

Sommaire

éditorial

◆ A quoi sert l'analyse des coûts

page 2 à 3

◆ La performance à tous les coûts

◆ Australie : Coûts et résultats

page 3 à 4

◆ Royaume-Uni : Comptabilité d'exercice et politiques publiques

page 4 à 5

◆ Pays-Bas : Le coût d'une agence

page 5

◆ Le meilleur de la classe

page 6

◆ Pilotage interne

page 6 à 7

◆ Calcul de coût, être pragmatique

page 7 à 8

◆ Mécanismes de marché et gestion publique

- compte-rendu de réunion tenue par l'OCDE

page 8

◆ 4^{es} rencontres internationales de la gestion publique

◆ Contact

Tél : 01 58 64 80 02
joëlle.coulon
@institut.minefi.gouv.fr

A quoi sert l'analyse des coûts ?

Comme pour la plupart des concepts, la perception de l'utilité de l'analyse des coûts est avant tout culturelle, et peut être envisagée de manière très variable selon le point de vue que l'on choisit.

D'abord, c'est un concept à "double face", comme le contrôle de gestion ou les ressources humaines par exemple : S'agit-il de contrôler (surveiller) ou de gérer (maîtriser la situation) ? Met-on l'accent sur les ressources (moyens) ou sur les êtres humains (compétences) ? De même pour l'analyse des coûts, sert-elle à analyser (connaître) ou à mesurer (diminuer) les coûts ? Et d'ailleurs de quels coûts s'agit-il, budgétaires ou comptables, directs ou complets, volontaires ou subis ?

une double difficulté

Nos administrations ont une double difficulté à mettre en œuvre l'analyse des coûts. La première difficulté, c'est qu'à ce jour, nous ne savons, au mieux, que mesurer et analyser la dépense budgétaire. C'est pourquoi il est encore inexact de parler d'analyse des coûts. Celle-ci ne pourra se faire que lorsque nous disposerons enfin d'une comptabilité en droits constatés, d'où pourront être issus les éléments d'une véritable comptabilité analytique. En attendant, les décisions prises sur la base d'une analyse de la seule dépense budgétaire ne peuvent qu'être des décisions de court terme. C'est vraisemblablement une des raisons de la dérive de la dépense publique sur la longue période, malgré les efforts constants déployés pour la contenir. Il est donc urgent que les administrations de l'Etat se dotent des outils et méthodes d'une véritable analyse des coûts, et passent, par conséquent, d'un pilotage budgétaire à court terme à une gestion financière à moyen terme. La seconde difficulté, c'est que l'analyse des coûts, dans le contexte budgétaire actuel, est davantage perçue par les acteurs comme une contrainte (il faut mesurer les coûts pour diminuer la dépense) plutôt que comme une opportunité (il faut analyser les coûts pour optimiser l'allocation des ressources). Les décideurs et les managers publics savent bien, en effet, qu'ils sont jugés en priorité sur les moyens qu'ils utilisent, et peu encore sur les résultats qu'ils obtiennent. Mieux connaître les coûts est donc plutôt pour eux un risque de devoir justifier le niveau de ses moyens, qu'un levier pour mieux les mobiliser en vue d'atteindre des objectifs.

la LOLF, un levier

La Lolf devrait permettre, heureusement, de dépasser ces difficultés. D'abord parce que l'Etat va se doter d'une vraie comptabilité en droits constatés, permettant de mesurer la réalité de ses coûts. Ensuite parce que la Loi organique donne sa légitimité à l'analyse des coûts. Le Parlement - et plus largement les autorités politiques - pourront disposer désormais d'une évaluation précise du coût des politiques publiques, et en particulier des différentes actions des programmes. Et les managers publics vont désormais devoir mettre en œuvre des stratégies de programme ou de "BOP", avec des tableaux de bord intégrant bien évidemment les coûts dans les indicateurs. Ainsi, cette "nouvelle donne" de la gestion publique devrait créer une nouvelle demande des décideurs et managers publics en matière d'analyse des coûts, et plus généralement d'analyse financière et de contrôle de gestion.

"culte des indicateurs" ou culture de la performance ?

L'analyse des coûts devient donc l'un des principaux outils des nouveaux modes de gestion publique, orientés vers la performance et l'atteinte de résultats. Il reste cependant à former les décideurs et managers publics à son utilisation pondérée et pertinente. Il ne faut pas oublier, en effet, que l'analyse des coûts a un coût ! Et aussi, comme le souligne la Commission des finances du Sénat dans un récent rapport, "Il ne faut pas confondre culture de la performance et culte des indicateurs."

René-Marc Viala

Sous-directeur des affaires financières
et du contrôle de gestion
DPMA - MINEFI

La performance à tous les coûts

La manifestation la plus nette des réformes de la gestion publique, c'est bien l'explicitation des politiques publiques et leur déclinaison en objectifs et indicateurs. Mais cela revient parfois à laisser dans l'ombre des éléments de modernisation importants sans lesquels la culture de la performance peine à se développer dans les administrations. L'analyse des coûts illustre bien cette situation, c'est pourquoi à la demande de la sous-direction des affaires financières et du contrôle de gestion de la DPMA (ministère de l'Économie, des finances et de l'industrie), l'équipe Recherche, études, veille de l'IGPDE a conduit une étude sur l'utilisation de l'analyse des coûts : " **la performance à tous les coûts** ". Six pays ont été concernés : l'Australie, le Canada, les États-Unis, l'Italie, les Pays-Bas, le Royaume-Uni. Le réseau "gestion publique" du ministère (DREE, Trésor) a participé au recueil d'informations.

