



Paris, May 21, 2014

**LE PRESIDENT**

5, place des vins de France  
75573 PARIS Cedex 12  
FRANCE  
TELEPHONE: + 33 1 53 44 22 80  
E-mail: [michel.prada@finances.gouv.fr](mailto:michel.prada@finances.gouv.fr)

Ms Stephenie Fox  
Technical director  
International Public Sector Accounting  
Standards Board  
International Federation of Accountants  
277 Wellington Street, 4th floor  
Toronto  
Ontario M5V 3H2 CANADA

Re: Proposed Recommended Practice Guideline – Reporting Service Performance Information

Dear Ms Fox,

Please find herewith the reply of the Public Sector Accounting Standards Council (CNOCP or the “Council”) to the Exposure Draft (ED) “Reporting Service Performance Information”.

As an introductory remark, the Council wishes to stress the undeniable interest of the subject of public sector performance, particularly in the current context of crisis in public finance and demand for greater transparency.

Nevertheless, the Council, which has had the opportunity on several occasions to comment on the IPSAS Board’s Work Program, maintains its point of view that the IPSAS Board should give priority to developing a complete set of accounting standards adapted to the public sector.

Performance is a vast subject and two different reporting approaches might possibly be adopted; one of these would be to provide accountability information on the main public service missions, and the other, in addition to providing accountability information would be to make value judgments on, for example, the implementation of the budget or the success of social or health policies, etc. Whilst the Council recognizes, in principle, the need for public entities to be accountable for the policies, missions and actions which they conduct, the Council

is opposed to any form of service performance report containing this kind of critical analysis and value judgment.

Moreover, the Council wishes to repeat the remarks it made in response to the previous consultation, namely that the IPSAS Board does not have the authority to undertake this kind of exercise. Indeed, the Council believes that the subject of performance is by essence political and cannot readily be dealt with through accounting standards (or *Recommended Practice Guidelines*) and is therefore outside the terms of reference of the IPSAS Board.

No accounting standard setter whatsoever really has the legitimacy necessary to assess the financial and non-financial performance of public policies and services delivered by public entities. Communication assessing the achievement of public policy goals is the sovereign responsibility of national legislative authorities that define the objectives of public policy as well as the expected outcomes and monitoring achievements.

As stated in the Council's response of the 4th May 2012 to the previous consultation on this subject, and even supposing a definition of GPFR (*General Purpose Financial Reports*) existed, the Council would not be in favour of introducing a supplementary performance report, as each jurisdiction is in a position to introduce the mechanisms suited to its own circumstances. The Council is also totally opposed to including this type of service performance information in the financial statements (*General Purpose Financial Statements*). In order to illustrate these comments, the Council has included an appendix giving an overview of the way France has dealt with the issue of public sector performance, starting with the Central Government and then extending the scope of the measures to other public entities.

Yours sincerely,

Michel Prada

## REPLIES TO THE QUESTIONS

### Specific Matter for Comment 1

**Do you generally agree with the proposals in the ED? If not, please provide reasons.**

*The Council believes that the subject of performance is by essence political and cannot readily be dealt with through accounting standards and is therefore outside the terms of reference of the IPSAS Board. Consequently, the comments made in response to this question should not be interpreted as agreement with ED54.*

The Council generally disagrees with the proposals in the ED because it believes that service performance information can in no circumstances be linked to the financial statements.

For this reason, the Council disagrees with certain points in the ED. These points include:

- the location of disclosures,
- and the boundary for reporting entities.

The ED proposes that service performance information should be presented as part of a report that includes the financial statements, or in a separately issued report. However, the wording of the ED is ambiguous. Indeed, it does not specifically refer to either “*General Purpose Financial Statements*” or “*General Purpose Financial Reports*”. The Council is uncertain whether the IPSAS Board is suggesting a different form of communication. Whatever solution is adopted (report including the financial statements as opposed to GPFS, or GPFR), the Council disagrees with linking service performance information to the financial statements.

