités. À titre d'exemple, la mise en place de services facturiers² dans l'Administration participe de cette démarche et a permis une amélioration significative de la qualité comptable et du délai de paiement ;

■ pour les directions de chaque ministère, cette nouvelle information comptable autorise un pilotage opérationnel des risques et renforce la gouvernance au sein des ministères. Les réunions régulières et les prises de décision des instances de gouvernance des risques, mais aussi les plans d'action élaborés par les ministères, montrent l'investissement de l'État dans ce domaine.

² Le service facturier est un point unique de traitement (réception, contrôle, mise en paiement, comptabilisation) des factures d'un gestionnaire. Adossée à la démarche de modernisation des procédures d'exécution de la dépense, cette nouvelle organisation introduit une plus grande fluidité du circuit de la dépense, grâce à la suppression de contrôles redondants entre les différents acteurs et à des gains de productivité..

C. UN OUTIL DE PILOTAGE AU SERVICE DES GESTIONNAIRES

La comptabilité patrimoniale, outil de pilotage de la performance

En instaurant une logique de pilotage par la performance, la LOLF a conduit l'État à repenser ses modes de fonctionnement. Pour l'Administration, il ne s'agit plus seulement de suivre le volume des moyens consacrés à une politique, mais aussi d'évaluer l'efficacité des actions menées. Un pré-requis consiste à donner aux décideurs publics des outils de pilotage performants afin de mesurer, suivre et évaluer les actions.

Or, que les organisations soient publiques ou privées, l'expérience montre qu'un bon système de pilotage repose d'abord sur la qualité des informations comptables. Il est, en effet, important pour suivre et piloter la performance, les ressources et les engagements d'une organisation de disposer d'une information financière fiable, comparable et pertinente. La comptabilité patrimoniale est donc, comme la LOLF l'a prévu, un outil indispensable au développement d'un pilotage performant au sein de l'Administration.

Des résultats concrets sur 2007

La mise en œuvre de la réforme comptable a impliqué un travail important d'inventaire et de valorisation du patrimoine de l'État. Ces travaux avaient conduit à la constitution d'un premier bilan de l'État en date du 1^{er} janvier 2006 (« bilan d'ouverture »). Ils se sont poursuivis en 2007 dans un objectif d'enrichissement des états financiers de l'État. Si la première publication des comptes de l'État a permis d'apporter une grande transparence sur la situation patrimoniale de l'État, elle a aussi amené les gestionnaires à améliorer l'efficacité du suivi du patrimoine de l'État. Par exemple :

- la réforme comptable a conduit à dresser un inventaire détaillé des biens immobiliers contrôlés par l'État et à les valoriser. Grâce à ces travaux, les gestionnaires ont pu, dès 2007, améliorer les conditions de suivi des biens immobiliers et développer la politique immobilière de l'État (vente de certains bâtiments, optimisation de l'occupation, modernisation de l'entretien...) ;
- grâce à la réforme comptable, les gestionnaires disposent désormais chaque année d'un inventaire valorisé de leurs immobilisations corporelles (par exemple, le parc de véhicules) et de leurs stocks (par exemple, les munitions, les vaccins, les pièces de rechange). Cette nouvelle information constitue pour les gestionnaires un outil pertinent pour leur politique d'achat et d'entretien des actifs. Elle les amène aussi à examiner les modes de gestion les plus adaptés pour les activités de l'État ;
- le Compte Général de l'État inclut l'évaluation du patrimoine routier de l'État. Cet actif, inscrit au bilan pour une valeur de 108,6 milliards €, a nécessité la construction par les services de l'Équipement d'un modèle d'évaluation, fondé sur le « coût de remplacement déprécié ». L'évaluation ainsi obtenue est extrêmement intéressante pour les services de l'État car elle constitue un indicateur annuel chiffré de la qualité du réseau routier français ;
- enfin, l'inventaire des charges à payer et des provisions donne aux gestionnaires une information très importante sur les sorties probables de trésorerie qu'ils devront réaliser sur les exercices à venir pour honorer les engagements pris.

Au total, les comptes de l'État fournissent aux gestionnaires des informations nouvelles qui leur permettent d'améliorer sensiblement le pilotage et l'évaluation des actions menées. Cette information étant produite chaque année, elle leur permet non seulement d'appréhender les soldes des opérations à chaque 31 décembre mais aussi de comparer les résultats d'une année sur l'autre. En ce sens, la comptabilité générale permet de donner une information utile pour le gestionnaire sur les coûts et les risques à moyen terme associés à ses actions. Le Compte Général de l'État, et l'analyse des coûts présentée dans le cadre des rapports annuels de performance participent donc directement au renforcement du pilotage des activités au sein de l'État, à l'amélioration de la gestion publique et au suivi du retour à l'équilibre prévu en 2012.



QUESTION À IAN BALL, DIRECTEUR EXÉCUTIF DE L'IFAC³

En quoi la comptabilité en droits constatés permet-elle d'améliorer la performance ?

Elle la rend possible de différentes façons : d'abord par la connaissance, car comment bien gérer ce que l'on ne connaît pas ?

Un gouvernement ne peut gérer ses engagements que s'il a une appréhension exacte de ses derniers et de ses ressources.

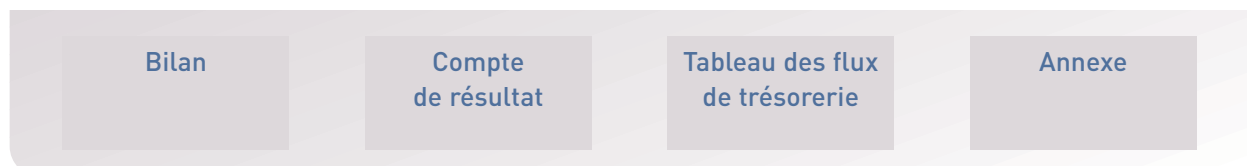
De plus, connaître les coûts permet de trouver les voies pour améliorer la gestion et favorise ainsi leur maîtrise. Évaluer son patrimoine permet de faire des choix quant à la gestion de ce patrimoine, sa maintenance, son remplacement (achat, bail, leasing...).

Source : extrait des propos recueillis par la rédaction de « Perspective Gestions Publiques » - n° 23 - Juin 2007 - IGPDE

LES COMPTES 2007

Le CGE donne une image claire et concise de la situation financière de l'État. Le CGE (ou « états financiers de l'État ») est composé de quatre éléments : le bilan, le

compte de résultat, le tableau des flux de trésorerie et l'annexe.



- Le **bilan** de l'État est la photographie réalisée à chaque 31 décembre de la situation patrimoniale de l'État. Le bilan présente les **actifs** de l'État (ce qu'il possède : patrimoine immobilier, équipements militaires, stocks...) et les **passifs** de l'État (ce dont il est redevable : charges à payer, provisions, dettes...). La différence entre l'actif et le passif constitue la **situation nette** de l'État ;
- Le **compte de résultat** de l'État est constitué de trois tableaux complémentaires qui représentent la totalité des charges et produits de l'exercice comptable : le tableau des **charges nettes**, le tableau des **produits régaliens** et le tableau de détermination du **solde des opérations de l'exercice** (ou « résultat patrimonial »). Le résultat patrimonial et le solde d'exécution des lois de finances (ou « résultat budgétaire ») font l'objet d'un rapprochement permettant d'expliquer les différences. Celles-ci s'expliquent par un périmètre différent et par des règles normatives distinctes sur les modalités d'enregistrement des charges et des produits ;
- Le **tableau des flux de trésorerie** présente les entrées (encaissements) et sorties (décaissements) de trésorerie qui sont classées en trois catégories : les **flux de trésorerie liés à l'activité**, les **flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement**, les **flux de trésorerie liés aux opérations de financement**. Le solde de la trésorerie est égal à celui qui figure au bilan de l'État (trésorerie active et trésorerie passive) ;
- L'**annexe** est constituée d'un ensemble de notes explicatives qui fournissent des informations utiles à la compréhension et à l'utilisation des états financiers de l'État. Elle comprend notamment l'explicitation et le chiffrage des engagements hors bilan. On y trouve par exemple l'évaluation des engagements de retraite des fonctionnaires ainsi que les besoins de financement des régimes spéciaux subventionnés par l'État. L'annexe participe à la diffusion d'une information transparente sur la situation financière de l'État.

A. LE BILAN

En millions €	2007	2006
Actif immobilisé		
Immobilisations incorporelles	22 544	25 511
Immobilisations corporelles	230 765	232 051
Immobilisations financières	182 639	167 930
Actif circulant (hors trésorerie)	85 542	87 228
Trésorerie	22 062	13 338
Comptes de régularisation	11 696	8 197
TOTAL ACTIF (I)	555 248	534 255
Dettes financières	945 755	893 937
Dettes non financières	109 006	92 758
Provisions pour risques et charges	61 846	50 079
Autres passifs (hors trésorerie)	13 359	13 594
Trésorerie	68 972	65 528
Comptes de régularisation	12 639	11 503
TOTAL PASSIF (hors situation nette) (II)	1 211 577	1 127 398
SITUATION NETTE (III = I - II)	-656 329	-593 144



QUESTIONS / RÉPONSES SUR LE BILAN DE L'ÉTAT

Qu'est qu'un actif pour l'État ?

Un actif est une ressource contrôlée par l'État et qui participe à la mise en œuvre des actions publiques. La singularité de certaines actions de l'État implique inévitablement des méthodes de valorisation des biens de l'État différentes du secteur privé, soit pour traduire correctement les spécificités de l'État dans les comptes (par exemple, la valorisation des infrastructures routières au coût de remplacement déprécié du montant global de remise en état du réseau), soit parce qu'il n'existe pas d'équivalent dans le secteur privé (les monuments historiques, les prisons, les actifs militaires par exemple).

Qu'est qu'un passif pour l'État ?

Un passif est la traduction chiffrée d'une obligation ou d'un engagement de l'État, autrement dit l'évaluation des décaissements qui interviendront dans le futur, à un horizon court, moyen ou long terme. Il s'agit, par exemple, des charges à payer, des provisions pour risques et charges et des dettes financières. Le traitement des passifs dans le bilan de l'État est, à certains égards, différent de celui des entreprises du secteur privé. Par exemple, concernant les engagements de retraite, les principes comptables généralement admis au niveau international pour le secteur privé (IFRS) imposent leur comptabilisation au passif du bilan des entreprises. Le Comité des normes de l'État a tranché pour une présentation des engagements de retraite des fonctionnaires de l'État en hors bilan (en annexe) dès lors qu'il s'agit d'un système de retraites par répartition.

Qu'est que la situation nette ?

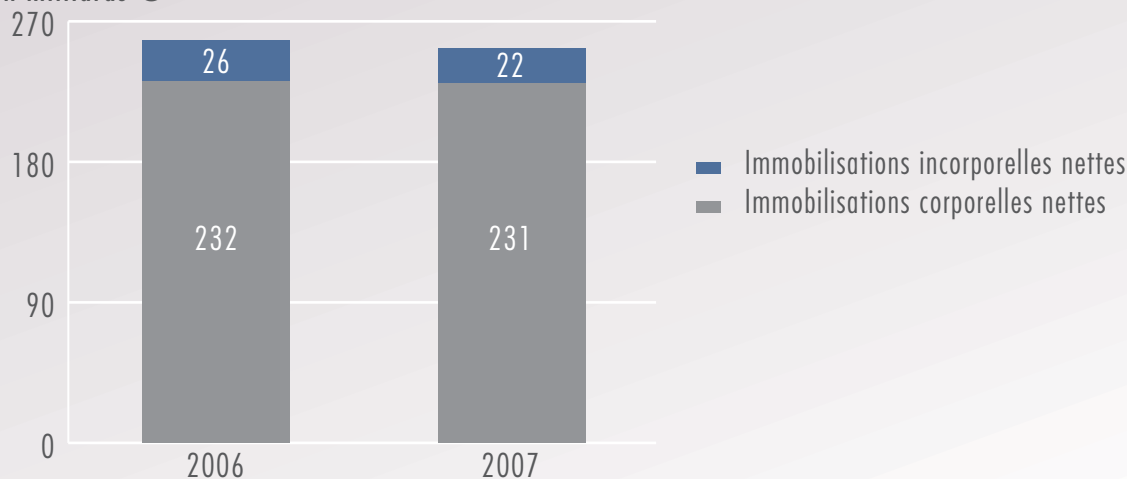
La situation nette est la différence entre l'actif et le passif. Elle permet de résumer la situation financière de l'État à la date de clôture des comptes. Son analyse permet de mesurer comment les actifs contrôlés par l'État permettent de couvrir les engagements. Ce solde doit cependant être analysé avec prudence car la capacité de l'État à lever l'impôt n'est en effet pas valorisée à l'actif.

Immobilisations corporelles et incorporelles

Les immobilisations constituent le patrimoine de l'État et contribuent à lui donner les moyens d'assurer ses missions sur le long terme.