Ce numéro de PGP est donc principalement consacré à la synthèse de l'étude et montre à quel point l'analyse des coûts s'intègre dans un processus plus large de modernisation. De deux façons différentes : en amont des réformes avec un objectif de réduction des déficits budgétaires ou comme un accélérateur de la modernisation avec la mise en place de budgets en droits constatés ou la création d'agences.

Des premiers guides de présentation des méthodes, " costing guides " anglais ou australien, à la généralisation de la négociation des prestations à partir d'un prix de revient calculé, l'éventail d'utilisation est large et c'est d'ailleurs ce qui fonde l'intérêt de cette analyse comparative. Aide à la prise de décision du manager ou fondement de l'élaboration des budgets en droits constatés, les méthodes utilisées doivent être simples et correspondre à la culture de l'administration. Les acteurs doivent avoir un rôle défini : le contrôleur de gestion produit les données, le dirigeant prend les décisions.

Enfin, l'étude montre que l'analyse des coûts participe au changement de culture : il ne s'agit pas de raisonner en terme de dépense mais en valorisation des ressources. **Ce qui compte, c'est bien d'améliorer la performance publique, "gérer mieux pour obtenir plus de résultats".**

Australie

Coûts et résultats

□ Début des années 90, le parlement australien a souhaité que les administrations publiques adoptent la comptabilité et la budgétisation d'exercice □ Objectif : bénéficier de plus d'informations sur les coûts et la performance des administrations □ 1999/2000, l'Australie expérimente la budgétisation d'exercice □

L'analyse des coûts s'est intégrée dans un ensemble plus vaste de réformes (finances publiques, gestion des ressources humaines...) qui a connu un coup d'accélérateur dans la deuxième moitié des années 90 :

- 1995, mise en place de la comptabilité d'exercice ;
- 1997, Financial Management and Accountability Act, cadre de gestion de l'argent public et modalités de contrôle ;
- 1998, Charter of Budget Honesty Act, un exécutif redevable devant le Parlement et les citoyens ;
- 1999, Public Service Act, refonte de la fonction publique australienne.

un système cohérent

L'Australie s'est dotée d'un cadre cohérent fondé sur la comptabilité et la budgétisation d'exercice. Depuis l'exercice 1999/2000, tous les documents budgétaires sont structurés à partir des résultats attendus des politiques publiques (outcomes), des produits (outputs), et des indicateurs de performance. Les crédits sont votés par le parlement en fonction des résultats escomptés. Les rapports annuels de performance doivent reprendre cette même déclinaison (résultat, produits, indicateurs)¹. Ce dispositif assure une plus grande transparence et permet au parlement d'assurer un meilleur contrôle.

exemple du ministère des Finances australien

Le ministère des Finances et de l'administration s'est fixé trois grands résultats dont " **des finances de l'État viables** "

Ce résultat est assorti de plusieurs séries d'indicateurs

◆ Indicateurs d'obtention du résultat

dégager des excédents budgétaires tant que les perspectives budgétaires restent bonnes ; ne pas augmenter la charge fiscale, améliorer la situation de l'actif net sur le moyen et long terme.

◆ Indicateurs de la contribution des produits au résultat

vérifier que l'utilité de la documentation et des réunions d'information budgétaires pour la prise de décision est conforme ou supérieure aux attentes des utilisateurs

Trois produits contribuent à la réalisation de ce résultat

- ◆ Fournir des éléments d'information sur la situation financière et les questions de capital à l'intention de l'ensemble du gouvernement ;
- ◆ Donner des avis sur les produits et les résultats ;
- ◆ Assurer la coordination du budget.

achat de biens et services

Les résultats attendus constituent l'élément central du nouveau système. Le montant des fonds alloués par le parlement représente le prix total que le gouvernement entend payer pour un résultat. Il agit comme s'il achetait les biens et services aux ministères et aux agences.

Cela a conduit le ministère des Finances et de l'administration à passer des accords de prix avec les différents ministères et agences : le prix fixé est fonction des exigences de qualité et de quantité déterminées pour chaque produit, d'où l'importance des indicateurs.

¹ Il s'agit d'une part des biens et services fournis par les agences pour atteindre le résultat fixé et d'autre part des opérations administrées (ressources allouées aux administrations des États fédérés pour la fourniture de services, en particulier en matière d'éducation, de santé et de transport. Elles représentent 80% du budget de l'État fédéral. Bien que n'étant pas directement responsable de ce que produisent des tiers, l'État fédéral est comptable, avec eux, des résultats obtenus.

Ces accords de prix conditionnent les dotations budgétaires. Tant qu'il n'y a pas d'accord de prix, les ministères élaborent des propositions à partir des informations comptables sur le coût des produits, contenues dans le système d'information, l'Accrual Information Management System. Le ministère des Finances et de l'administration donne un avis après examen de la performance des administrations sur le prix des produits, avant l'arbitrage du Comité d'examen des dépenses ("Expenditure Review Committee")².

Dans tous les cas, les ministères comme les agences doivent faire figurer dans leur projet de budget les informations sur le prix, la quantité et la qualité des produits concourant à la réalisation d'un résultat. Ces informations doivent être reprises dans les rapports annuels.

La performance à tous les niveaux

L'affichage des résultats attendus dans les documents budgétaires, donne aux administrations une vision claire de ce que la société attend d'elles. Elles sont tenues d'organiser leur activité de manière à fournir des produits qui contribuent concrètement à l'obtention des résultats fixés. Cela a conduit certaines administrations à se réorganiser en fonction des produits qu'elles devaient fournir. L'évaluation des performances sur le plan de l'efficacité (contribution des produits à l'atteinte du résultat) et de l'efficience (quantité, qualité et prix des produits), fait partie intégrante de ce nouveau cadre. Elle a nécessité la mise au point de systèmes d'information.

