



Liberté • Égalité • Fraternité

RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

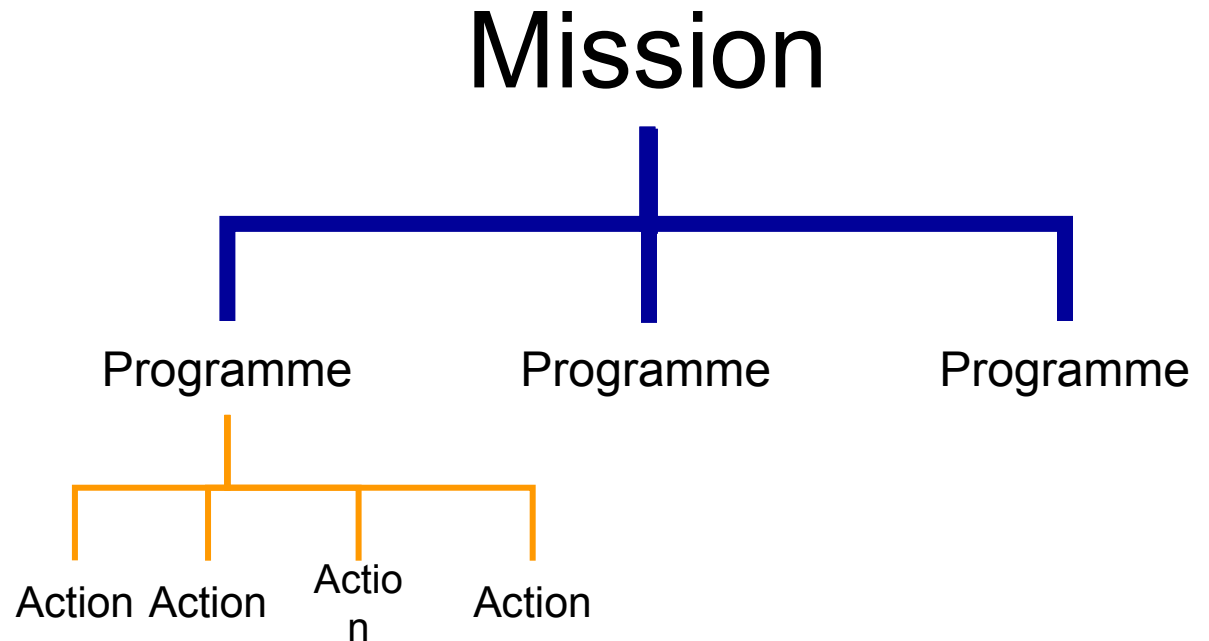
LA LOLF ET LA NOUVELLE COMPTABILITE DE L'ETAT

Jean-Paul Milot
Patrick Soury
Lionel Vareille


MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE

La nouvelle architecture du budget de l'État

Une structuration en trois niveaux



L'architecture du budget a été adoptée par le conseil des ministres du 16 juin 2004



La mission : l'expression des choix politiques

47 missions, dont 34 pour le budget général

■ **Elle est l'unité de vote du Parlement**

- ◆ elle regroupe un ensemble de programmes,
- ◆ le Parlement peut réallouer les crédits entre programmes, au sein d'une mission.

■ **Elle est ministérielle ou interministérielle**

- ◆ 10 missions interministérielles,
- ◆ exemple : la mission «Recherche» qui concerne 7 ministères



Le programme : cadre de responsabilité et de mise en œuvre des politiques publiques



158 programmes dont 132 pour le budget général

- Regroupe les crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions (580)
- S'accompagne d'objectifs et d'indicateurs de résultats
- Relève d'un seul ministère
- Fait l'objet d'un audit par le Comité interministériel d'audit des programmes
- Est piloté par un responsable de programme, qui dispose d'une enveloppe de crédits limitative



L'action : destination de la dépense

- Précise le contenu et les finalités du programme
- Permet d'identifier au sein du programme les crédits ayant une même finalité ou destination
- Répond à la nécessité d'identifier les composantes d'une politique publique :
 - ◆ les modes d'action engagés par le programme
 - ◆ les fonctions exercées par chacun des acteurs
- Les crédits des actions sont alloués à titre indicatif
 - ◆ chaque responsable de programme peut donc réaffecter librement les crédits entre les actions



Le titre : nature de la dépense

- **Le programme est également présenté par nature de dépenses :**
 - ◆ personnel
 - ◆ fonctionnement
 - ◆ investissement
 - ◆ intervention,...