L'État possède des immobilisations corporelles et incorporelles, dont le montant net total est de 253 milliards € en 2007, soit 46% du total de l'actif de l'État.

en milliards €



APPORTS DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE

La comptabilité patrimoniale recense et valorise l'ensemble des immobilisations, fournissant ainsi une photographie au 31 décembre du patrimoine de l'État. Elle permet également de suivre la durée de vie et l'obsolescence de chaque type d'immobilisation au travers des amortissements et dépréciations :

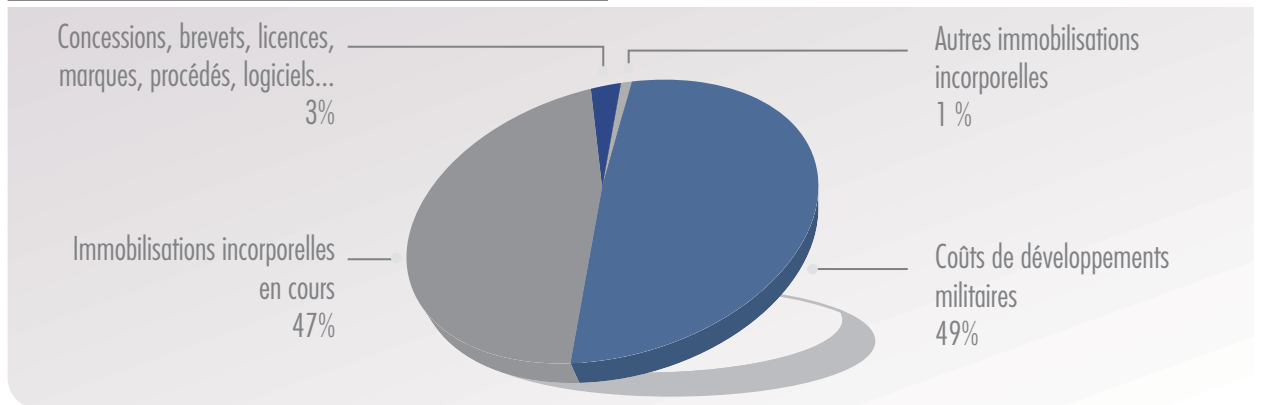
- l'amortissement comptabilisé chaque année sur la durée de vie des immobilisations traduit la constatation d'une diminution de leur valeur du fait d'une utilisation normale. Pour les gestionnaires,

l'amortissement est un indicateur pour prévoir les investissements futurs ;

- la dépréciation permet quant à elle de constater une perte de valeur du fait d'une détérioration exceptionnelle du bien.

L'analyse des évolutions des immobilisations présente aussi cet avantage de mesurer l'effort d'investissement réalisé chaque année par l'État (construction de routes, acquisition d'immeubles, développement de logiciels,...).

IMMOBILISATIONS INCORPORELLES



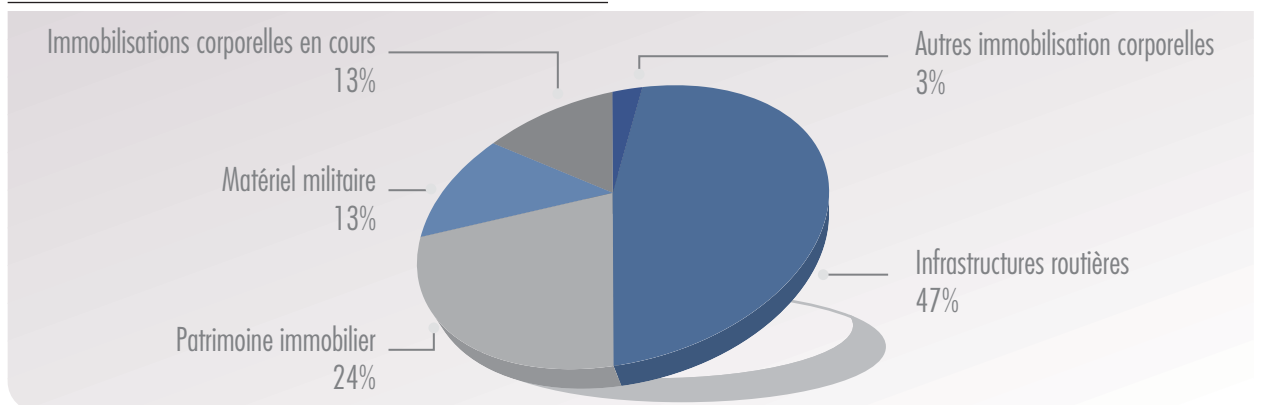
Les immobilisations incorporelles sont des actifs, sans substance physique, contrôlés par l'État et dont il attend des avantages économiques futurs. Les immobilisations incorporelles de l'État sont constituées à 95% des investissements réalisés par l'État dans des développements militaires achevés et en cours de production.

achevés concernent l'avion de combat Rafale, l'hélicoptère Tigre et le char Leclerc.

Les développements militaires s'élèvent à 11 milliards € au 31 décembre 2007. Ils correspondent aux investissements réalisés pour mettre au point les prototypes d'équipements militaires préalablement à leur production. Les principaux développements récents

Les immobilisations incorporelles en cours s'élèvent à 10,7 milliards € au 31 décembre 2007. Elles sont constituées des développements militaires en cours, c'est-à-dire n'ayant pas encore donné lieu à une première livraison (10,2 milliards €) et des logiciels en cours de production en interne (0,3 milliard €). Les principaux développements militaires en cours concernent le missile M51, l'hélicoptère NH90, les frégates anti-aériennes Horizon, et l'adaptation de trois sous-marins au nouveau missile M51.

IMMOBILISATIONS CORPORELLES





Les immobilisations corporelles sont des actifs physiques détenus par l'État et utilisés sur plus d'un an contrairement aux stocks qui n'ont pas vocation à être conservés au-delà de cette période. Ils contribuent à lui donner les moyens d'assurer ses missions sur moyen et long terme.

Les immobilisations corporelles ont une valeur économique positive pour l'État et elles concernent les éléments suivants :

- **les infrastructures routières**, valorisées à 108,6 milliards € au 31 décembre 2007, ce qui correspond à leur coût de remplacement ;
- **le parc immobilier**, valorisé à 54,5 milliards € au 31 décembre 2007. Il se compose :
 - des bâtiments non spécifiques contrôlés par l'État abritant des activités administratives, industrielles, commerciales ou des logements de fonction, qui sont recensés et évalués par France Domaine à leur valeur de marché ;
 - des terrains et constructions spécifiques, principalement les établissements pénitentiaires.
- **les équipements militaires**, recensés pour 31 milliards €. Ils comprennent notamment les avions, sous-marins, navires de surface, véhicules et engins terrestres ainsi que les systèmes d'information et de communication (satellites, engins spatiaux...).

FAITS MARQUANTS DE 2007

Les immobilisations incorporelles ont diminué en valeur nette de 3 milliards € au cours de l'exercice 2007. Cette variation est principalement liée aux travaux de fiabilisation des comptes de l'État : le Ministère de la

Défense a procédé en 2007 à une revue des projets de développement en cours qui a contribué à la comptabilisation d'une correction nette de 2,8 milliards € du recensement et de la valorisation de ces immobilisations.

Les immobilisations corporelles ont augmenté de 1,3 milliard € au cours de l'année 2007. Des augmentations de 32,6 milliards € (acquisitions et réévaluations positives) ont été compensées par les amortissements, les sorties d'actifs et des retraitements.

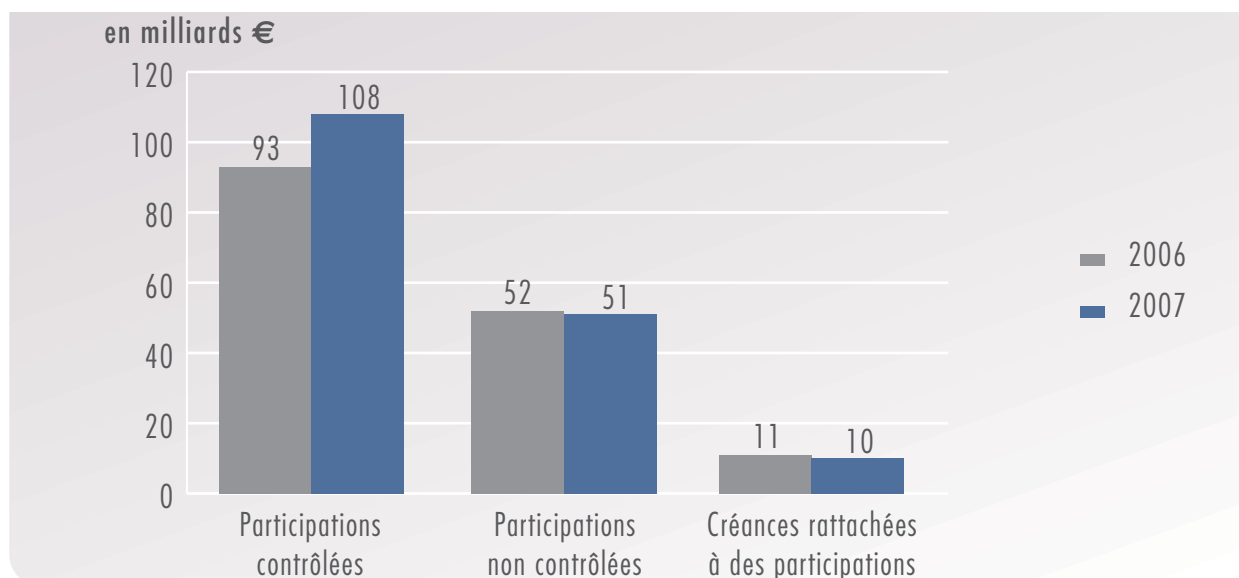
L'évolution des immobilisations sur l'année 2007 est détaillée dans les notes 1, 2 et 3 du CGE.

Immobilisations financières

Les immobilisations financières s'élèvent à 183 milliards € au 31 décembre 2007 et sont constituées à 92% **des participations financières de l'État** dans près de 1 000 entités et à 7% des **prêts et avances** consentis à des banques et États étrangers dans le cadre de la politique d'aide publique au développement au sein de l'OCDE.

APPORTS DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE

La comptabilité patrimoniale permet de recenser et de valoriser les participations de l'État. La notion de contrôle propre aux nouvelles normes comptables permet de les classer en participations contrôlées ou non contrôlées suivant la capacité de l'État à maîtriser l'activité opérationnelle et financière de ces entités, de manière à en retirer un avantage et/ou à en assumer les risques. La présentation de cette information dans le CGE permet de disposer d'une vision d'ensemble de l'activité de l'État et des liens entre l'État et ses opérateurs.



PARTICIPATIONS FINANCIÈRES ET CRÉANCES RATTACHÉES

Les participations financières de l'État et créances rattachées s'élèvent à 167 milliards € et sont de trois

natures : les participations dans des entités contrôlées par l'État, les participations dans des entités non contrôlées et les créances consenties à ces entités.

Entités contrôlées 108 milliards € en 2007	Entités non contrôlées 51 milliards € en 2007	Créances rattachées 10 milliards € en 2007
Établissements publics, associations et GIP à qui l'Etat délègue des missions de service public, 55 milliards €, dont :	Participations non contrôlées du secteur marchand, 24 milliards €, dont :	Avances versées par l'État principalement à :
 10 milliards €	 17 milliards €	 7 milliards €
 10 milliards €	 6 milliards €	 2 milliards €
 2 milliards €	 2 milliards €	 1 milliard €
Entités contrôlées hors opérateurs de l'État, 52 milliards €, dont :	Participations non contrôlées du secteur non-marchand, 26 milliards €, dont :	
 23 milliards €	 11 milliards €	
 14 milliards €	AID 8 milliards € Aide Internationale de Développement	
 8 milliards €		
 3 milliards €		

FAITS MARQUANTS 2007

La valeur nette des participations financières et créances rattachées a augmenté de 13,5 milliards € par rapport à 2006 mais le périmètre en nombre d'entités reste stable. À noter cependant :

- la liquidation du service annexe d'amortissement de la dette SNCF (SAAD) pour 8 milliards € ;
- la diminution de valeur de 5 milliards € de la participation de la Caisse de la Dette Publique (entité contrôlée), et ce dans le cadre de l'apurement des dettes de l'État envers le régime général de Sécurité Sociale ;
- la dissolution de l'Agence de l'Innovation Industrielle, valorisée à 1,7 milliard €.

L'évolution des immobilisations financières est détaillée dans la note 6 du CGE.