L'un des objectifs de cette réforme a été aussi de déléguer plus largement la responsabilité de la gestion des finances, des performances et des risques aux administrations, tout en leur offrant suffisamment de flexibilité pour qu'elles puissent contribuer aux résultats, de la manière la plus efficace possible.

Les administrations australiennes sont désormais comptables de leurs résultats. Elles doivent se donner les moyens de gérer de façon responsable leur performance et éviter les risques que leurs produits ne contribuent pas aux résultats escomptés. Dans cette optique, le ministère des Finances met à leur disposition un service central de conseil sur l'identification des situations de risques et sur la mise au point de stratégie de gestion des risques organisationnels. L'objectif est de passer d'une culture de prévention des risques à une culture de gestion active des risques.

Le benchmarking² réalisé régulièrement par la Commission de productivité (Productivity Commission)³ sur un certain nombre de prestations permet de vérifier que le prix d'un produit proposé par une agence au gouvernement est bien concurrentiel. Il permet aussi d'identifier les insuffisances et de

dégager de possibles pistes d'amélioration. La comparaison se fait entre administrations si l'activité en question n'a pas d'équivalent sur le marché.

² Le Comité est composé du Premier ministre et des principaux ministres du Cabinet.

³ Parangonnage

⁴ La commission de la productivité est la principale structure d'étude et de conseil du gouvernement australien sur les questions économiques et industrielles. Son activité concerne à la fois le secteur public et privé, que ce soit au niveau fédéral, des États fédérés et des territoires.

Des avantages multiples

◆ clarté et organisation

Le gouvernement en général et chaque ministre en particulier doivent spécifier précisément les résultats recherchés de l'action publique, s'y appuyer pour organiser le service public et les utiliser pour allouer les ressources.

◆ transparence et visibilité

Les résultats et les produits sont affichés dans le budget. L'information financière donnée sur cette base et en droits constatés assure une meilleure visibilité des activités, des dépenses et des réalisations du gouvernement. Elle prend en compte l'ensemble des charges et notamment les provisions pour les retraites des agents publics.

◆ réactivité et responsabilité

L'achat de biens et services et la mise en concurrence qui en découlent doivent inciter les administrations à être plus réactives aux demandes du gouvernement, à être attentives à la qualité et aux prix des produits qu'elles fournissent et à gérer leur performance de manière active.

Royaume-Uni

Comptabilité d'exercice et politiques publiques

□ Le Royaume-Uni a choisi de passer à une budgétisation en droits constatés □ Dorénavant, l'affectation des ressources aux ministères et aux agences se base sur l'analyse des coûts □ La comptabilité d'exercice est appliquée aux objectifs assignés aux politiques publiques □

Jusqu'en 2001, le Royaume-Uni utilisait un système reposant sur une comptabilité de caisse. Les dépenses et les recettes n'étaient enregistrées que lors de leur encaissement ou décaissement effectif, sur un exercice comptable donné.

En matière d'analyse de coûts, les administrations britanniques disposaient depuis novembre 1992 d'un guide spécifique ou "costing guide". Ce document avait pour objectif de sensibiliser les administrations à l'analyse de coûts et décrivait les principes généraux devant prévaloir à leur calcul par chaque service. Etant entendus en coûts complets, ils devaient inclure les coûts ne donnant pas lieu à des dépenses en espèces, telles que les coûts en capital, les dépréciations et les assurances.

"costing guide"

Ce guide a été retiré des documents officiels en avril 2001 avec le passage à une comptabilité d'exercice et un budget en droits constatés. Avait-il atteint ses objectifs de sensibilisation à l'analyse de coûts ? Ou abandonné parce que le nouveau système nécessitait un calcul sur les politiques publiques et non plus sur les prestations ?

budgetisation de ressources

En fait, dès 94, le passage à une comptabilité d'exercice était programmée, faisant suite à la publication en 1994 d'un livre vert (de discussions) intitulé "Une meilleure comptabilité pour l'argent des contribuables". La transition entre un système de caisse et celui de droits

constatés a été relativement longue. La décision du gouvernement remonte à juillet 1995 (publication du Livre blanc) alors que sa mise en oeuvre n'est devenue effective qu'à la fin de l'exercice fiscal 2001-2002. Dorénavant, le système en vigueur au Royaume-Uni repose sur une comptabilité... mais aussi sur une budgétisation effectuée sur la base des ressources.

Les britanniques entendent par comptabilité de ressources : " un système de techniques comptables d'entreprise pour comptabiliser les dépenses du gouvernement central et un cadre d'analyse des dépenses en fonction des objectifs des ministères, en marquant le lien avec les réalisations se rapportant à ces objectifs, chaque fois que possible ".

suite de la page 3 Il ne s'agit donc pas seulement d'intégrer une comptabilité d'entreprise, mais de marquer le lien entre les réalisations et les objectifs des ministères.

calcul des coûts, base de la négociation budgétaire

Le calcul des coûts repose au Royaume-Uni sur un système somme toute assez basique. Chaque structure administrative calcule un coût total opératoire qui reprend l'ensemble des entrants nécessaires à la délivrance du service dont la structure a la responsabilité. Ce coût total inclut les dépenses administratives (coûts de personnel et coûts administratifs divers, loyers, chauffage...) et les dépenses relatives au programme (coûts relatifs à la délivrance des services au public quand ils nécessitent

l'implication d'autres structures administratives).