- ➔ **La nomenclature budgétaire et comptable combine la destination et la nature de la dépense**
 - ◆ Dans une nomenclature dite « matricielle »

Le système budgétaire et comptable

Une nomenclature unifiée servant toutes les dimensions budgétaire, comptable et de gestion

AXE DESTINATION

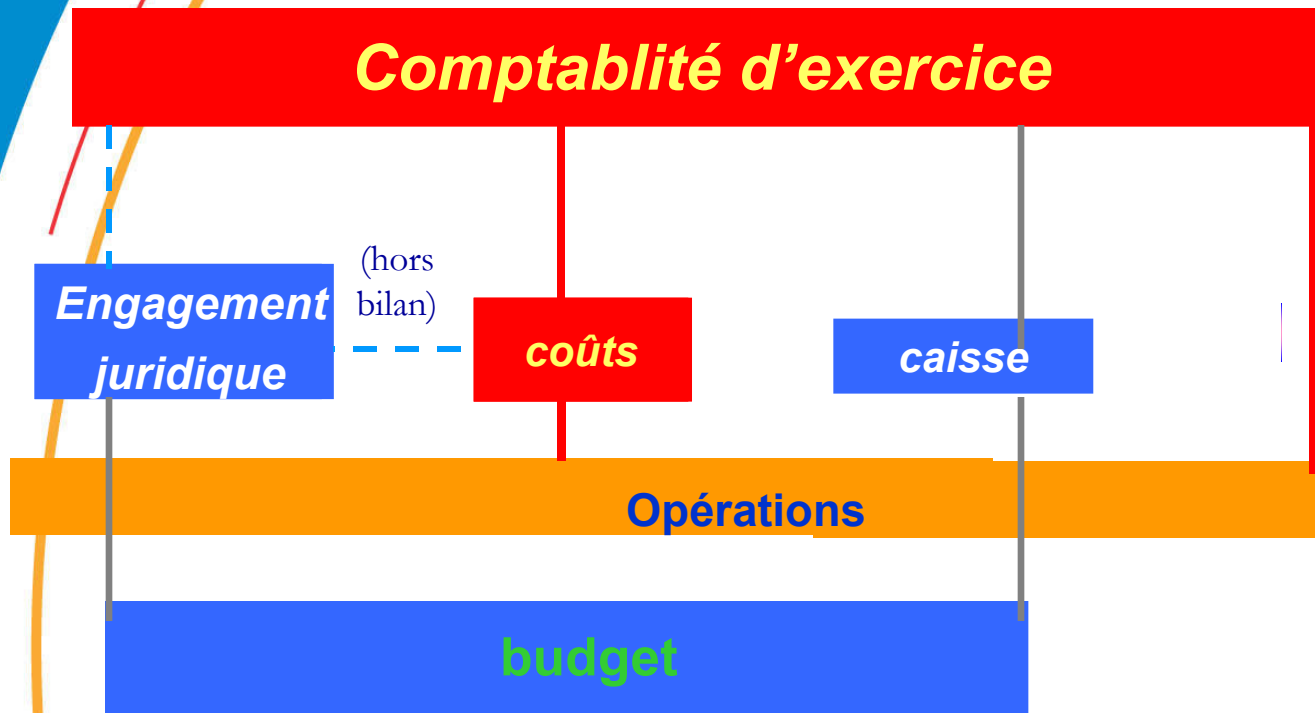


AXE NATURE



	Programme	Actions	Sous-actions
Titres	Dimension budgétaire		
Catégories	Dimension comptable	Analyse des coûts	
Comptes			

Relation budget comptabilité





Les principales questions comptables :

- 1. Le référentiel**
- 2. Le périmètre**
- 3. La comptabilisation des actifs**
- 4. Les engagements hors bilan**



Question 1 : quel référentiel ?

Les référentiels existants

- ◆ Le plan comptable général (règlements du CRC)
- ◆ Les normes internationales (IFRS)
- ◆ Les normes du Comité secteur public de l'IFAC (IPSAS) et les expériences étrangères
- ◆ La comptabilité nationale (SCN 93 et SEC 95)



Le référentiel : une comptabilité comparable à celle des entreprises...

- Les principales définitions (actif, passif, charges et produits), les principes comptables, la constatation des droits et des obligations
- Les critères de rattachement à l'exercice des charges et produits de fonctionnement et financiers (livraison des biens, service fait, intérêts de la charge de la dette)
- L'évaluation des immobilisations incorporelles et corporelles telles que les logiciels et les matériels (évaluation initiale, amortissement et dépréciation)



... mais avec la prise en compte des spécificités de l'action de l'Etat

- **Des adaptations de certaines définitions pour tenir compte des caractéristiques de l'Etat : la notion de services potentiels pour définir les actifs, la question des passifs**
- **Des dispositions originales pour comptabiliser des opérations spécifiques : produits régaliens et transferts**



Question 2 : quel périmètre pour les états financiers ?