The ED requires service performance information to be presented by the same reporting entity as for the financial statements. In the Council’s opinion, the definition of the reporting entity for service performance purposes should be adaptable according to the circumstances prevailing in different jurisdictions. Accordingly, service performance reporting should not necessarily be linked to the legal structure of public entities; otherwise it could be distorted by the existing organisational or funding structures. Conversely, reporting information by mission or public service programme may prove more relevant.

## Specific Matter for Comment 2

**Do you agree with the definitions in paragraph 8? If not, how would you modify them?**

*The Council believes that the subject of performance is by essence political and cannot readily be dealt with through accounting standards and is therefore outside the terms of reference of the IPSAS Board. Consequently, the comments made in response to this question should not be interpreted as agreement with ED54.*

The Council wishes to draw the attention of the IPSAS Board to the fact that “inputs” may be easily obtained from accounting or budgetary data because they are often quantifiable. On the other hand, “outputs” and “outcomes” are harder to quantify and cannot be systematically expressed as standard monetary units of measurement.

Moreover, it should be noted that the qualitative effects of services such as justice, education, or defence are difficult to assess. This is an illustration of the fact that, whilst a rigorous definition of performance indicators is required there is also need for pragmatism to ensure that they are appropriate in the circumstances.

The Council also notes that performance is often evaluated by reference to the three E’s: economy, efficiency, effectiveness. The term economy suggests a prudent use of resources with the objective of minimising costs (expense, time spent, efforts made, etc.) without any negative effects on the expected results. The Council believes that the economic use of resources is a particularly important objective of the public sector. The Council believes that it is a significant weakness of the ED not to identify this objective specifically as a major aspect of the performance of policies, missions and actions conducted by public entities.

## Specific Matter for Comment 3

**Do you agree that the ED adequately addresses reporting of service performance information by entities at different levels within government, including situations where a controlling entity reports service performance information that encompasses that provided by controlled entities? If not, how would you modify the ED’s coverage of this?**

*The Council believes that the subject of performance is by essence political and cannot readily be dealt with through accounting standards and is therefore outside the terms of reference of the IPSAS Board. Consequently, the comments made in response to this question should not be interpreted as agreement with ED54.*

As stated in the reply to Question 1, the Council is of the opinion that the choice of which entities are required to publish service performance information should be totally flexible.

Based on French practice, the Council stresses that the boundaries for reporting service performance information are not necessarily similar or related to the concept of control.

#### **Specific Matter for Comment 4**

**Do you agree that service performance information should:**

- (a) Be reported annually; and,**
- (b) Use the same reporting period as that for the financial statements?**

**If not how would you modify the ED's provisions on these two matters?**

*The Council believes that the subject of performance is by essence political and cannot readily be dealt with through accounting standards and is therefore outside the terms of reference of the IPSAS Board. Consequently, the comments made in response to this question should not be interpreted as agreement with ED54.*

- a) The Council notes that, in practice, communication on service performance is generally annual but the reporting period could be adapted to suit requirements.
- b) The Council is not opposed to an annual reporting period provided the choice of a different period is allowed if required. The Council stresses that communication on service performance and the financial statements should be disconnected.

#### **Specific Matter for Comment 5**

**Do you agree with the ED's proposed principles for presentation of service performance information (see paragraphs 31 to 39)? If not how would you modify them?**

*The Council believes that the subject of performance is by essence political and cannot readily be dealt with through accounting standards and is therefore outside the terms of reference of the IPSAS Board. Consequently, the comments made in response to this question should not be interpreted as agreement with ED54.*

The Council has no particular comments on the principles set out in paragraphs 31 to 39.

Nevertheless, the Council has reservations about the wording of paragraph 31 which places too much emphasis on the publication of financial results. As mentioned in the answer to question 2, service performance in the public sector cannot be systematically measured by reference to financial results. The Council would stress that performance should be assessed from the point of view of the three primary users who are the citizen, the service recipient and the taxpayer.