Actif circulant (hors trésorerie)

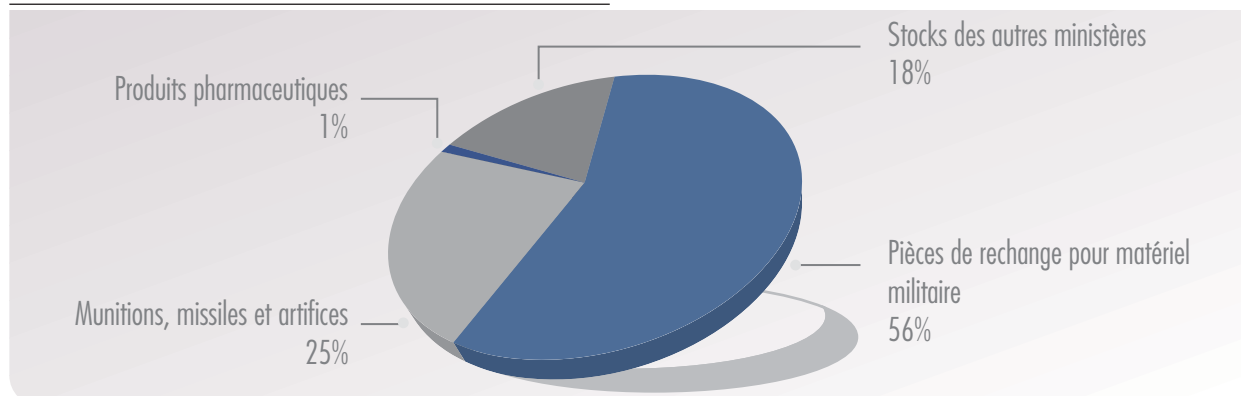
L'actif circulant s'élève à 85,5 milliards € au 31 décembre 2007 et correspond aux éléments qui, en raison de leur destination ou de leur nature, n'ont pas vocation à être détenus de façon durable par l'État : principalement les stocks et les créances.

APPORTS DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE

La valorisation des stocks et créances au bilan permet aux gestionnaires de mieux appréhender la gestion de ces actifs. Pour les stocks, la connaissance des soldes, le suivi des évolutions et la réalisation d'inventaires revêtent une importance essentielle notamment pour optimiser la gestion des achats. Concernant les créances, leur recensement et la mise en place de procédures de dépréciation permettent de présenter dans les comptes la valeur actuelle des créances, basée sur les flux de trésorerie attendus et non leur seule valeur nominale. L'évolution du taux de dépréciation constitue un des indicateurs de l'efficacité des actions de recouvrement menées par l'Administration.



STOCKS

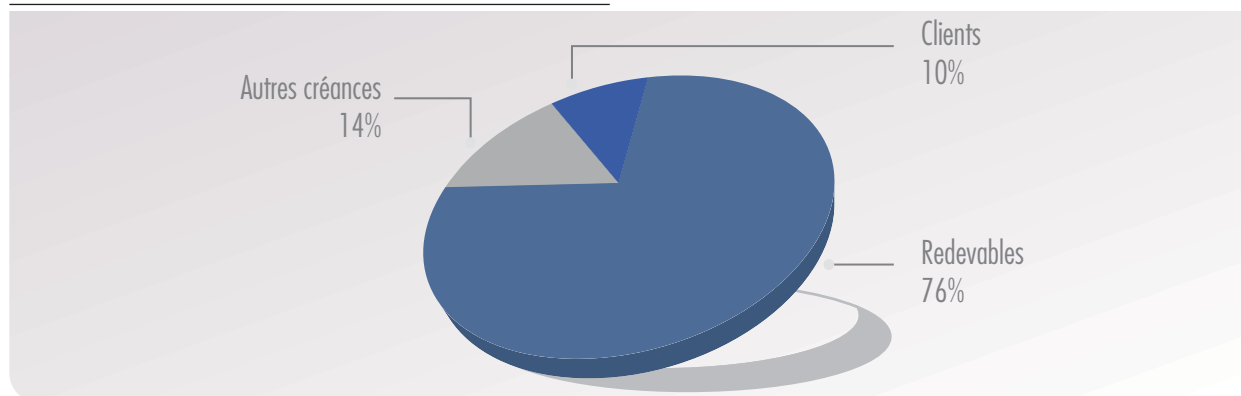


Le montant des stocks s'élève à 36,5 milliards € en valeur brute et à 33 milliards € après dépréciation des stocks détériorés ou obsolètes. Ils représentent 38,4% de l'actif circulant.

Il s'agit à 98% de **stocks militaires** : pièces de rechange pour équipements militaires, munitions, missiles et artifices.

Les **autres stocks** concernent les stocks des budgets annexes⁴ et des comptes de commerce, les munitions des ministères autres que la Défense, les vaccins et médicaments ou encore les pièces de rechange aéronautiques ou navales.

CRÉANCES



Le montant des créances s'élève à 86,4 milliards € en valeur brute et à 52,6 milliards € après dépréciation. Les créances sont dépréciées lorsqu'il existe un risque de non recouvrement (créances en procédures collectives, contestées ou encore en voie de saisie).

Les créances de l'État représentent les sommes dues à l'État au 31 décembre et sont composées :

■ des créances sur les **clients** et autres débiteurs, qui sont pour l'essentiel des créances relatives aux fonds

versés par des personnes morales ou physiques pour concourir avec l'État à des dépenses d'intérêt public ;

- des créances sur les **redevables**, qui correspondent notamment aux impôts et amendes que l'État recouvre pour son compte ou pour le compte de tiers ;
- des créances sur **d'autres tiers** notamment celles relatives aux collectivités et établissements.

⁴ Les **budgets annexes** constituent une exception au principe de non affectation du budget, c'est-à-dire à l'interdiction d'affecter une recette à une dépense. Ils identifient certaines recettes et certaines dépenses du budget. Ils sont rassemblés avec le budget général dans la loi de finances.

Dans le PLF 2007 demeurent seulement deux budgets annexes : Contrôle et exploitation aériens et Publications officielles et information administrative. Certains de ces services pourraient être transformés en établissements publics ou en entreprises, de telle sorte que les budgets annexes pourraient, à terme, disparaître. Seule la loi de finances peut créer un budget annexe et lui affecter des recettes.

Les budgets annexes sont régis par des règles de présentation et de fonctionnement particulières, reflétant leur activité économique et commerciale. Ils comprennent une section des opérations courantes et une section des opérations en capital. Ils fonctionnent avec des crédits limitatifs – qui ne peuvent être dépassés au-delà du montant autorisé en loi de finances – auxquels s'applique la fongibilité asymétrique – qui permet de réutiliser des économies au profit des dépenses autres que de personnel. Ils sont présentés en autorisations d'engagement et en crédits de paiement, et sont répartis en programmes. Chaque budget annexe est assimilé à une mission et fait l'objet d'un vote. Leur comptabilité doit se rapprocher du plan comptable général. Ils doivent être en équilibre comptable et affecter à leur désendettement les surplus de recettes constatés au cours de l'exercice.

FAITS MARQUANTS 2007

Les valeurs nettes des stocks ont globalement peu varié au cours de l'année 2007.

Les créances de l'État, en valeur nette, ont diminué de 2,3 milliards € par rapport au 31 décembre 2006. Cette diminution est liée principalement à :

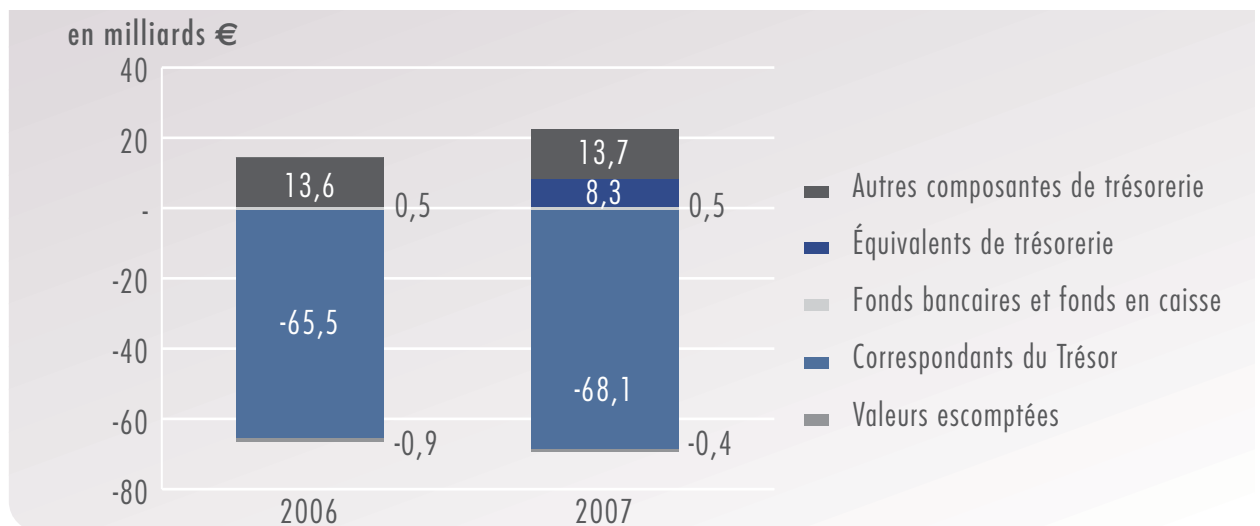
- un meilleur apurement des créances de l'État envers les correspondants du Trésor (- 2,8 milliards €) ;
- la diminution des dépréciations des créances envers les clients de l'État (+ 0,6 milliard €).

Cette évolution des créances a un effet positif : il diminue le besoin de financement de l'État.

L'évolution des actifs circulants entre le 31 décembre 2006 et le 31 décembre 2007, est détaillée dans les notes 4 et 5 du CGE.

Trésorerie nette

Au 31 décembre 2007, la trésorerie de l'État est composée d'éléments financiers actifs et passifs, dont la valeur nette est négative de - 47 milliards € contre - 52 milliards € au 31 décembre 2006.

**APPORTS DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE**

La comptabilité patrimoniale fournit plusieurs axes d'analyse de la trésorerie aux gestionnaires : une analyse par nature avec les éléments constitutifs de la trésorerie active et passive au bilan mais également une analyse dynamique par destination de l'évolution de cette trésorerie en distinguant l'évolution des flux de trésorerie liés à l'activité, aux opérations d'investissements et aux opérations de financement au travers du lien existant entre bilan et tableau des flux de trésorerie (voir page 27).

TRÉSORERIE ACTIVE

La trésorerie à l'actif du bilan de l'État comprend :

- **les fonds bancaires et fonds en caisse** : compte courant du Trésor à la Banque de France et dépôts des fonds des budgets annexes et des entités à autonomie financière ;
- **les autres composantes de la trésorerie** : dépôts sur le marché interbancaire et créances résultant de prises en pension de titres d'État ;
- **les équivalents de trésorerie** : placements à court terme, très liquides, qui sont facilement convertibles

en un montant connu de trésorerie et qui sont soumis à un risque négligeable de changement de valeur.

TRÉSORERIE PASSIVE

La trésorerie au passif du bilan de l'État comprend :

- **des comptes des correspondants⁵ du Trésor** : fonds appartenant à des tiers mais qui leur sont restituables à tout moment. Ces fonds résultent d'obligations de dépôt au Trésor ou de conventions prévoyant ce dépôt ;
- **des valeurs escomptées** en cours d'encaissement et de décaissement : dettes résultant des opérations de refinancement à court terme (mises en pension de titres et emprunts sur les marchés), peu significatives.

FAITS MARQUANTS 2007

La situation de trésorerie de l'État inclut cette année des billets de trésorerie acquis auprès de l'Agence Centrale des Organismes de Sécurité Sociale (ACOSS) pour un montant de 8 milliards €. Cet achat a permis de couvrir les besoins de financement de l'ACOSS en fin d'année.

L'évolution de la trésorerie est détaillée dans la note 10 du CGE.

⁵ Les correspondants sont notamment les CEPL (Communes, Départements, hôpitaux), les Etablissements publics à caractère administratif, les Gouvernements et organismes étrangers ou encore les Communautés européennes.