L'analyse des coûts est utilisée en variation de coûts d'une année sur l'autre. Ainsi, les coûts sont un élément majeur des négociations budgétaires. Toute augmentation de ressources doit être cohérente avec les objectifs et les résultats assignés à la structure. De fait, cela s'inscrit dans une logique de politique de performance, plus particulièrement sur les PSA ou "accords de services publics" (Public Service Agreements) qui fixent les missions, les objectifs et les cibles de performance des ministères. Le vote du budget s'effectue au travers des PSA des ministères et de quelques programmes spécifiques (du type Sure Start, programme sur la petite enfance). Aux objectifs correspondent un financement annuel.

bénéfices pour le Parlement et le gouvernement

L'utilisation de l'analyse de coûts permet une meilleure information du Parlement sur l'utilisation des ressources par les ministères et les agences. Elle permet également aux parlementaires de s'assurer du "value for money" (gains de productivité de l'administration fixés pour chaque PSA).

Le gouvernement est désormais capable d'informer le contribuable sur le volume de ressources consommées pour la délivrance d'un service. Cela permet de s'assurer que les ressources sont allouées en cohérence avec les objectifs gouvernementaux.

Pays-Bas

Le coût d'une agence

□ L'analyse des coûts est le point de passage d'une logique de moyens à une logique de résultats □ Calculer le prix de revient des services permet de faire évoluer la politique de tarification au public □ Il permet aussi de s'acheminer vers un calcul de la rentabilité et des performances des organisations publiques □

agences, précurseurs de la gestion à la performance

1994. Dans la droite ligne des réformes engagées dans l'ensemble des pays de l'OCDE, le gouvernement néerlandais introduit un système de gestion à la performance.

Pas de réforme budgétaire, comme aux États-Unis à la même époque, assortie de priorités en matière de politiques publiques, d'objectifs et d'indicateurs de performance. C'est la création d'un système d'agences qui traduit la volonté du gouvernement d'améliorer la performance publique, la recherche de gains d'efficacité et d'efficience et le renforcement du pilotage de l'action publique¹.

Cela étant ... la mise en place d'un système de gestion à la performance est une opération qui nécessite que certains éléments soient clarifiés :

- ◆ l'identification des prestations et des services concernés ;
- ◆ la clarification du rôle des acteurs (commanditaire/ministère de tutelle ; client/ministères ou usagers ; fournisseur des prestations/agences ; banque/ministère des Finances) ;
- ◆ l'impératif de développer les contrôles à la fois interne et externe.

Chargées de la mise en œuvre des politiques publiques, les agences sont apparues à même de réunir ces conditions. Elles offraient, dans le même temps, la possibilité à l'administration centrale d'introduire des mécanismes de marché dans la sphère publique tout en maintenant la responsabilité ministérielle.

analyse des coûts au centre de la relation

Les agences bénéficient d'une autonomie qui se traduit par des souplesses en matière de gestion : gestion des ressources humaines et financière. Mais il s'agit d'une autonomie fortement encadrée. En contrepartie, les ministères de tutelle exercent un contrôle sur les missions, les services et les prestations que les agences fournissent. Ce contrôle va même jusqu'à imposer qu'elles adoptent un modèle de prix de revient

afin d'attribuer un prix aux prestations qu'elles délivrent². Dans ce processus, logiquement, l'analyse des coûts est un élément central.

N'ont le statut d'agences que les entités dont on a déterminé avec précision les missions, les objectifs, les services, qui ont adopté un modèle de prix de revient... et qui calculent donc leurs coûts.

pourquoi un prix de revient ?

C'est dans cette optique que le ministère des Finances a publié un guide qui décrit très précisément les étapes nécessaires pour obtenir un statut d'agences³.

Parmi les rubriques traitées, une attention particulière est portée à la détermination du modèle de prix de revient, qui orchestre toutes les relations entre agences et ministères de tutelle. Particulièrement sur les trois points suivants :

- ◆ **détermination du budget de l'agence** : l'agence ne perçoit plus de budget fixe de son ministère de tutelle. Les montants qui lui sont alloués dépendent de ses résultats, de la qualité et de la quantité des services délivrés. L'agence conclut un accord (qui se révèle être un véritable contrat) avec son ministère de tutelle (commanditaire et/ou client). Elle est rémunérée sur la base de ces prestations. Elle a donc tout intérêt à améliorer le ratio prix/qualité de la prestation et à afficher un prix de revient qui couvre au moins ses frais ;

¹ Ministry of Finance (1991), "Further development of control" (Verder bouwen aan beheer), rapport sur la réforme de la gestion publique. Se référer également au numéro 5 de Perspective Gestions Publiques consacré au déploiement des systèmes d'agences (www.institut.minefi.gouv.fr, rubrique "Études et publications").

² Ce tarif doit refléter la valeur monétaire des ressources que l'organisation alloue à un processus de production permettant la délivrance d'une prestation ou d'un service.

³ Ministry of Finance (1991), "Guide to agencies, Manuals for the establishment procedures".

- ◆ pilotage interne de l'agence : le calcul du prix des services donne à l'agence des indications sur les possibilités, les marges de manœuvre dont elle bénéficie pour rester dans des conditions correctes de coût/efficacité. Dans ces conditions, le prix doit refléter au mieux ses coûts ;
- ◆ relation avec le ministère des Finances : dans le modèle d'agences néerlandais, le ministère des Finances joue le rôle de banquier au sens plein du terme puisque l'agence dispose de facilités d'emprunts et de dépôts sur un compte rémunéré à des conditions proches de celles du marché. Les agences peuvent déposer les surplus qu'elles dégagent ou obtenir un prêt pour des dépenses d'investissements.