## Specific Matter for Comment 6

Do you agree with:

- (a) **The factors identified for consideration when deciding whether to present service performance information as part of a report that includes the financial statements or in a separately issued report (see paragraphs 41 to 42); and**
- (b) **The additional information to present when reporting service performance information in a separately issued report (see paragraph 43)?**

If not how would you modify them?

*The Council believes that the subject of performance is by essence political and cannot readily be dealt with through accounting standards and is therefore outside the terms of reference of the IPSAS Board. Consequently, the comments made in response to this question should not be interpreted as agreement with ED54.*

- a) The Council is opposed to including service performance information in the financial statements or even in a report including financial statements. As stated in the reply to question 1, the Council considers the expression “as part of a report that includes the financial statements” to be ambiguous.
- b) The Council believes service performance information should not be systematically linked to the financial statements. For this reason the Council disagrees with the requirement, set out in paragraph 43(e) of the ED, to identify and locate the financial statements to which the service performance information relates, when the latter information is presented in a separate report.

Because of the different reservations expressed by the Council in its reply to the exposure draft on consolidation, it also believes that the additional disclosures required in paragraphs 43(b) and (c) are not relevant.

### **Specific Matter for Comment 7**

**Do you agree with the ED's proposed approach to presentation of service performance information within a report, which:**

- (a) Provides scope for entities or jurisdictions to decide how to present the information, applying the presentation principles in the ED and further considerations applicable to this decision, and**
- (b) Does not specify one particular style of presentation such as, for example, a statement of service performance?**

**If not how would you modify this approach?**

*The Council believes that the subject of performance is by essence political and cannot readily be dealt with through accounting standards and is therefore outside the terms of reference of the IPSAS Board. Consequently, the comments made in response to this question should not be interpreted as agreement with ED54.*

- a) The Council notes the factors, set out in paragraphs 40 to 41 of the ED, which are to be considered when deciding where to locate service performance information (as part of a report that includes the financial statements or in a separate report). The Council is of the opinion that the choice of entities required to present service performance information should be totally flexible. Indeed, the Council considers that there is no strict correlation between the scope of the financial statements and that of service performance reporting (see reply to question 1).
- b) The Council agrees that the ED should not provide a presentation model for service performance reporting.

### **Specific Matter for Comment 8**

**Do you agree with the ED’s identification of service performance information that:**

- (a) Should be “displayed”, where information selected for display should communicate the key messages in a general purpose financial report, (see paragraphs 50 to 51);**
- (b) Should be disclosed as part of narrative discussion and analysis (see paragraphs 70 to 77); and,**
- (c) Should be considered for disclosure as part of the basis of the service performance information reported (see paragraph 80).**

**If not, how would you modify the ED’s identification of information for display and for disclosure?**

*The Council believes that the subject of performance is by essence political and cannot readily be dealt with through accounting standards and is therefore outside the terms of reference of the IPSAS Board. Consequently, the comments made in response to this question should not be interpreted as agreement with ED54.*

The Council is not in favour of the IPSAS Board developing standards for “*General Purpose Financial Reports*”. It is against the location of service performance information being determined by a pronouncement, even if the latter takes the form of a recommendation.

The Council is against the inclusion of service performance information in the financial statements, either in narrative form or in more detailed form with figures referenced to supporting detail in the notes.

## Specific Matter for Comment 9

Do you agree with:

- (a) The ED's approach of providing principles and guidance on the identification of the type of performance indicators that entities present, rather than requiring entities to report on particular types of performance indicators, for example outcomes or outputs; and
- (b) The guidance and principles that the ED provides with respect to choice of performance indicators?

If not, how would you modify the description of performance indicators that should be presented and/or the guidance on selection of performance indicators?

*The Council believes that the subject of performance is by essence political and cannot readily be dealt with through accounting standards and is therefore outside the terms of reference of the IPSAS Board. Consequently, the comments made in response to this question should not be interpreted as agreement with ED54.*

The Council agrees with the ED's approach which does not define the performance indicators to be published.