Dettes financières

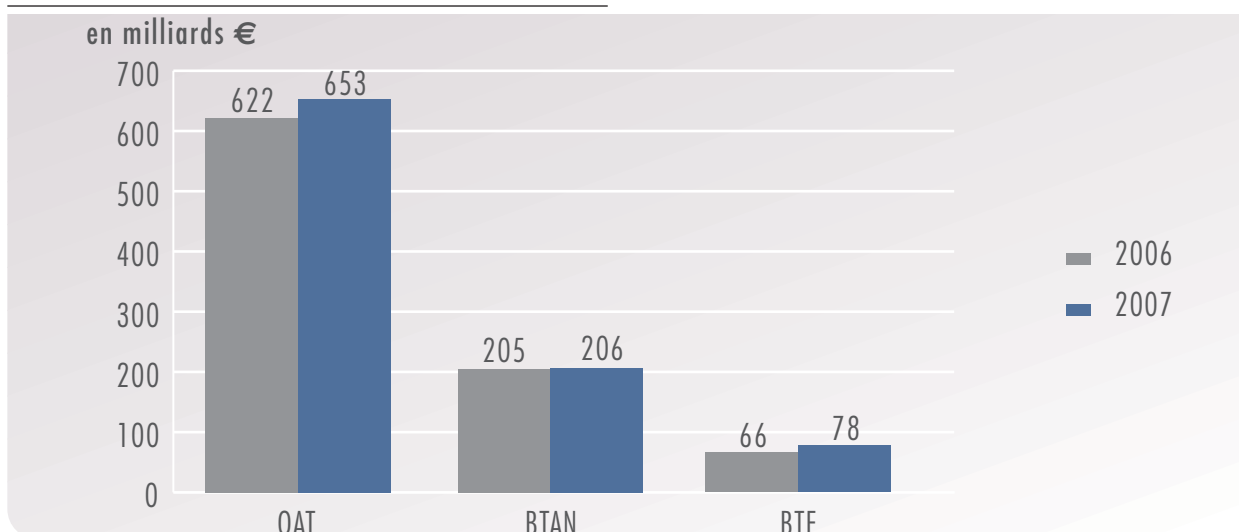
Les dettes financières s'élèvent à 946 milliards € au 31 décembre 2007 et se composent à 99% de titres négociables. Avec un montant représentant 78% du passif, la dette financière demeure un engagement majeur de l'État à moyen et long terme.

du bilan de la dette financière de l'État pour sa valeur de remboursement, assure la transparence sur la dette de l'État. Les parlementaires, les citoyens et les gestionnaires peuvent ainsi mieux appréhender les engagements réels de l'État et les décaissements à prévoir. Il s'agit là d'un point essentiel pour la trajectoire de réduction de l'émission de la dette à l'horizon 2012 et ce conformément au plan de retour à l'équilibre.

APPORT DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE

La comptabilité patrimoniale avec l'inscription au passif

TITRES NÉGOCIABLES



Les **titres négociables** sont des titres dématérialisés qui se négocient sur les marchés financiers et qui prennent les formes suivantes :

- **OAT** : les Obligations Assimilables du Trésor sont des emprunts à long terme dont l'échéance peut atteindre 50 ans ;

- **BTAN** : les Bons du Trésor à Intérêts Annuels sont des emprunts à moyen terme dont l'échéance est inférieure à 5 ans ;

- **BTF** : les Bons à Taux Fixe sont des emprunts à court terme dont l'échéance est inférieure à 1 an

DEGRÉ D'EXIGIBILITÉ DES TITRES NÉGOCIABLES

en milliards €	Montant	Degré d'exigibilité des emprunts		
		Échéances		
		A - 1 an	A + 1 an	A + 5 ans
Total des titres à moyen et long terme (hors intérêts courus et différentiels d'indexation)	909	176	377	356

Plus de 80% de la dette est exigible à plus d'un an. La dette financière de l'État est en effet majoritairement constituée d'emprunts dont l'échéance se situe à moyen ou long terme (OAT et BTAN).

FAITS MARQUANTS 2007

La dette financière a augmenté de 52 milliards € au cours de l'année 2007. Cette augmentation doit être pondérée par l'amélioration de la situation nette de la

trésorerie sur l'exercice 2007, avec l'acquisition de billets de trésorerie fin 2007 pour 8 milliards €.

Cette évolution est le résultat de :

- l'émission de titres négociables à long, court et moyen terme pour un montant de 43 milliards € (augmentation d'OAT pour 31 milliards € et de BTAN et BTF pour 13 milliards €) ;
- la contraction d'autres emprunts dont le principal est la reprise de la dette du SAAD pour un montant de 8 milliards €.

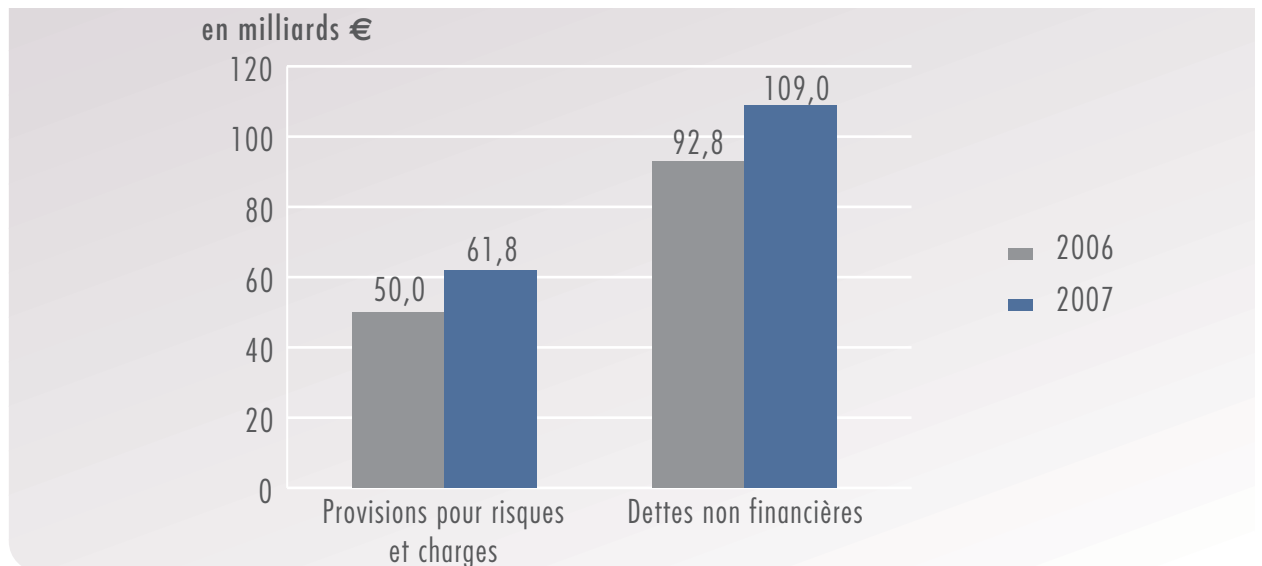
L'évolution de la dette financière est détaillée dans la note 6 du CGE.

Dettes non financières et provisions pour risques et charges

Les dettes non financières et provisions pour risques et charges s'élèvent à 171 milliards € au 31 décembre 2007, soit 14% du passif de l'État.

Les dettes non financières représentent les sommes dues par l'État aux tiers.

Les provisions pour risques et charges représentent les sommes destinées à couvrir les risques et charges rendus probables par des événements précis survenus au cours de l'année ou par le passé mais dont la réalisation est incertaine.

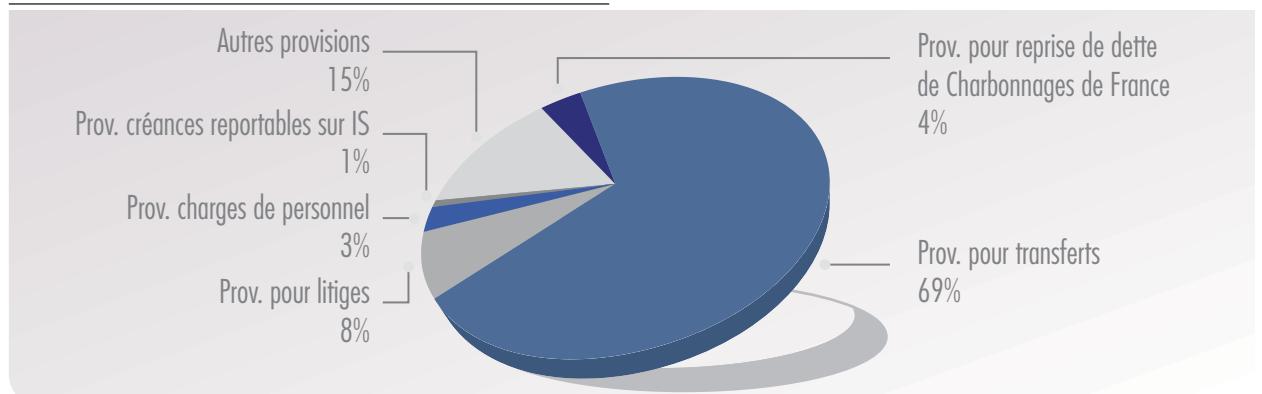


APPORTS DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE

En introduisant la notion de provisions et de charges à payer, la comptabilité patrimoniale donne une photographie au 31 décembre des charges et engagements futurs de l'État compte tenu des biens ou services dont il a bénéficié et des obligations qu'il a contractées. Elle fournit aux

gestionnaires des clés d'analyse supplémentaires pour piloter les risques inhérents à l'activité de l'État et permet ainsi de les responsabiliser sur les coûts et les risques à moyen terme associés à leurs actions et décisions. Le recensement des provisions et des charges à payer constitue un apport majeur de la comptabilité patrimoniale.

PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES





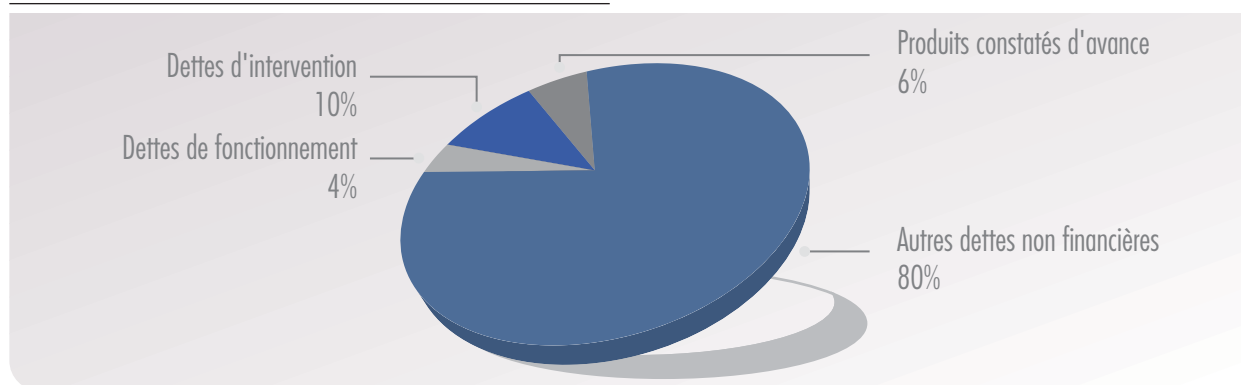
La majorité des provisions pour risques et charges sont des **provisions pour transferts**. Elles portent principalement sur :

- les primes des Comptes et Plans Epargne Logement (CEL et PEL) et les majorations de rentes viagères ;
- les contributions aux régimes de retraites de la SNCF,

RATP, l'ENIM, la CANSSM et la SEITA ;

- les contributions de l'État au désendettement de RFF ;
- les mesures liées aux dispositifs d'interventions gérés par l'État ou par ses opérateurs.

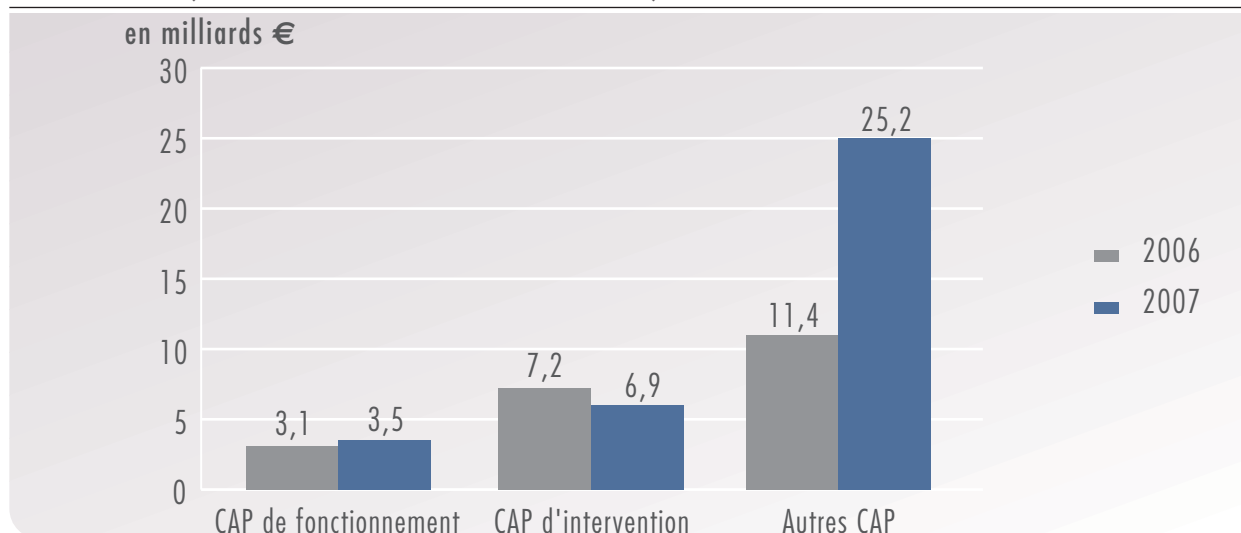
DETTES NON FINANCIÈRES



Les autres dettes non financières (79,5% des dettes non financières totales) concernent à 57% les dettes envers les

clients, redevables et autres débiteurs, principalement les acomptes d'impôt sur les sociétés.