Pragmatisme néerlandais

La création des agences aura donc été le coup d'envoi de la gestion à la performance. La généralisation de la gestion

orientée vers les résultats n'a été envisagée qu'une fois les premiers résultats évalués au niveau des agences. Deux grandes tendances se dessinent depuis 1999 :

- ◆ la mise en place d'un budget par programmes dont l'examen devant le parlement sera étayée par une présentation d'un budget par coûts (projet Van Beleidsbegroting tot beleidsverantwoording/VBTB) ;
- ◆ l'utilisation généralisée de la comptabilité d'exercice au sein de l'administration centrale, ce qui permettra de ne pas conserver une double présentation comptable (comptabilité d'exercice pour les agences et comptabilité de caisse pour les ministères de tutelle).

Australie

Le meilleur de la classe

□ En Australie, le benchmarking est devenu un mode de pilotage à part entière □ Il permet de vérifier l'efficacité des choix en matière de politique publique □ Depuis 1995, la "Productivity commission"¹ mène tous les ans, une étude comparative des différents États et Territoires sur la qualité de service □

Les services concernés par l'étude représentent près de 60 % des dépenses budgétaires : éducation (scolaire et professionnelle), justice (police, tribunaux, administration pénitentiaire), services d'urgence (services incendie, ambulance), santé (hôpitaux publics, prévention du cancer du sein et services de santé mentale), services sociaux (personnes âgées, handicapés, enfants), et logement.

Cette étude a pour objectifs, le **développement d'indicateurs** de performance nationaux pour faciliter les comparaisons et l'**analyse des réformes** en matière de modernisation des services. Depuis 2002, elle doit aussi fournir des indicateurs sur les inégalités subies par les populations indigènes et rendre compte de l'impact des politiques publiques sur ces groupes.

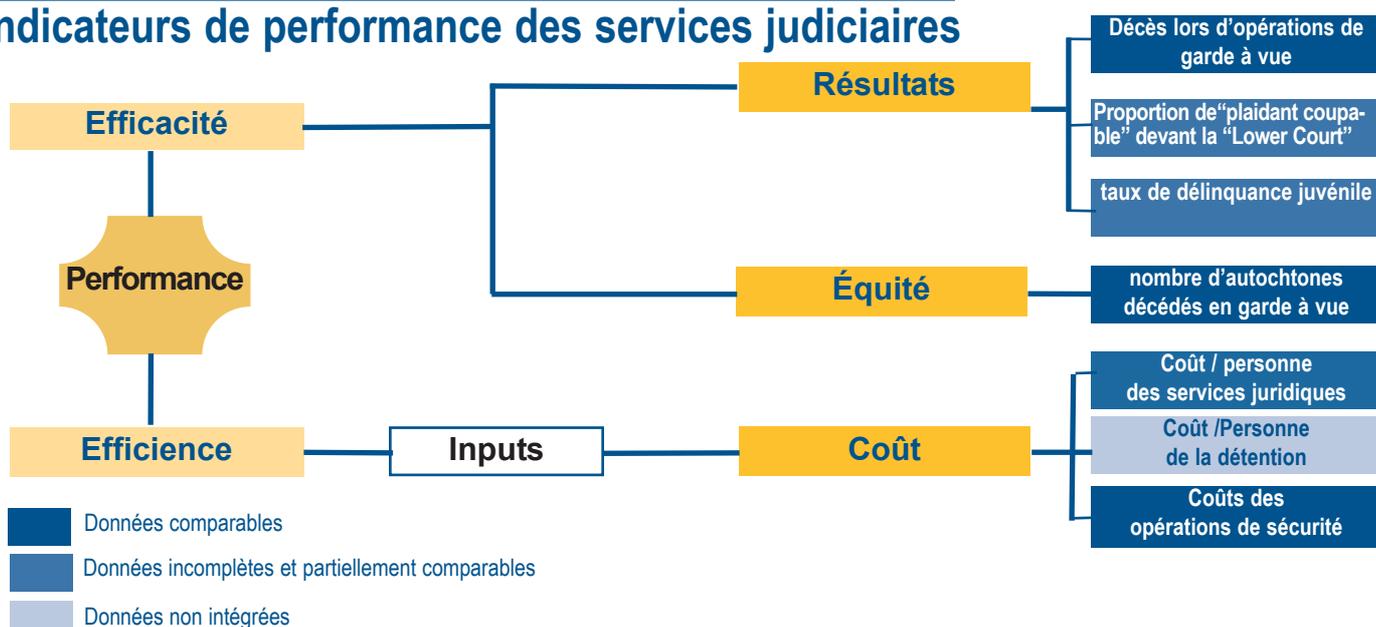
Son ambition est également, **d'informer** l'ensemble de la société sur la performance, la qualité de service et l'innovation.

Les comparaisons s'opèrent entre États ; elles permettent l'efficacité des prestataires de services et sont d'autant plus utiles que les États ont fait des choix différents (fourniture directe des services, concession, achats de services...), et qu'il n'y a qu'un fournisseur de services par État. Les comparaisons se font sur la base du coût complet incluant, partout où c'est possible, le coût du capital.

L'étude ne se borne pas à comparer les coûts unitaires complets. L'Australie met l'accent sur les objectifs et les résultats (cf article p. 2) et compare donc les indicateurs de performance au regard de l'équité, l'efficacité et l'efficience.

Elle permet enfin aux agences d'identifier **"the best in class"** le meilleur service au meilleur coût et de prendre exemple sur elles. Ce benchmarking agit comme **une motivation supplémentaire**, incitant les agences à faire partie des meilleures.

Indicateurs de performance des services judiciaires



¹ cf page 3

Pilotage interne

- L'analyse de coûts sert à éclairer les choix en matière de politiques publiques
- Que ce soit au moment de la décision, de l'élaboration ou lors de la mise en œuvre des choix politiques
-

Tous les pays concernés par l'étude utilisent aussi l'analyse de coûts comme un point d'appui pour la prise de décision, qu'il s'agisse du choix des prestations, de l'organisation des temps de l'action publique ou de la mise en œuvre des politiques publiques.