- Le choix pour 2006 : les comptes de la « personne morale » Etat
 - ◆ L'État est défini comme l'ensemble des entités qui relèvent de la loi de finances et *qui ne sont pas dotées d'une personnalité juridique distincte*

- La nécessité de développer ultérieurement (cf. avis du CNC) des comptes consolidés intégrant :
 - ◆ Les opérateurs des politiques de l'Etat
 - ◆ Les autres entités contrôlées



Question 3 : quelle comptabilisation des actifs au bilan de l'Etat ?

■ Que doit-on inscrire au bilan ?

- ◆ Le critère du contrôle : prise en compte des droits (*droits d'usage*) et obligations (différent du droit de propriété)

Ex : immobilier avec la question sur l'utilisation du bien (crédit-bail...)

-----> conforme aux normes internationales

- ◆ Le critère de l'évaluation fiable

Ex : pas d'évaluation du droit à lever l'impôt



L'évaluation des immobilisations incorporelles et corporelles

- ♦ La durée d'utilisation est déterminable
 - Coût historique amorti et/ou déprécié
Ex : matériels civils et militaires
- ♦ La durée d'utilisation n'est pas déterminable
 - Coût de remplacement déprécié
Ex : réseau routier national
 - Valeur de marché et charge d'utilisation annuelle
Ex : immeubles de bureaux



Question 4 : quel traitement comptable des engagements de retraite ?

- Une méthode d'évaluation conforme aux pratiques des entreprises (normes IAS 19)
- Une inscription en hors bilan prenant en compte :
 - ◆ *le fonctionnement par répartition*
 - ◆ *les comparaisons internationales*
- La perspective d'un nouvel examen du mode d'inscription

Les 13 normes

1. Les états financiers	8. Les stocks
2. Les charges	9. Les créances de l'actif circulant
3. Les produits régaliens	10. Les composantes de la trésorerie
4. Les produits de fonctionnement, d'intervention et financiers	11. Les dettes financières et les instruments financiers à terme
5. Les immobilisations incorporelles	12. Les provisions pour risques et charges, les dettes non financières et les autres passifs
6. Les immobilisations corporelles	
7. Les immobilisations financières	13. Les engagements à mentionner dans l'annexe



Conclusion : la forme concrète des futurs états financiers

La présentation des états financiers et son interprétation doivent tenir compte de certaines spécificités, notamment :

- la non valorisation de la souveraineté de l'Etat (droit à lever l'impôt)
- l'absence de capitaux propres
- la difficulté de rattachement direct des charges aux produits
- l'interprétation particulière de la notion de résultat



Conclusion : la forme concrète des futurs états financiers

- Le *bilan* est présenté sous la forme d'un tableau de la situation nette
- Le *compte de résultat* est scindé en trois tableaux : charges nettes, produits régaliens nets et solde
- Le tableau des flux de trésorerie
- L'annexe



Le tableau de la situation nette

Le bilan de l'État

ACTIF

PASSIF

SITUATION NETTE

ACTIF = PASSIF

LE TABLEAU DE LA SITUATION NETTE

		Exercice N		Exercice N-1		Exercice N-2	
ACTIF IMMOBILISE Immobilisations incorporelles Immobilisations corporelles Immobilisations financières							
ACTIF CIRCULANT (hors trésorerie) Stocks Créances Recevables Clients Autres créances							
TRESORERIE Disponibilités Autres composantes de trésorerie							
Comptes de régularisation							
TOTAL ACTIF (I)							
		Exercice N		Exercice N-1		Exercice N-2	
DETTES FINANCIERES Titres négociables Titres non négociables Autres emprunts							
DETTES NON FINANCIERES (hors trésorerie) Dettes de fonctionnement Dettes d'intervention Autres dettes non financières							
PROVISIONS POUR RISQUES ET CHARGES							
AUTRES PASSIFS (hors trésorerie)							
TRESORERIE Correspondants du Trésor Autres composantes de trésorerie							
Comptes de régularisation							
TOTAL PASSIF (hors situation nette)(II)							
Report des exercices antérieurs							
Écarts de réévaluation et d'intégration							
Soldes des opérations d'exercice							
SITUATION NETTE (III= I-II)							