CHARGES À PAYER (COMPRISES DANS LES DETTES NON FINANCIÈRES)



Les charges à payer d'intervention se rattachent aux dettes réciproques de l'État envers les organismes de Sécurité sociale à hauteur de 52%.

Les autres charges à payer sont essentiellement constituées des crédits de TVA du mois de décembre.

l'État dans le cadre de la trajectoire d'enrichissement des états financiers (fiabilisation et comptabilisation de nouvelles provisions). L'évolution des dettes non financières (notamment des autres charges à payer) est liée principalement au recensement élargi des charges à payer relatives aux crédits de TVA.

FAITS MARQUANTS 2007

L'évolution des provisions, notamment les provisions pour transfert s'explique par les actions conduites par

L'évolution des dettes non financières et des provisions pour risques et charges est détaillée, respectivement, aux notes 7 et 8 du CGE.

B. LE COMPTE DE RÉSULTAT

En millions €	2007	2006
Charges de fonctionnement nettes (V)	157 823	148 160
Charges d'intervention nettes (VIII)	113 278	128 848
Charges financières nettes (XI)	38 292	25 338
CHARGES NETTES (XII)	309 393	302 346
Produits fiscaux nets (XIII)	277 070	282 841
Autres produits régaliens nets (XIV)	6 341	3 794
Ressources propres de l'Union européenne basées sur le produit national brut et la taxe sur la valeur ajoutée (XV)	-15 400	-15 908
PRODUITS RÉGALIENS NETS (XVI)	268 012	270 727
SOLDE DES OPÉRATIONS DE L'EXERCICE (XVI - XII)	-41 380	-31 619

QUESTIONS / RÉPONSES SUR LE COMPTE DE RÉSULTAT DE L'ÉTAT**Quelle est la particularité du compte de résultat de l'État ?**

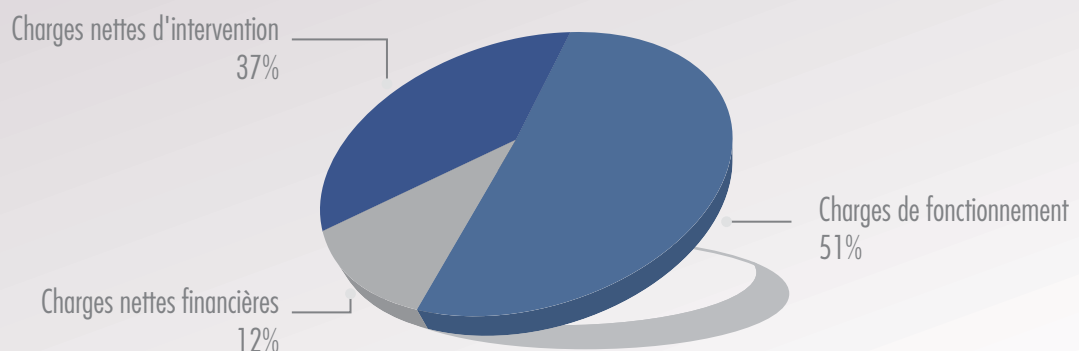
Le compte de résultat de l'État est différent de celui d'une entreprise privée car il n'y a pas, au niveau d'un État, de lien direct et immédiat entre les charges engagées pour la mise en œuvre des politiques publiques et les produits collectés (essentiellement les impôts). Le résultat comptable de l'État ne correspond donc pas, comme dans le cas d'une entreprise privée, à une notion de profit ou de rentabilité.

Quelles en sont les conséquences sur le compte de résultat de l'État ?

Cette non-corrélation des charges et des produits de l'État se traduit par un compte de résultat scindé en deux tableaux : un tableau des charges nettes qui présente l'importance respective des grandes catégories de charges (fonctionnement, interventions, etc.) nettes des produits annexes et un tableau des produits régaliens nets qui détaille les recettes fiscales de l'État.

Existe-t-il un lien entre le résultat patrimonial et le solde budgétaire ?

Oui, le résultat patrimonial fait l'objet d'un rapprochement avec le solde budgétaire. Les comptabilités patrimoniale et budgétaire utilisant des normes comptables différentes, les divergences de périmètre portent principalement sur le rattachement des charges et des produits à l'exercice, les provisions, les amortissements et les investissements de l'État dans des actifs.

Charges nettes



Les **charges nettes** s'élèvent à 309 milliards € et correspondent aux dépenses engagées par l'État pour assurer ses missions de service public.

Elles sont de trois natures : les **charges de fonctionnement**, les **charges d'intervention** et les **charges financières**. Ces charges sont nettes des produits y afférant.

APPORTS DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE

Avec la comptabilité patrimoniale, les charges comptabilisées au compte de résultat ne sont plus fondées sur la notion de décaissement, mais sur la

notion de service rendu. Ainsi, le montant des charges est augmenté des charges à payer, pour lesquelles le service a été rendu avant le 31 décembre mais dont le coût associé n'a pas encore été payé. De même, les charges incluent l'évaluation réalisée par les services de l'État des diminutions de la valeur des actifs comptabilisés au bilan. Il peut s'agir par exemple des dépréciations constatées sur les créances d'impôts mais aussi des amortissements des immobilisations. Enfin, le compte de résultat inclut aussi la valeur des provisions nouvelles constatées sur l'exercice.

Charges nettes de fonctionnement 158 milliards € en 2007	Charges nettes d'intervention 113 milliards € en 2007	Charges nettes financières 38 milliards € en 2007
<p>Charges brutes de fonctionnement Les charges de fonctionnement reflètent les coûts supportés par l'État dans le cadre des missions de service public qu'il conduit.</p> <p>57% sont des charges de personnel (rémunérations, pensions et charges sociales des titulaires civils notamment) 8% sont des achats (matières, fournitures, sous-traitance de prestations de services informatiques, locations immobilières, entretien du matériel militaire) 22% sont des dotations aux amortissements des immobilisations et aux provisions pour risques et charges 7% sont des subventions versées aux établissements publics pour la mise en œuvre des politiques de régulation économiques et sociales de l'État</p>	<p>Charges brutes d'intervention Les charges d'intervention reflètent essentiellement l'activité de redistribution exercée par l'État.</p> <p>47% sont des transferts aux collectivités territoriales (par exemple, dotations de fonctionnement aux collectivités territoriales) 17% sont des transferts aux ménages (exemple, bourses versées par l'éducation nationale) 13% sont des transferts aux entreprises (par exemple, participation de l'État à la rénovation du réseau ferré) 11% sont des transferts aux autres collectivités (par exemple, subventions à des associations)</p>	<p>Charges brutes financières Les charges de financement concernent principalement les intérêts encourus sur les titres négociables émis par l'État et se répartissent ainsi :</p> <p>74% charges d'intérêts sur les OAT 17% charges d'intérêts sur les BTAN 8% charges d'intérêts sur les BTF</p>
<p>Produits de fonctionnement Il s'agit des produits des prestations de service rendues par les budgets annexes et de reprises des amortissements et de provisions.</p>	<p>Produits d'intervention Il s'agit de participations de tiers à des dépenses d'intérêt public et de participations extérieures au régime des pensionnés de l'État.</p>	<p>Produits financiers Il s'agit de produits des créances de l'actif immobilisé et d'autres produits financiers.</p>

L'évolution des charges nettes est détaillée dans les notes 12 à 20 et 22 du CGE.

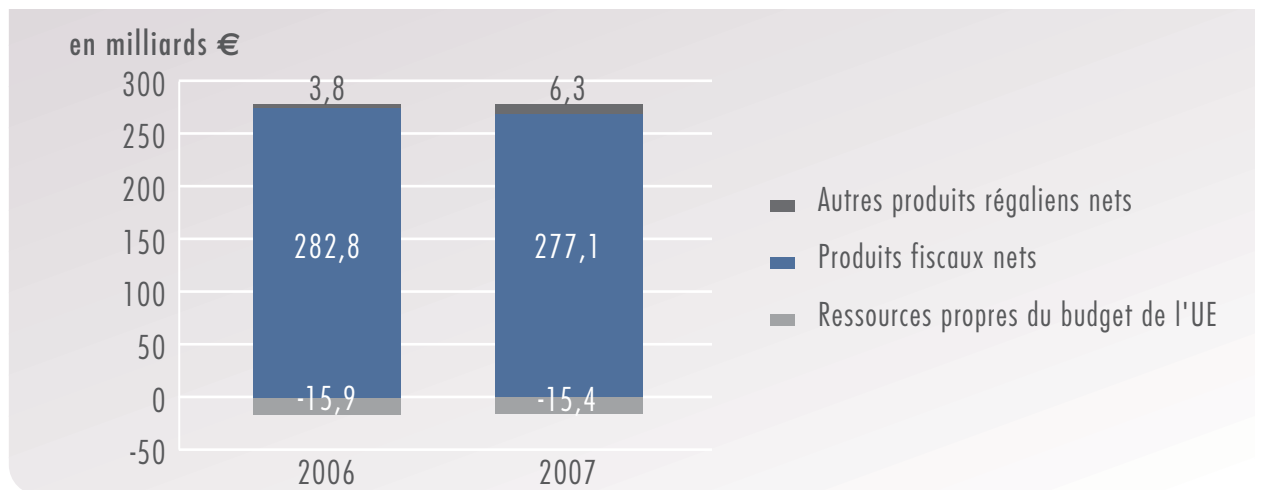
Produits régaliens nets

Les produits régaliens nets s'élèvent à 268 milliards € au 31 décembre 2007 et constituent le mode de financement principal des charges de l'État.

Ils sont constitués :

- des produits fiscaux (277 milliards €) ;

- des amendes, prélèvements divers et autres pénalités (6 milliards €) ;
- diminués de la contribution de l'État français au budget de l'Union européenne (15 milliards €).

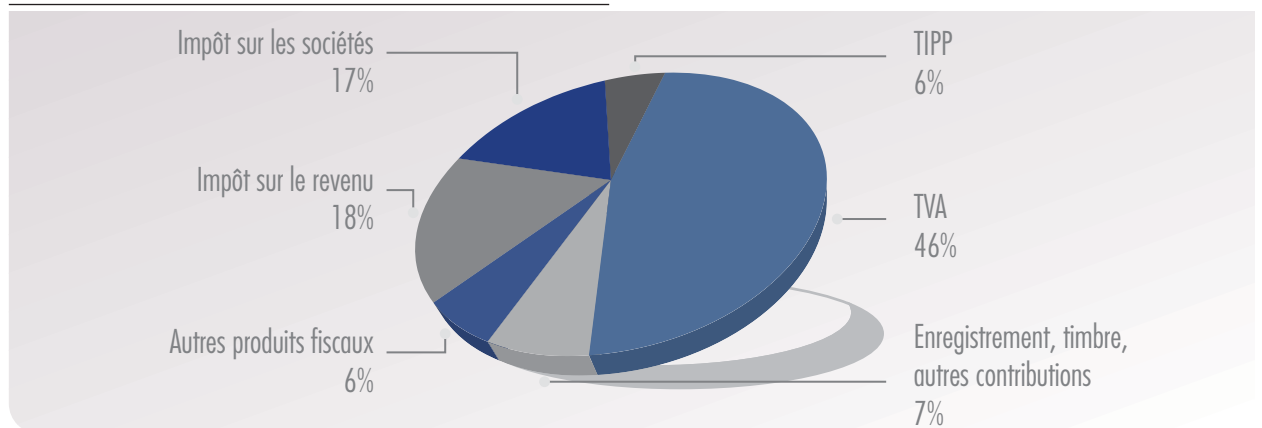


APPORTS DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE

La comptabilité patrimoniale apporte une analyse complémentaire à la comptabilité budgétaire. Elle permet notamment d'analyser le rendement des impôts

relatifs à une année donnée au regard des droits et obligations de l'année et non des encaissements et décaissements enregistrés.

PRODUITS FISCAUX



Les produits fiscaux nets correspondent aux produits fiscaux bruts diminués :

- des décisions d'apurement qui remettent en cause le bien-fondé de la créance fiscale (remise gracieuse par exemple) ;
- des décisions fiscales dont les contribuables peuvent se prévaloir pour acquitter l'impôt brut (crédits d'impôt, réductions d'impôt...).

En 2007, comme en 2006, les produits fiscaux les plus significatifs sont :

- la TVA (130 milliards €) ;
- l'impôt sur le revenu (49 milliards €) ;
- et l'impôt sur les sociétés (47 milliards €).



CONTRIBUTION AU BUDGET DE L'UNION EUROPÉENNE

Le montant des ressources propres versées au budget de l'Union européenne comprend :

- la ressource propre fondée sur la taxe sur la valeur ajoutée : elle est prélevée sur les assiettes TVA des États membres qui sont harmonisées à cette fin conformément aux règles communautaires ;
- la ressource fondée sur le produit national brut : elle sert à équilibrer les recettes et les dépenses budgétaires de l'Union européenne, c'est-à-dire à financer la partie du budget qui n'est pas couverte par d'autres sources de recettes.