L'analyse de coûts est alors "centrale" dans le dialogue de gestion et l'aide à la décision :

- ◆ en amont des décisions en matière réglementaire : est-ce qu'il est nécessaire de produire une loi sur telle question, quel type d'incitation, quel type de politique publique ? On parle alors d'analyse coûts-avantages ;
- ◆ au moment de la mise en œuvre pour décider de l'affectation des finances et du mode de pilotage des décisions.

analyses coûts-avantages

Elles servent à arbitrer le choix des politiques publiques à mettre en œuvre. Elles permettent également d'aider les décideurs à mieux évaluer l'impact des politiques publiques ou de la réglementation et à privilégier celles dont les bénéfices (financiers ou sociaux) sont supérieurs aux coûts qu'elles engendrent.

Aux **Pays-Bas**, ces analyses sont pratiquées depuis le début des années 70 pour les grands projets d'infrastructures et les politiques publiques à mettre en œuvre.

Elles sont obligatoires depuis la réforme budgétaire de 1999 (VBTB).

Elles sont utilisées aux **États-Unis**, dans le cadre de l'évaluation de la réglementation et de la législation, mais également pour examiner les programmes fédéraux. Par exemple, si la législation fédérale n'a pas forcément d'impact sur les finances publiques, il est intéressant, à travers ces analyses, d'en évaluer le coût réel pour les citoyens, consommateurs et entreprises.

choix dans la mise en oeuvre des politiques publiques

Doit-on ou non mettre en oeuvre une politique publique ? Doit-on acquérir ou non un bien ? Et quel type de bien ? Le calcul des coûts permet de déterminer qui du secteur public ou du secteur privé, est en mesure de s'acquitter au mieux, au meilleur coût, de la prestation d'un service ou de la fabrication d'un produit. Et donc de prendre la décision de faire ou de faire-faire.

Mais ce calcul permet également aux gestionnaires qui doivent déterminer le niveau de service à offrir aux utilisateurs d'avoir une vision des incidences économiques des différentes solutions envisagées. Enfin, en matière d'investissement, les décisions peuvent s'appuyer sur le coût du "cycle de vie" du bien, c'est-à-dire le coût en capital et le coût d'exploitation, calculé d'après la "durée utile" du bien. Ces données aident les décideurs à déterminer le moment où il faudra remplacer le bien et par quel type de bien il sera nécessaire de la faire.

Le résultat obtenu par le calcul des coûts constitue une des variables à prendre en compte par le décisionnaire pour mesurer les risques et asseoir son arbitrage final.

Si l'analyse de coûts sert à évaluer les risques et à favoriser l'aide à la décision, encore faut-il que le dirigeant soit à la fois responsabilisé sur ses résultats et sur le pilotage de son entité.

Être pragmatique

- L'analyse des coûts, outil de détermination du budget des agences et de pilotage est primordiale
- Elle justifie que l'on explore quelques-unes des méthodes
- Le pragmatisme est de rigueur
-

Si les méthodes de calcul des coûts sont différentes d'un pays à l'autre et d'une organisation à l'autre, une constante se dégage : **l'utilisation du coût complet**. Autrement dit, le coût du travail (salaires et coûts associés), les coûts administratifs (loyers, transports, maintenance, entretien...), le coût du capital (charges, dépréciations...) ainsi que le coût des fonctions supports. Un pays fait exception, l'Italie, parce qu'elle a choisi d'isoler les fonctions supports et d'en faire une catégorie de coûts à part entière.

a chacun sa mise en œuvre

Pour que l'analyse des coûts, et a fortiori, le calcul du coût complet, soient pertinents, il est nécessaire de déterminer quel est le périmètre de l'analyse : service ? produit ? prestation ? politique publique ? structure ?

Ce n'est qu'après que l'on peut répertorier toutes les dépenses concourant à la pro-

duction de cette prestation, au fonctionnement de cette structure...

De manière assez évidente, il n'y a aucun mal à rattacher les coûts directs à l'activité, la prestation, la structure... qui les génère.

En revanche, s'il n'y a pas de relation directe entre un coût et le secteur analysé ou si l'établissement d'une relation directe se révèle trop chère ou trop difficile, il devra être réparti sur toute une série de secteurs.

Le choix d'une clé de répartition, pour les coûts indirects, est crucial puisqu'une mauvaise répartition peut entraîner des distorsions dans le calcul du coût total du service, de la prestation, d'une politique... A fortiori dans un pays où le coût est la base de la répartition budgétaire. Cela dit, la ventilation des coûts indirects doit se faire de façon pragmatique.

cohérence v/s incohérence

L'Italie est le seul pays à avoir imposé une règle unique, par voie d'arrêté, pour le calcul des coûts. Elle a, par ailleurs, et sa démarche est cohérente, développé un système d'information unifié qui assure la comparabilité entre les données.

L'Australie a, elle aussi, mis en place, en 2003, une Charte comptable unifiée ainsi qu'un système unifié d'informations financières utilisé à la fois pour la comptabilité et l'élaboration du budget fédéral. Cette évolution marque une étape supplémentaire dans la sincérité et la transparence des informations financières utilisées et destinées aux décideurs publics. Là aussi, un cadre comptable homogène facilite la comparaison entre agences, prestations, États...

Mais, la grande majorité des pays a élaboré un guide d'analyse des coûts sans,

pour autant, imposer de méthodes de calcul.

Ce qui n'est pas sans poser de problèmes du fait de l'hétérogénéité des informations financières.