Le compte de résultat

	Tableau des charges nettes	
--	-----------------------------------	--

	Tableau des Produits régaliens nets	
--	--	--

	Solde des opérations de l'exercice	
--	---	--



	Tableau des charges nettes	
--	---------------------------------------	--

**Charges de
fonctionnement nettes**

**Charges
D'intervention nettes**

**Charges
financières nettes**

LE TABLEAU DES CHARGES NETTES

		Exercice N	Exercice N-1	Exercice N-2
CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES	Charges de personnel Achats, variations de stocks et prestations externes Dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations Autres charges de fonctionnement direct			
	Subventions pour charges de service public			
	Total des charges de fonctionnement (III= I+II)			
	Ventes de produits et prestations de service Production stockée et immobilisée Reprises sur provisions, sur dépréciations Autres produits de fonctionnement			
TOTAL CHARGES DE FONCTIONNEMENT NETTES (V = III-IV)				
CHARGES D'INTERVENTION NETTES	Transferts aux ménages Transferts aux entreprises Transferts aux collectivités territoriales Transferts aux autres collectivités Charges résultant de la mise en jeu de la garantie de l'État Dotations aux provisions et aux dépréciations			
	Contributions reçues de tiers Reprises sur provisions et sur dépréciations			
TOTAL CHARGES D'INTERVENTION NETTES (VIII = VI-VII)				
CHARGES FINANCIERES NETTES	Intérêts Pertes de change liées aux opérations financières Dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations Reprises sur provisions, sur dépréciations Autres charges financières			
	Produits des créances de l'actif immobilisé Gains de change liés aux opérations financières Reprises sur provisions, sur dépréciations Autres produits financiers			
TOTAL CHARGES FINANCIERES NETTES (XI = IX -X)				
TOTAL CHARGES NETTES (XII = V + VIII + XI)				

LE TABLEAU DES PRODUITS REGALIENS NETS

	Exercice N	Exercice N-1	Exercice N-2
Impôt sur le revenu Impôt sur les sociétés Taxe sur les salaires Taxe intérieure sur les produits pétroliers Taxe sur la valeur ajoutée Enregistrement, timbre, autres contributions et taxes indirectes Autres produits de nature fiscale et assimilés			
TOTAL PRODUITS FISCAUX NETS (XIII)			
Amendes et autres pénalités			
TOTAL AUTRES PRODUITS REGALIENS NETS (XIV)			
TOTAL DES PRODUITS REGALIENS NETS (XV = XIII-XIV)			

LE TABLEAU DE DETERMINATION DU SOLDE DES OPERATIONS DE L'EXERCICE

	Exercice N	Exercice N-1	Exercice N-2
Charges de fonctionnement nettes (V)			
Charges d'intervention nettes (VIII)			
Charges financières nettes (XI)			
CHARGES NETTES (XII)			
Produits fiscaux nets (XIII)			
Autres produits régaliens nets (XIV)			
PRODUITS REGALIENS (XV)			
SOLDE DES OPERATIONS DE L'EXERCICE (XV – XII)			

Tableau des Flux de trésorerie

**Flux de trésorerie liés
à l'activité**

**Encaissements
(-)
Décaissements**

**Flux de trésorerie liés aux
opérations d'investissement**

**Acquisitions
(-)
Cessions d'immobilisations**

**Flux de trésorerie liés aux
opérations de financement**

**Emissions
(-)
Remboursements des emprunts**

LE TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

		Exercice N	Exercice N-1	Exercice N-2
FLUX DE TRESORERIE LIES A L'ACTIVITE	Ventes de produits et prestations de service encaissées Autres recettes de fonctionnement Impôts et taxes encaissés Autres recettes régaliennes Recettes d'intervention Intérêts et dividendes reçus Autres encaissements			
	Dépenses de personnel Achats et prestations externe payés Remboursements et restitutions sur impôts et taxes Autres dépenses de fonctionnement Subventions pour charges de service public versées Dépenses d'intervention Versement résultant de la mise en jeu de la garantie de l'État Intérêts payés Autres décaissements			
FLUX DE TRESORERIE NETS LIES A L'ACTIVITE (I)				
FLUX DE TRESORERIE LIES AUX OPERATIONS D'INVESTISSEMENT	Immobilisations corporelles et incorporelles Immobilisations financières			
	Immobilisations corporelles et incorporelles Immobilisations financières			
FLUX DE TRESORERIE NETS LIES AUX OPERATIONS D'INVESTISSEMENT (II)				
FLUX DE TRESORERIE LIES AUX OPERATIONS DE FINANCEMENT	EMISSIONS D'EMPRUNT OAT BTAN Solde des BTF			
	REMBOURSEMENTS DES EMPRUNTS (Hors BTF) Dette négociable OAT BTAN Dettes non négociable FLUX LIES AUX INSTRUMENTS FINANCIERS A TERME			
	FLUX DE TRESORERIE NETS LIES AUX OPERATIONS DE FINANCEMENT (III)			
VARIATION DE TRESORERIE (IV = I + II + III = VI – V)				
TRESORERIE EN DEBUT DE PERIODE (V)				
TRESORERIE EN FIN DE PERIODE (VI)				

Les engagements mentionnés dans l'annexe

Les garanties accordées par l'État

Emprunts, fonds d'épargne, produits d'épargne-logement

Les instruments financiers à terme

Contrats d'échanges de taux

Les engagements au titre des retraites des fonctionnaires de l'État
(première estimation en CGAF 2002
CGAF 2003 : impact de la réforme d'août 2003)