FAITS MARQUANTS DE 2007

La diminution des produits régaliens nets en 2007 s'élève à 2,7 milliards € et s'explique à la fois par la conjoncture et les évolutions des mesures et du périmètre fiscaux :

- la diminution des produits de l'impôt sur le revenu (- 4,1 milliards €), du fait de la réforme du barème ;
- la diminution de la taxe intérieure sur les produits pétroliers (- 1,5 milliard €), résultant d'une redistribution supplémentaire de 1,4 milliard € pour compenser des transferts de compétences vers les régions ;
- l'augmentation de l'impôt sur les sociétés (+ 1,6 milliard €) ;
- l'augmentation de la taxe sur la valeur ajoutée (+ 1,9 milliard €).

L'évolution des produits régaliens nets est détaillée dans la note 21 du CGE.

Rapprochement entre le résultat patrimonial et le résultat budgétaire

La tenue d'une comptabilité patrimoniale d'une part, et d'une comptabilité budgétaire d'autre part, produit mécaniquement **deux résultats complémentaires** :

- Le **résultat patrimonial**, qui reflète l'évolution de l'activité de l'État (produits moins charges) ;
- Le **résultat budgétaire** (ou solde d'exécution des lois de finances), qui résulte de la différence entre les encaissements de recettes et les décaissements de dépenses prévus et autorisés par la loi de finances.

Les deux comptabilités, patrimoniale et budgétaire, présentent des points d'articulation. Les différences entre ces deux résultats correspondent principalement à :

- la prise en compte de charges à payer, produits à recevoir, charges constatées d'avance, et produits constatés d'avance en comptabilité d'exercice, et non en comptabilité budgétaire, en application du principe des droits constatés indépendamment des encaissements ou décaissements ;
- la comptabilisation des dotations aux amortissements, provisions et dépréciations en comptabilité d'exercice, qui n'existent pas en comptabilité budgétaire, ne correspondant pas à des flux réels d'encaissements ou de décaissements ;
- la prise en compte des investissements pour l'élaboration du résultat en comptabilité budgétaire et non en comptabilité d'exercice.

Résultat budgétaire* en millions €	-34 453
Restes à recouvrer sur les produits de l'année courante	11 284
Recettes sur les produits des années antérieures	-9 253
Dépenses inscrites à des postes de bilan	108 551
Recettes inscrites à des postes de bilan	-91 828
Valeurs comptables des éléments d'actif cédés	-4 809
Rattachement à l'exercice des acomptes d'IS	-4 131
Opérations d'inventaire	-7 717
Autres	-9 024
Résultat patrimonial	-41 380

* Y compris FMI et non retraité du produit de cession des titres EDF.

APPORTS DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE

La valeur ajoutée de la comptabilité patrimoniale provient :

■ **d'une meilleure appréhension de la notion d'investissement.** Les investissements sont considérés comme un actif durable qui vient accroître la valeur patrimoniale de l'État au bilan, et non pas comme une charge de l'État. En dissociant ainsi les investissements des charges liées au fonctionnement de l'État, la comptabilité patrimoniale donne la vision du patrimoine de l'État, et favorise une démarche de suivi et d'analyse des investissements utile pour les gestionnaires ;

■ **d'une meilleure appréhension des dettes courantes de l'État et du coût d'utilisation (via les amortissements) de son patrimoine immobilier.** Avec l'application du principe des droits constatés, la comptabilité patrimoniale permet de dépasser la notion de caisse et donne un meilleur éclairage des charges annuelles de l'État ;

■ **d'une meilleure vision des engagements de l'État.** Au travers de la comptabilisation de dotations aux provisions, le compte de résultat permet d'avoir une meilleure connaissance des risques et charges futures de l'État.

C. LE TABLEAU DES FLUX DE TRÉSORERIE

Le tableau des flux de trésorerie récapitule les entrées et sorties de trésorerie au cours de l'année. Les flux de trésorerie sont classés en trois catégories : les **flux liés à l'activité**, les **flux liés aux opérations d'investissement** et les **flux liés aux opérations de financement**.

Les flux de trésorerie correspondent aux entrées et sorties d'éléments d'actifs (disponibilités, autres composantes de trésorerie et équivalents de trésorerie) ou de passifs (dépôts de correspondants et autres personnes habilitées, autres éléments de trésorerie).

La trésorerie, pour l'État, résulte de la différence entre la trésorerie active et la trésorerie dite passive, qui correspond aux montants collectés par des tiers (collectivités locales, établissements). La position de la trésorerie est en général négative.

Le tableau permet de présenter les besoins de financement de l'État ou les excédents de trésorerie dégagés sur l'année.

En millions €	2007	2006
Encaissements	455 362	444 929
Décaissements	480 519	459 734
Flux de trésorerie nets liés à l'activité (I)	-25 157	-14 806
Acquisitions d'immobilisations	25 403	45 238
Cessions d'immobilisations	17 750	26 243
Flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement (II)	-7 653	-18 995
Emissions d'emprunts	118 518	86 158
Remboursements des emprunts (hors BTF)	79 695	89 905
Flux liés aux instruments financiers à terme	-519	-749
Flux de trésorerie liés aux opérations de financement (III)	38 304	-4 496
Flux de trésorerie nets non ventilés	397	7 065
Variation de trésorerie (IV = I + II + III = VI - V)	5 891	-31 232
Trésorerie en début de période (V)	-52 800	-20 958
Trésorerie en fin de période (VI)	-46 910	-52 190
<i>Dont trésorerie à l'actif du bilan de l'État</i>	22 062	13 338
<i>Dont trésorerie au passif du bilan de l'État</i>	-68 972	-65 528

La trésorerie de début de période 2007 est différente de la trésorerie de fin de période 2006 en raison de divers retraitements comptabilisés au moment de la reprise de

la balance d'entrée, liés notamment à des changements de périmètre (suppression du Budget Annexe Monnaies et Médailles...).



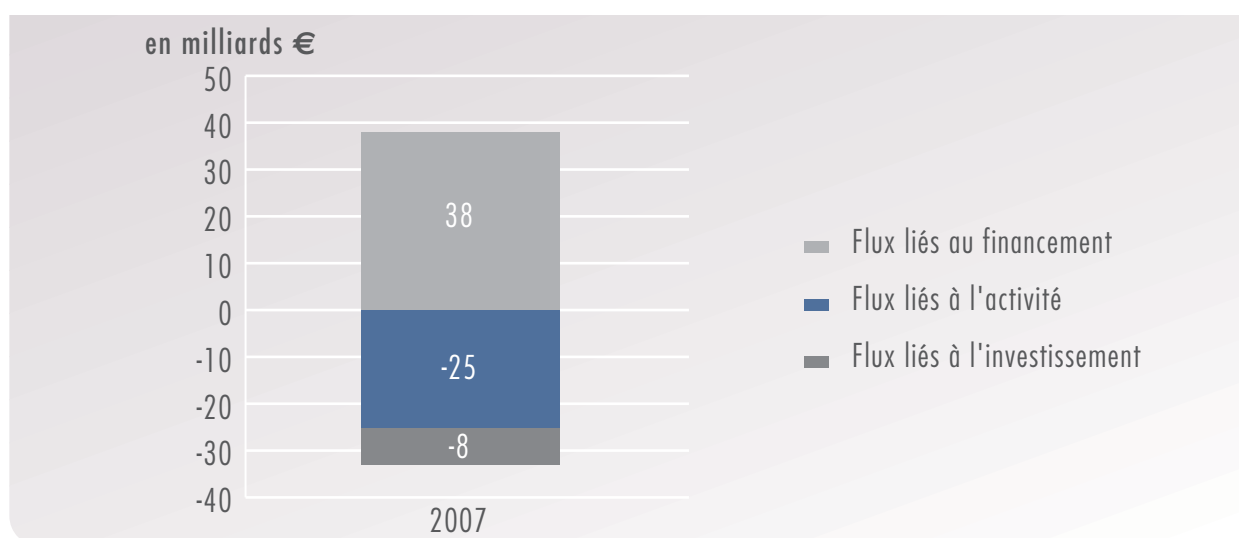
ÉVOLUTION DE LA TRÉSORERIE

La trésorerie de l'État en fin de période s'élève à - 47 milliards € au 31 décembre 2007.

La structure des flux de trésorerie, présentée ci-dessous, indique que **les principales dépenses de l'État en 2007** ont été consacrées :

- au financement des investissements ;
- au financement de son activité (dépenses d'intervention et de fonctionnement).

Ces dépenses ne sont que partiellement couvertes par les encaissements d'impôts et taxes.



D. L'ANNEXE

Partie intégrante du CGE, l'annexe est un élément indispensable à la lecture et à la compréhension des états financiers de l'État.

Outre les mentions spécifiques relatives à l'explicitation des méthodes, des estimations et des options comptables retenues en 2007, l'annexe inclut des « notes aux états financiers » permettant au lecteur d'approfondir sa compréhension de l'évolution et de la composition des

masses financières composant le bilan et le compte de résultat. Enfin, l'annexe comprend l'explicitation et le chiffrage des engagements hors bilan, dont notamment l'évaluation des engagements de retraite.

Ainsi avec l'annexe, le lecteur dispose d'un éclairage sur les chiffres-clés de l'État, leur évolution et les engagements hors bilan de l'État.

LES DIFFÉRENTES NOTES DU CGE

1. Faits caractéristiques de l'exercice
2. Périmètre, principes et méthodes comptables
3. Notes sur le bilan (11 notes détaillant les évolutions des postes du bilan)
4. Notes sur le compte de résultat (11 notes détaillant les évolutions du compte de résultat)
5. Autres informations (instruments financiers, engagements hors bilan...)

Les « engagements hors bilan » pris dans le cadre d'accords bien définis

Dans le cadre de son activité, l'État est amené à donner des garanties à des tiers, tels que des pays étrangers,

des institutions financières ou des entreprises. Les conditions d'octroi de la garantie de l'État sont fixées par l'article 34 de la loi organique relative aux lois de finances, qui dispose que « la loi de finances de

l'année [...] 5° autorise l'octroi des garanties et fixe leur régime. ». Les garanties s'inscrivent dans le cadre de la mise en œuvre des politiques publiques et permettent de compléter efficacement les dispositifs d'intervention de l'État. Il s'agit par exemple des :

- garanties octroyées dans le cadre de divers dispositifs tels que l'accession sociale à la propriété des personnes dont les revenus sont inférieurs aux plafonds de ressources fixés par décret ;
- garanties de l'État accordées dans le domaine de la réassurance. Il s'agit en particulier de la couverture des risques exceptionnels de transport et du risque nucléaire, des dommages causés par des actes de terrorisme aux biens d'entreprises et de collectivités, des catastrophes naturelles ;
- garanties de l'État s'inscrivant dans le cadre des procédures publiques de soutien et de développement des exportations françaises, etc.

Les engagements de retraite et assimilés de l'État

Les engagements de l'État au titre des retraites des fonctionnaires sont évalués à la valeur actualisée des pensions qui seront versées aux retraités et aux actifs présents au 31 décembre, à législation inchangée. Pour les fonctionnaires de l'État, cette évaluation s'élève à 1 056 milliards € au 31 décembre 2007. Le besoin de financement actualisé s'élève à 584 milliards €.

L'information sur les engagements de retraites inclut le besoin de financement des régimes spéciaux de retraites subventionnés par l'État. Cette analyse revient à estimer la valeur actualisée des déficits annuels des régimes spéciaux et permet d'appréhender les efforts supplémentaires à réaliser ultérieurement pour ramener ces régimes à l'équilibre.

Le besoin de financement actualisé des régimes spéciaux subventionnés par l'État (SNCF, RATP...) s'élève à 238 milliards € au 31 décembre 2007.



LA DYNAMIQUE DE LA RÉFORME COMPTABLE CONFIRMÉE ET AMPLIFIÉE

A. LE CONTRÔLE INTERNE COMPTABLE

Comme désormais chaque année et conformément aux meilleures pratiques du secteur privé, un rapport sur le contrôle interne comptable⁶ accompagne les comptes de l'État 2007.

Ce rapport rend compte des conditions d'élaboration des comptes de l'État, des actions engagées par ses services pour en assurer la qualité, et de l'évolution des travaux menés en vue d'un renforcement continu des dispositifs de contrôle interne.

Des acquis solides en matière de contrôle interne

Le contrôle interne n'est pas une préoccupation nouvelle pour l'État. Celui-ci dispose par ailleurs d'un environnement institutionnel favorable et peut s'appuyer sur un dispositif solide en la matière.

Tout d'abord, l'action administrative obéit à des principes déontologiques et à des règles d'éthique qui président au quotidien à l'action des agents publics. Cette « culture » du respect des règles et du contrôle de leur conformité constitue une base solide pour ancrer dans les esprits et les pratiques un renforcement du dispositif du contrôle interne.