Pour ne prendre que l'exemple néerlandais, qu'en est-il des incitations fortes émanant du ministère des Finances à comparer les tarifs des prestations des différentes agences quand aucune méthode de calcul des coûts n'est privilégiée ?

Question d'autant plus importante que le tarif des prestations est l'élément sur lequel les ministères se basent pour choisir quelle agence sera le prestataire de tel ou tel service.

Question plus importante encore lorsque l'on sait que ce tarif conditionne les attributions budgétaires (se référer à l'article page 4).

✂ la **méthode ABC** (*Activity based Costing*) est une méthode de calcul des coûts basée sur les activités. On entend par activités les différentes étapes du processus de production d'un produit ou d'un service. On ne raisonne donc plus en termes de structures.

Cette méthode permet de prendre en considération toutes les variables qui peuvent entrer en jeu dans les coûts : le nombre de produits ou services mais aussi leur diversité et leur complexité. Elle a l'avantage de donner aux gestionnaires une représentation lisible de leurs activités et contribue ainsi à "décloisonner" le fonctionnement de l'organisation. Elle facilite donc la recherche d'économies (de gains de coûts) et la recherche de performance.

Elle est d'ailleurs très largement utilisée au sein des administrations. Des problèmes peuvent subvenir si les activités sont trop détaillées et que l'organisation a mis en place un modèle trop complexe. Il ne faut pas non plus sous-estimer le temps nécessaire à la collecte des générateurs de coûts (cost drivers).

✂ la **méthode de calcul des coûts à la commande** (*Job Costing*) est utilisée dans les organisations intervenant dans le cadre de projets (recherche, formation, audit...). Elle permet de faire le lien entre le cadre comptable et la réalité opérationnelle, de croiser les coûts à la fois par unité organisationnelle et par projet. L'accumulation des coûts se fait au niveau du projet auquel on impute les consommations de toutes sortes, coûts directs et coûts d'unité d'œuvre des différentes sections de coûts indirects (coût des heures de travail, coût immobilier...).

✂ la **méthode de calcul des coûts par stade** (*Process Costing*) s'utilise dans les organisations qui font de la production en continue (traitement de l'eau, industrie chimique...) dans lesquelles les produits issus d'un processus sont les "matières premières" du processus suivant. Elle peut également être utilisée par des organisations ayant des processus de production uniformes ou de masse comme le traitement de demandes d'allocations. Relativement simple à mettre en œuvre, elle peut présenter des inconvénients, notamment lorsqu'il y a des décalages entre les dépenses engagées et la réalisation de la production. À ce moment là, les fluctuations dans la production peuvent entraîner des distorsions dans les coûts unitaires.

OCDE

Mécanismes de marché et gestion publique

■ L'OCDE a organisé les 3 et 4 mars une réunion sur " l'utilisation des mécanismes de marché dans la fourniture de services publics " ■ Externalisation, partenariats public-privé, chèques-service,... ils visent à une plus grande efficacité et à offrir un choix plus vaste aux usagers ■

L'utilisation des mécanismes de marché dans la fourniture de services publics se multiplie dans les pays de l'OCDE sous des formes diverses. La mise en compétition des administrations et organismes publics avec des prestataires privés est désormais une pratique bien ancrée dans nombre de ces pays. Elle a parfois accompagnée la séparation entre la conception et la mise en œuvre des politiques publiques qui a donné lieu à la création d'agences. Parallèlement, la notion de droit du citoyen au libre choix du prestataire des services publics s'est diffusée, notamment dans les pays scandinaves. La présentation d'expériences nationales d'externalisation ("outsourcing"), de partenariats public-privé, de chèques-service ("vouchers") et de redevances d'utilisation ("user charging") illustre cette tendance de la gestion publique dans les pays de l'OCDE.

utilisation grandissante des PPP

Le partenariat public-privé (PPP) a trait au financement, à la conception, la construction, la maintenance et l'exploitation par le secteur privé des infrastructures. Ces fonctions étaient auparavant assurées par le secteur public. Les PPP sont largement utilisés dans les secteurs tels que les transports, les établissements scolaires, les hôpitaux, les immeubles de bureaux... Ils reposent sur des contrats de long terme, de 20 à 30 ans, durant lesquels l'entreprise perçoit une rémunération annuelle de l'État. Les PPP se caractérisent par un transfert de risque à l'entreprise privée. L'État ne supporte plus les risques liés aux emprunts et ceux relatifs aux retards pris dans les constructions. Les PPP font l'objet d'un traitement hors budget, les engagements annuels du gouvernement n'étant pas comptabilisés dans le budget de l'État.

combler des retards d'investissements

Depuis 1997, le Royaume-Uni a très largement eu recours aux partenariats public-privé (*Private Finance Initiative*) pour combler des retards d'investissements d'infrastructures publiques. Aujourd'hui les PFI, ce sont 450 projets en cours ou achevés, représentant 15% de l'investissement public. Plus de 40% des projets visent à construire des écoles secondaires et 20% des hôpitaux ; le secteur de la défense nationale fait également l'objet de PFI. Ces projets ont majoritairement respecté les budgets initiaux et les délais. Lorsqu'il y a eu modification de prix, c'est généralement suite à des corrections apportées au projet par les autorités publiques. Les PFI ont permis des économies budgétaires sur le court terme (plus discutables sur le long terme, compte tenu des engagements annuels) et surtout de disposer plus rapidement d'équipements publics.