The general nature of the terms used in the ED (*inputs, outputs, outcomes, etc.*) leaves enough flexibility.

## APPENDIX

### PRESENTATION OF THE FRENCH EXPERIENCE

#### 1. The experience of the State: the model introduced by the Constitutional Bylaw on Budget Acts (“LOLF”) of the 1<sup>st</sup> August 2001

The profound budgetary reform of the State, initiated in the years 1998-2000, enacted in the Constitutional Bylaw on Budget Acts, originated in Parliament. This demonstrates the interest of the legislature for these matters. The Parliament was convinced, as the President of the National Assembly recently remarked, *“of the need to carry out an in-depth reform of our budgetary and accounting rules in order to make better use of public money and improve the quality of service provided to citizens”*.

The LOLF can be considered as the financial constitution of France. It officially recognized the integration of budgetary and accounting matters by incorporating general accounting and audit provisions for the Central Government’s accounts into the body of budgetary law.

The LOLF has two fundamental objectives<sup>1</sup>:

- “Increase the involvement of Parliament, both in approving the initial budget and in the process of assessment and control:
  - o As a result of the LOLF, France has moved from an approach based on quantities of resources employed (in particular on the practice of approved services<sup>2</sup>) to accountability starting with the first euro spent: each euro paid by the taxpayer must be useful. It is no longer the quantity of resources allocated to a project which is important, but the effectiveness and efficiency of public spending.
- Modernising public management, comprising two pillars:
  - o Making the management of public policies result-oriented,
  - o Improving accounting in order to make it an instrument for modernisation.

---

<sup>1</sup> Source : Fabrice Robert “Local Finance” (« Les finances locales » La documentation française)

<sup>2</sup> Prior to the LOLF, the budget was broken down into continuing measures and new measures, of which only the latter were subject to debate in Parliament (approximately 6% of budget spending).

A long process of maturation, discussion and sharing experience led to the development of a model of performance management, and especially management “by performance”, now an integral part of the budgetary process and practice in most departments working for the State.

## **2. Performance at the heart of the LOLF model**

### *a) A model based on transparency and accountability*

The first guides to the LOLF defined performance as the “capacity to achieve pre-defined objectives, expressed in terms of socio economic effectiveness, of quality of service or management efficiency”. These three types of objectives correspond respectively to the point of view of the citizen, of the service recipient and of the taxpayer.

The LOLF placed performance at the heart of the budgetary debate with the ambition of introducing performance-oriented management. The aim is to achieve convergence between the preparation of the budget and the analysis of the performance of public policies, with a view to optimizing resources and ensuring the relevance of the objectives of public action and the results obtained.

Thus, whereas the budget was previously presented by nature of expense, since the entry into force of the LOLF, it is presented by large public policy in the form of “missions” broken down into “programmes” which are sub-divided into “actions”.

Each programme is associated with a strategy, precise objectives, expected results and performance indicators. A programme manager is named with responsibility for presenting:

- Annual performance projects (PAP) appended to the initial Draft Budget Bill,
- Annual performance reports (RAP) appended to the Budget Review Act.

For each indicator there are two target amounts: a medium term target amount and a target amount for the period covered by the Budget Bill. In this way the legislature can ascertain the projected progress of the programme it has approved.

### *b) Greater transparency and more faithful representation in the accounts*

As stated above, the LOLF includes general accounting and audit provisions for Central Government.

The LOLF makes provision for accounts with three dimensions, budgetary, accounting and the analysis of the cost of actions.

The General Account of Central Government is appended to the Budget Review Act (which reports on the implementation of the Budget Act).

By making the issues at stake and the corresponding resources visible, according to a matrix presentation which links the programme to the related budget envelopes, these measures increase significantly the powers of decision and assessment of Parliament.

As a framework for transforming public management, the LOLF has introduced greater transparency and clarity into public action and created a performance culture, with clearly identified managers who are accountable for their actions within the framework of budgetary procedures.