L'État dispose en outre depuis longtemps d'une organisation comptable dédiée qui constitue un acquis solide en matière de contrôle interne :

- une séparation des fonctions d'ordonnateur et des fonctions de comptable, qui répond à la nécessité de séparer des tâches incompatibles. La responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public sur les opérations qu'il exécute est un élément fort du dispositif ;
- un système combinant la centralisation de la comptabilité et la déconcentration des acteurs. Ce système permet de disposer d'une vue globale sur la situation financière de l'État, tout en maintenant un réseau de comptables publics spécialisés qui préservent une proximité forte avec les gestionnaires et le citoyen.

Le renforcement du contrôle interne, une exigence induite par la LOLF

La LOLF, qui prévoit que les comptes de l'État doivent être réguliers, sincères, et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière, renforce

cette exigence de qualité comptable qui a toujours été au cœur des préoccupations du comptable public. Le caractère innovant de la réforme comptable est l'apparition d'un nouveau référentiel en « droits constatés », plus complexe, et qui doit répondre aux exigences fortes de qualité.

Avec le passage à une comptabilité en droits constatés sur lequel l'État a travaillé depuis 2006, les actifs, les provisions, les charges et produits à rattacher à l'exercice, sont autant d'éléments nouveaux à comptabiliser, synonymes de procédures comptables nouvelles à fiabiliser.

De plus, le fait générateur, point de départ des opérations comptables, trouve sa source très en amont de l'intervention du comptable, chez l'ordonnateur et le gestionnaire. La qualité des comptes dépend ainsi de la fiabilité des procédures mises en œuvre par tous les acteurs de la fonction comptable. Le contrôle interne s'inscrit donc au cœur même de l'activité quotidienne du gestionnaire. Son renforcement doit donc s'opérer sur tout le processus comptable, du fait générateur du droit ou de l'obligation à sa traduction dans les états financiers. L'ensemble des risques significatifs de nature comptable doivent être appréhendés et maîtrisés.

Les apports du contrôle interne : une amélioration du pilotage des processus qui ont un impact financier

Pour les acteurs de la comptabilité, la démarche de contrôle interne permet une prise de recul par rapport aux actions quotidiennes pour identifier les risques et les actions à mettre en œuvre pour les couvrir ; elle oblige ainsi à avoir une réflexion critique sur les procédures existantes et à les améliorer en permanence.

Par exemple, au ministère de la Santé où la gestion des stocks de vaccins représente un enjeu stratégique en matière de santé publique, la démarche de contrôle interne qui a accompagné les travaux d'inventaire a permis l'établissement d'un suivi précis des mouvements de ces stocks propice à une gestion rigoureuse.

Pour la DGCP, il s'agit d'un dispositif permettant d'exercer un pilotage opérationnel des risques favorisant ainsi la prise de décision et la transparence comptable.

⁶ Le contrôle interne comptable est un processus permanent destiné à maîtriser les risques inhérents aux procédures comptables et financières de l'État afin d'assurer la qualité de ses comptes.

Le contrôle interne permet, s'il est suffisant, de limiter d'autant les travaux d'audit.

Enfin, pour le Parlement, cette démarche est la preuve de la bonne gouvernance au sein de l'État, puisque, sur la base de processus et de données fiables, les choix des politiques publiques peuvent alors être faits avec une meilleure visibilité.

Le périmètre d'application du dispositif de contrôle interne étendu en 2007

L'année 2007 a été consacrée à la poursuite du renforcement et de l'adaptation du dispositif de contrôle interne comptable dans l'ensemble des services de l'État. Parallèlement à cette extension du périmètre d'application, le dispositif s'est perfectionné, les contrôles se sont intensifiés, les plans d'actions correctrices multipliés.

L'année 2007 a permis :

- un meilleur pilotage des risques comptables, de leur identification à leur couverture. Outil de pilotage des risques comptables inhérents à l'activité, la cartographie des risques établie en 2006 a ainsi été remodelée en fonction des retours d'expérience. De nouveaux processus ont été créés, d'autres regroupés ou supprimés, traduisant ainsi une adaptation nécessaire aux changements organisationnels et à l'évolution du système d'information. Formalisation de la stratégie de couverture des risques, les plans d'action ministériels ont été actualisés. Le nombre d'actions programmées a augmenté de 29% et leur synthèse est présentée régulièrement au certificateur dans le cadre du Plan d'Action Comptable de l'État. Mieux appréhendés, les risques sont davantage anticipés et maîtrisés ;
- un effort de sensibilisation et d'assistance à la mise en place du dispositif à l'ensemble des ministères. Parce que la vocation de tout dispositif de contrôle interne est de s'appliquer aux caractéristiques

propres de l'activité, chaque ministère a dû adapter son contrôle interne à son environnement et à ses missions. L'élargissement du périmètre des responsables concernés dans les ministères a requis la mise en œuvre de dispositifs d'accompagnement sous la forme de documentations, de formations et d'action partenariale sur le terrain, associant des gestionnaires et des comptables pour évaluer la qualité des dispositifs de contrôle interne, etc ;

- la poursuite d'expérimentations d'optimisation de processus relevant du renforcement du contrôle interne. Ainsi, la mise en place des services facturiers s'est poursuivie ; ces centres de traitement et de paiement des factures participent à l'amélioration de la performance et de la qualité comptable, notamment en facilitant les opérations de clôture ;
- l'intensification des travaux de fiabilisation, notamment par les contrôles sur données comptables. Pour la première fois en 2007, un arrêté intermédiaire de la comptabilité a eu lieu afin de consolider la qualité comptable en cours d'exercice ;
- cet effort de fiabilisation des comptes s'est accompagné de la poursuite d'un dialogue structuré avec le certificateur. L'ensemble des travaux d'analyse visent ainsi à résoudre à moyen terme, notamment dans le cadre de la refonte des systèmes d'information financière actuellement en cours, les réserves exprimées sur les comptes 2006 en termes de traçabilité et de sécurité des systèmes d'information.

Les bons résultats des indicateurs de qualité constatés en 2007 traduisent les efforts continus réalisés par l'administration dans le cadre d'un partenariat entre les gestionnaires et les comptables. En 2008, ces actions vont continuer à s'amplifier pour consolider le dispositif de maîtrise des risques comptables de l'État et assurer aux citoyens et aux parlementaires la transparence et la fiabilité des comptes de l'État.

B. LA TRAJECTOIRE DE LA RÉFORME COMPTABLE

Comme rappelé précédemment dans ce mémento, l'exercice comptable 2006 a été le premier exercice de certification des comptes. La Cour des comptes a conclu le 29 mai 2007 à la certification du Compte Général de l'État 2006. Cette opinion positive a constitué un

véritable succès pour toute l'administration et a valorisé l'ensemble des efforts qui avaient été accomplis par les gestionnaires et les comptables pour constituer le bilan d'ouverture et produire des comptes transparents et fiables.



Dans son rapport, la Cour a assorti toutefois la certification des comptes 2006 de 13 réserves. Ces réserves illustraient certaines difficultés rencontrées par la Cour dans l'exercice de ses diligences et ses incertitudes ou différences d'appréciation sur les méthodes comptables retenues par l'État ou leur mode d'application.

En 2007, les services de l'État ont poursuivi la mise en œuvre de la trajectoire de fiabilisation des comptes de l'État (revue de méthodes de comptabilisation, approfondissement de la valorisation de certains postes des comptes de l'État comme les actifs militaires, extension des périmètres de recensement, etc).

Étant donné la complexité de certaines opérations et leur dimension interministérielle, la réforme comptable est nécessairement pluriannuelle et chaque action fait l'objet d'un suivi de l'avancement formalisé au sein d'un Plan d'Action Comptable de l'État (PACE).

Le caractère pluriannuel de la réforme n'est pas une exception française. Au contraire, les comparaisons internationales montrent que ces travaux de fiabilisation s'échelonnent sur plusieurs années, après la première certification des comptes.

Les principaux travaux menés en 2007 ont porté sur :

■ les systèmes d'information

Des avancées importantes ont été réalisées dans ce domaine. En effet, outre la poursuite des travaux de fiabilisation du chemin de révision, la nouvelle version de l'outil Orchidée (recensement des charges à payer) et la sécurisation des modalités d'intégration des écritures de clôture, l'année 2007 a été marquée par une nouvelle étape du projet Chorus (développé sous le progiciel de gestion intégré SAP). À titre d'exemple, Chorus qui sera le futur support du système d'information comptable de tous les services de l'État, sera mis à disposition des premiers utilisateurs dès le 1^{er} juillet 2008.

■ le contrôle interne et l'audit interne

La diffusion du contrôle interne comptable au sein de l'État s'est intensifiée sur l'exercice 2007. Les ministères adhèrent à cette démarche qui leur permet, au-delà de la fiabilisation des comptes, d'améliorer leurs procédures et leur gestion. 89% des actions que les ministères s'étaient engagés à mettre en œuvre sur cette période ont été réalisées.

Les audits comptables et financiers réalisés en partenariat avec les ministères (Défense, Justice, Intérieur, Agriculture, MEDAD...) se sont poursuivis. Ce sont près de 20 audits partenariaux qui ont été menés sur 2007. Ils ont notamment porté sur les thèmes suivants : la rémunération des fonctionnaires et les pensions versées par l'État, les processus d'immobilisations et stocks, les provisions pour risques et charges, les procédures d'inventaire en matière de charges et de produits.

■ les actifs militaires

Le ministère de la Défense a étendu le périmètre de recensement de ses actifs inventoriés (par exemple, intégration dans les comptes 2007, des vecteurs des missiles stratégiques, coques, petites embarcations et engins portuaires de la marine, les satellites d'observation et de communication Helios II et Syracuse III). La valorisation de 11 programmes d'armement en cours (dont le programme Rafale) a été fiabilisée en 2007, avec l'application d'une méthode fondée sur l'analyse détaillée du contenu des marchés.

■ les participations de l'État

Sur l'exercice 2007, des travaux importants ont été réalisés dans le cadre de la trajectoire comptable afin de fiabiliser les comptes des opérateurs de l'État les plus significatifs. Les actions ont notamment porté sur la fiabilisation du parc immobilier, le contrôle interne, le recensement des dettes et créances réciproques. Étant donné le nombre des opérateurs de l'État (près de 1000 entités), ces actions s'inscrivent dans une perspective pluriannuelle. De même, des efforts importants ont été réalisés pour valoriser la majorité des participations, notamment les plus significatives, à partir des comptes 2007 des opérateurs (et non plus 2006 ou 2005). La perspective d'un audit interne au sein des opérateurs a également été tracée.

■ les immobilisations spécifiques

Les normes applicables au traitement des partenariats public-privé ont fait l'objet d'une clarification. Par ailleurs, les premiers travaux menés avec l'Agence du Patrimoine Immatériel de l'État ont été engagés. L'application de ces orientations a déjà permis d'enrichir l'annexe du Compte Général de l'État 2007 par la présentation d'informations sur les concessions.

■ le réseau routier national

La méthode d'évaluation du réseau routier national a été améliorée sur l'exercice 2007. Des travaux importants ont été menés sur la méthode de comptabilisation des mises en service et les résultats ont été intégrés dans les comptes 2007. Par ailleurs, un audit interne a été diligenté pour s'assurer de la fiabilité des informations comptabilisées.

■ le parc immobilier

Au cours de l'exercice 2007, la campagne d'évaluation des biens immobiliers a été étendue permettant de couvrir près de 98% des biens recensés par les gestionnaires.

■ macrocouverture

Afin de valider la correcte application par l'État des normes comptables sur les instruments financiers, l'Agence France Trésor a mené à bien des travaux de modernisation du modèle qui sert de fondement à sa politique de swaps. Ce modèle a par ailleurs fait l'objet d'un examen approfondi par un audit interne en s'appuyant sur les préconisations réglementaires en vigueur dans la profession bancaire.

■ les obligations fiscales

Pour permettre d'affiner le rattachement des opérations fiscales au bon exercice comptable, plusieurs travaux dédiés ont été menés par l'Administration. Les résultats sont intégrés dans les comptes de l'État dès 2007 et se traduisent par un enrichissement significatif du périmètre comptabilisé. De même, des informations plus complètes sur les obligations fiscales ont été portées dans l'annexe du CGE 2007.

■ les passifs d'intervention

Le Comité des normes du 3 octobre 2007 a permis de préciser le périmètre d'application des normes comptables de l'État sur les passifs d'intervention. Il a été convenu de modifier les normes en 2007 afin de permettre à l'État d'inscrire en provisions l'engagement pris en son nom par un opérateur auprès du bénéficiaire final (par exemple, cas des dispositifs du CNASEA).

Afin d'être conforme à cette évolution des normes, la DGCP a mené sur l'exercice 2007 des travaux très conséquents de recensement et d'évaluation de ses engagements relatifs aux dispositifs d'intervention gérés notamment par l'UNEDIC, la CNAF et la MSA.

Le périmètre des passifs d'intervention a été enrichi de façon tout à fait significative, conformément aux engagements pris avec le certificateur.