services mis en concurrence

L'externalisation consiste pour les gouvernements à demander à des prestataires privés de fournir des services précédemment délivrés par l'administration. Son utilisation est variable selon les pays, elle touche près de 80% des services publics au Royaume-Uni, mais seulement 20% au Portugal. L'éventail des services externalisés est large (nettoyage des bureaux, services informatiques, etc...). L'externalisation repose sur l'existence (ou la création) d'un marché concurrentiel, où les administrations ne sont pas dans l'obligation de faire appel au même prestataire privé, faute de concurrent. Les contrats passés par l'administration spécifient les produits attendus et séparent clairement les fonctions d'acheteur de celles de fournisseur de services.

le service de l'emploi australien

La mise en concurrence peut aller loin. L'Australie a décidé de mettre fin au monopole de l'agence pour l'emploi en 1998. Désormais, le gouvernement est un acheteur de services d'emplois auprès d'entreprises privées. Un réseau de services d'emplois regroupant près de 100 prestataires a été créé. Ces prestataires font l'objet d'un classement (de une à cinq étoiles) selon le nombre de demandeurs d'emplois reclassés, en tenant compte de critères particuliers (durée de la période de chômage, niveau d'éducation, pays d'origine, parent isolé ou non...). Les demandeurs d'emplois choisissent eux-mêmes leur prestataire qui est rémunéré par le gouvernement. Les contrats passés avec les prestataires privés prévoient une garantie de qualité sur la nature et la fréquence des services fournis. Ainsi, l'année 2004 a donné lieu à 630 000 placements, soit le meilleur score jamais réalisé en Australie, à des coûts inférieurs.

chèques-service, un choix institutionnalisé ?

L'objectif poursuivi par les gouvernements dans la distribution de chèques-service, est moins de réduire la dépense publique que d'offrir une liberté de choix aux citoyens. L'administration assure le financement de la prestation sous la forme d'un chèque à faire valoir auprès du prestataire de son choix, à partir d'une "short list"¹ établie par le gouvernement. Ce dernier peut distribuer un chèque à l'utilisateur ou rémunérer directement le prestataire. L'attribution du chèque-service prend néanmoins le plus souvent la forme d'un remboursement par l'administration des dépenses de l'utilisateur, au travers d'un crédit d'impôt.

Le chèque-service répond parfois à des critères d'éligibilité précis comme les plafonds de ressources pour la politique de logement social aux États-Unis (aide au loyer des familles à faible revenu). Mais son attribution peut être universelle dans les domaines de l'enseignement primaire et secondaire (en Suède et aux Pays-Bas), et pour les services de soins aux enfants et aux personnes âgées (maisons de retraite en Australie).

redevances d'utilisation et utilisateur payeur

Les gouvernements ont parfois recours aux redevances d'utilisation pour la fourniture des services publics. Elles correspondent au paiement intégral ou partiel du coût des services par l'utilisateur. Les redevances d'utilisation servent à modérer un éventuel excès de demande de services en établissant un lien direct entre le coût de ce service et son besoin. Un remboursement partiel est généralement de mise dans les services aux ménages liés à l'éducation, la santé et au domaine social. Un remboursement total peut être exigé pour les services de l'État aux entreprises. Certaines catégories d'utilisateurs peuvent être exemptées de redevances d'utilisation comme les PME, les personnes défavorisées, ou les personnes des régions reculées... La principale critique apportée au système des redevances est que ces dernières se substituent aux impôts directs, sans que la charge globale pour l'utilisateur ne diminue.

implications en matière de GRH

Cette réunion a permis aux participants de faire le point des expériences menées dans les pays de l'OCDE en matière d'utilisation de mécanismes de marché dans la délivrance de services publics. Il se dégage actuellement un mouvement général vers de tels dispositifs. Néanmoins, le volet "personnel" peut poser problème. Lors de processus d'externalisation, certains pays ont licencié leur personnel. Dans d'autres, les fonctionnaires sont repris par l'entreprise privée nouvellement en charge du service. Avec des situations combinant souvent public et privé, puisque ces personnels peuvent continuer de cotiser à une retraite de fonctionnaire et être représentés par des syndicats de la fonction publique. On constate aussi une forte corrélation entre système de GRH et utilisation des mécanismes de marché. Ce sont en effet les pays qui ont fait converger leur fonction publique vers le droit commun qui ont le plus recours à l'externalisation. Il est en revanche moins fréquent d'utiliser ces mécanismes de marché dans les pays où perdure l'emploi à vie des fonctionnaires.

¹ Sélection



Performance, l'ère des RH

26 mai 2005

RH, les grands choix stratégiques

La gestion des ressources humaines n'est plus un système en soi, elle doit être au service de l'action publique et de ses acteurs. Logique de performance, logique de résultats impliquent un mode de gestion des ressources humaines remodelé.

États-Unis, Pays-Bas, Portugal, Royaume-Uni

Nouvelles préoccupations, nouveaux outils

Qui dit performance dit besoin et mobilisation de compétences, mobilité accrue... soit le recours à de nouvelles méthodes et de nouveaux instruments de GRH : gestion individualisée, formation, trajectoire de carrière, système d'évaluation individuelle renouvelé...

Canada, Danemark, Royaume-Uni

Individualisation et performance

(Études de l'OCDE)

27 mai 2005

Relations sociales, retour sur l'expérience italienne

L'Italie offre un exemple intéressant de concertation ayant permis la mise en œuvre d'une réforme.

La vision européenne

En lien avec l'émergence d'une vision européenne de la fonction publique, les administrations nationales ne peuvent faire l'économie d'une réflexion sur leur avenir : application à la fonction publique de directives de portée générale, impact de la coopération entre administrations.

IEAP, Suède, OCDE

S'inscrire

www.insitut.minefi.gouv.fr

(rubrique "événements" "inscrivez-vous")

[dans la rubrique événement, vous trouverez un programme complet]