■ le périmètre des comptes

Des travaux d'analyse ont été menés sur l'exercice 2007 afin de fiabiliser le périmètre retenu des entités incluses dans les participations de l'État. Concernant la COFACE, il a été convenu d'envisager une information spécifique sur le périmètre d'intégration dans l'annexe des comptes de cette entité dès le 31 décembre 2007. Pour les fonds d'épargne, les travaux menés suite au rapport de M. Camdessus ont permis de déboucher sur un projet de loi visant à préciser les relations financières avec l'État.

■ l'intégration des comptes des Pouvoirs publics

Les comptes des Pouvoirs publics n'avaient pu être que très partiellement intégrés dans les comptes 2006 de l'État. En 2007, les comptes de l'Assemblée Nationale et du Sénat ont été intégrés dans le CGE.

C. LA MODERNISATION DES SYSTÈMES D'INFORMATION

Chorus, un système comptable au service de la LOLF

Le projet Chorus vise à mettre à la disposition de l'ensemble de l'Administration de l'État, au plan central et déconcentré, un outil commun et intégré de gestion financière, budgétaire et comptable (fondé sur le progiciel développé par l'éditeur SAP). Chorus constituera le socle du Système d'Information Financière de l'État (SIFE).

En tant que futur système d'information comptable de l'État, Chorus vise à assurer la mise en œuvre de

l'ensemble des exigences de la LOLF, dans des conditions d'ergonomie adaptée. Au total, Chorus a vocation à :

- assurer la conformité aux normes comptables, participer à la levée des réserves formulées par le certificateur et rationaliser certains domaines de la comptabilité ;
- faciliter l'accès à l'information financière. Les états de synthèse produits via Chorus permettront aux



gestionnaires et aux comptables de disposer de nombreux axes d'analyse budgétaires et comptables. Il s'agit par exemple de l'analyse de la dépense par ministère, par service destinataire, par mission / programme / action, BOP / UO, etc ;

- renforcer la traçabilité des opérations (piste d'audit) et le contrôle interne comptable. Grâce à son architecture, le progiciel dispose en standard de critères de sécurité et de traçabilité très élevés ;
- produire une information financière disponible rapidement. De par le caractère « intégré » du progiciel, les données Chorus seront facilement exploitables et limiteront la charge de travail liée à l'élaboration d'informations.

Chorus, bientôt une réalité dans l'Administration

Comme tout projet informatique, la réalisation de Chorus est découpée en trois phases :

- préconception. Cette phase concerne la préparation et le cadrage des travaux de réalisation de l'outil. Cette phase s'est achevée en avril 2007 ;
- conception. Il s'agit de construire et de développer la solution. L'ensemble des services de l'Administration se sont fortement mobilisés sur la conception de Chorus. Les ministères et la DGCP ont participé à de nombreux ateliers et instruit les points techniques préalables au déploiement de Chorus. Des chantiers majeurs de la conception de Chorus se sont achevés en février 2008 ;

- déploiement. Cette phase concerne la mise en œuvre généralisée de la solution. Pour l'État, Chorus concernant plus de 30 000 utilisateurs, il a été décidé de le déployer en plusieurs vagues successives. La première vague est prévue mi 2008 et concerne plusieurs programmes d'administration centrale. Au vu de l'ampleur de ce chantier, le déploiement se déroulera ensuite sur plusieurs vagues successives.

Chorus, levier important de la performance de la gestion publique

Enfin, Chorus n'est pas qu'un projet informatique. En effet, il est aussi un levier pour l'amélioration de la performance et de l'organisation de l'Administration. Par exemple :

- Chorus accompagne les évolutions en cours de l'organisation des gestionnaires et des comptables (mutualisation, simplification administrative, transfert de compétences, industrialisation de certains processus) ;
- Chorus améliore le pilotage de la gestion publique en proposant un infocentre qui alimente la comptabilité d'analyse des coûts, en permettant aux utilisateurs d'obtenir des restitutions, de mettre en place des tableaux de bord adaptés à leurs besoins et intégrant tous les acteurs de la dépense, des recettes et de la comptabilité dans une chaîne commune d'information ;
- Chorus contribue à la simplification des processus financiers en reprenant dans sa conception les résultats de la réingénierie des processus. Chorus intègre alors les préconisations réalisées sur les circuits de gestion.

LES RÉFORMES COMPTABLES DANS LE MONDE

En décidant d'engager sa gestion publique dans une démarche performante et transparente, inspirée du secteur privé, la France s'est hissée au premier plan des réformes publiques dans le monde.

La tenue d'une comptabilité patrimoniale s'inscrit dans une dynamique initiée par les pays anglo-saxons (Australie, États-Unis, Canada, Royaume-Uni,

Nouvelle-Zélande...) précurseurs en la matière, mais aujourd'hui rejoints par la France.

Cette harmonisation des normes comptables observée à travers le monde est le signe d'une époque devenue de plus en plus sensible à l'efficacité du service public, au besoin d'outils de pilotage rigoureux et à la nécessité de se projeter à moyen et long terme.

A. LA CONVERGENCE DES RÉFORMES COMPTABLES

Même si chaque État est en soi unique avec ses spécificités et sa propre vision stratégique, force est de constater qu'il existe des similitudes d'approche entre les réformes les plus abouties.

Une convergence dans la démarche de la réforme : un processus pluriannuel

Les réformes comptables dans le monde s'inscrivent résolument dans un contexte plus large de modernisation de la gestion publique, c'est-à-dire de refonte des contrôles budgétaires et des processus afin d'assurer un meilleur pilotage de l'activité. L'adoption de la comptabilité patrimoniale est donc destinée à fournir un outil de pilotage supplémentaire : la convergence vers les pratiques du secteur privé est une tendance observée dans plusieurs pays de l'OCDE souhaitant se doter d'une image de leurs finances plus complète que celle proposée par la comptabilité budgétaire (vision patrimoniale, engagements hors bilan, provisions...).

Toutefois, à l'échelle d'un État, la transition vers une comptabilité en droits constatés est un processus pluriannuel. Elle impose en effet de réaliser un exercice nouveau de recensement et de valorisation des actifs et des engagements de l'État. En raison des spécificités patrimoniales d'un pays (patrimoine routier, actifs militaires, stocks de vaccins, charges à payer...) et du caractère très vaste des inventaires à mener, cette démarche prend plusieurs années.

La France, comme d'autres pays, conduit ces travaux progressivement et conformément à une trajectoire définie avec la Cour des comptes.

Une convergence vers la certification des comptes de l'État

L'adoption d'une comptabilité en droits constatés s'accompagne généralement de la certification des

comptes des États. Celle-ci vise à garantir aux parlementaires et aux citoyens la mise à disposition d'une information financière revue et validée par un acteur indépendant. Cette pratique rejoint celle exercée par les commissaires aux comptes dans le secteur privé.

L'opinion sur les comptes est émise par des institutions supérieures de contrôle, qui appliquent des normes d'audit largement inspirées des normes internationales INTOSAI (normes d'audit spécifiques au secteur public) et ISA (normes d'audit du secteur privé). La qualité du dialogue entre l'institut supérieur de contrôle et l'État au cours des missions de certification constitue un facteur clé de succès de la certification des comptes. Cette collaboration doit permettre de prévenir les principaux écueils inhérents à toute réforme comptable.

Les faiblesses relevées par les institutions certificatrices au cours de leur audit sont très similaires d'un pays à l'autre. Il s'agit par exemple des systèmes d'information qui ont souvent été conçus avant le lancement des réformes comptables et qui ne sont, de ce fait, pas totalement adaptés aux exigences d'une comptabilité en droits constatés. De même, la comptabilisation des actifs de la Défense pose souvent problème car ceux-ci sont souvent spécifiques et sont difficiles à valoriser. Enfin, la valeur de certaines immobilisations telles que les monuments nationaux, qui n'ont pas de valeur d'échange, ne peut être estimée qu'à l'euro symbolique.

Ceci conduit généralement les institutions supérieures de contrôle à accompagner leur opinion sur les comptes de réserves (Australie, Royaume-Uni, Commission Européenne...). On constate dans les pays étrangers ayant mis en place une comptabilité en droits constatés que la « levée » des réserves peut prendre plusieurs années.



B. LE CLASSEMENT DES PAYS DE L'OCDE

		Droits constatés	Droits constatés, sans capitalisation ou dépréciation des actifs	Comptabilité de caisse, sauf certaines transactions en droits constatés	Comptabilité de caisse
Allemagne					X
Australie		X			
Autriche					X
Belgique				X	
Canada		X			
Corée					X
Danemark				X	
Espagne					X
États-Unis		X			
Finlande		X			
France		X			
Grèce		X			
Hongrie					X
Irlande					X
Islande			X		
Italie			X		X
Japon					X
Luxembourg					X
Mexique					X
Norvège					X
Nouvelle-Zélande		X			
Pays-Bas					X
Pologne				X	
Portugal					X
République Tchèque					X
Royaume-Uni		X			
Slovaquie					X
Suède		X			
Suisse		X			
Turquie					X

"Overview of accrual accounting and budgeting practices in individual countries" – OCDE – Mars 2008.

Lorsqu'il s'agit de comptabilité publique, les pays membres de l'OCDE utilisent des cadres comptables pour le moins hétérogènes. Une étude récente révèle que seul un tiers des États membres tient l'intégralité de sa comptabilité en droits constatés et que la majorité d'entre eux sont des pays anglo-saxons. Ces pays, qui ont initié le mouvement de réforme dans les années 1990, ont été précurseurs en termes de réformes publiques.

Les pays qui réforment leur comptabilité appliquent la comptabilité en droits constatés de façon progressive. Certains demeurent dans une situation intermédiaire en raison de l'importance des travaux de modernisation à conduire. Plus de la moitié des pays de l'OCDE tiennent toujours une comptabilité de caisse. Tout en tenant compte de ses particularités, l'État français a donc su s'engager sur la voie de la réforme de la comptabilité avant la plupart de ses grands voisins européens.

C. FOCUS SUR LES PAYS ANGLO-SAXONS

L'étude des expériences étrangères montre que les réformes comptables et la certification des comptes s'inscrivent forcément dans une trajectoire pluriannuelle.

L'exemple des pays anglo-saxons prouve que plusieurs années sont nécessaires avant d'arriver à une certification sans réserve. La France est le premier pays à engager simultanément une réforme comptable et un processus

de certification. À titre d'exemple, au Canada où la première certification a eu lieu un peu plus de 10 ans après le début de la réforme comptable, les comptes ont été certifiés avec réserve pendant les 4 premières années. La Nouvelle-Zélande, dont les comptes n'ont jamais été sujets à réserve, n'a commencé à faire certifier ses comptes que 20 ans après le début de ses premières réformes comptables.



Australie :

- Lancement de la réforme comptable début des années 90.
- Comptabilité en droits constatés depuis 1999/2000.
- Certification des comptes depuis 1997.

Certification avec des observations de 2001 à 2003 :

- Observation liée à l'évaluation de l'impact de la faillite de HIH Insurance, la seconde plus importante compagnie d'assurance australienne.

Certification des comptes de 2004 à 2006 mais ne comprenant pas l'évaluation du contrôle interne :

- Certification sans réserve avec inspection des données du contrôle interne sans toutefois d'opinion sur sa qualité.



Canada :

- Lancement de la réforme comptable progressive dès la fin des années 70.
- Comptabilité en droits constatés depuis 2003.
- Certification des comptes depuis 1981.

Certification avec réserve les quatre premiers exercices, certification sans réserve depuis 1985 :

- Facteurs clés de succès :
 - Dialogue régulier entre le certificateur et l'audité.
 - Attitude volontaire des ministères vis-à-vis des recommandations faites par le certificateur.
 - Trajectoire d'amélioration.



États-Unis :

- Lancement de la réforme comptable au début des années 90.
- Comptabilité en droits constatés depuis le début des années 90.
- Certification des comptes depuis 1995.

Incapacité du certificateur à émettre une opinion depuis l'exercice de 1997 (impossibilité de certifier) :

- Faiblesse de la comptabilité de la Défense.
- Faiblesse de la comptabilisation et de la réconciliation des activités intra-gouvernementales (opérations entre ministères).
- Inefficacité du processus de consolidation des comptes.
- Insuffisances du contrôle interne.
- Inadaptation des systèmes d'information.



Royaume-Uni :

- Lancement de la réforme comptable en 1994.
- Comptabilité en droits constatés depuis 1999/2000.
- Certification des comptes depuis 2000/2001.

Certification avec réserves de 2001 à 2006 :

- Faiblesse du contrôle interne et de la production de justificatifs.
- Comptabilisation problématique des provisions et de la réévaluation des immobilisations.
- Faiblesse des systèmes d'information.



Nouvelle-Zélande :

- Lancement de la réforme comptable à la fin des années 80.
- Pionnier de la comptabilité en droits constatés au début des années 1990.
- Certification des comptes depuis l'an 2000.

Certification sans réserve dès le premier exercice :

- Présentation d'un bilan et d'un compte d'exploitation par Ministère.



www.comptes-publics.gouv.fr