### **3. The LOLF model applied to Social Security**

The quest for performance has also had an impact on social security organisations. Hence, the Agreements on Objectives and Management (“COG”) which are intended to enable users to benefit from reliable and modern services whilst striving for constantly improved efficiency. The approach linking objectives and results applied to social security policies is derived from the LOLF model.

Thus the quality and efficiency programme (PQE), appended to the draft Social Security Finance Bill provides an insight into the performance of Social Security policies.

### **4. The extension of the LOLF model to other public entities?**

Discussion and experimentation have now begun with a view to defining a coherent model for local governments, since the latter implement many public policies. The participants in these discussions often attempt to adopt a LOLF type approach with three main characteristics:

- The structural link between performance and the corresponding credit envelopes;
  - o Public action comprises missions, divided up into programmes and actions. Credit envelopes are allocated to the programmes under the responsibility of programme managers. The related indicators are used to verify that the results are achieved.
- Modernisation of accounting, improving the quality of the accounts and making them an instrument for monitoring performance,
- The re-appropriation of the budget by those responsible (Parliament, governing body...).

## FRENCH VERSION

Nous vous prions de bien vouloir trouver ci-joint la réponse du Conseil de normalisation des comptes publics (le CNOCP ou le Conseil) à l'exposé-sondage ED54 relatif au rapport sur la performance des services.

A titre liminaire, le Conseil souligne l'intérêt indéniable du thème de la performance du secteur public abordé dans l'exposé-sondage, en particulier dans le contexte actuel de crise des finances publiques et de demande de transparence accrue.

Toutefois, le Conseil, qui a eu l'occasion de s'exprimer à plusieurs reprises sur le programme de travail de l'IPSAS Board, maintient son point de vue selon lequel l'IPSAS Board devrait donner la priorité à la production d'un référentiel complet de normes comptables adaptées au secteur public.

Le sujet de la performance est très vaste et peut potentiellement se traiter sous deux angles différents ; d'une part, celui de rendre compte dans le but d'informer des grandes missions de service public qui peuvent être menées, et, d'autre part, celui de rendre compte mais en accompagnant cette information de jugements de valeur qui pourraient en particulier porter sur l'exécution budgétaire ou encore la réussite de politiques sociales, de santé, etc. Si le Conseil ne peut pas contester l'intérêt évident pour des entités publiques de rendre compte « dans l'absolu » des politiques, missions ou actions qu'elle mène, le Conseil est opposé à tout rapport sur la performance de service comportant de telles analyses critiques ou jugements de valeurs.

Par ailleurs, le Conseil réitère les remarques formulées lors de la précédente consultation selon lesquelles l'IPSAS Board ne peut s'engager dans un tel exercice. Le Conseil considère en effet que le sujet de la performance, par essence politique, ne se prête guère à la normalisation comptable et ne s'inscrit donc pas dans le cadre des compétences de l'IPSAS Board.

Un normalisateur comptable, quel qu'il soit, n'a pas de réelle légitimité pour traiter d'un sujet tel que celui de l'appréciation de la performance financière ou non financière des politiques publiques et des services rendus par des entités publiques. La communication

sur les réalisations et l'évaluation des politiques publiques sont du ressort des pouvoirs politiques souverains dont la responsabilité est de formuler des exigences en termes d'objectifs de politiques publiques, de résultats espérés et de suivi des réalisations.

Conformément à la réponse du Conseil à la précédente consultation sur le même sujet, datée du 4 mai 2012, et quand bien même le GPFR (« *General Purpose Financial Reports* ») serait défini, le Conseil n'est pas favorable à le compléter par un rapport sur la performance, chaque législation étant susceptible de mettre en place les mécanismes qui lui sont le mieux adaptés. Il est également totalement opposé à ce que ce type d'information sur la performance des services figure dans les états financiers (« *General Purpose Financial Statements* »). Afin d'illustrer ces commentaires, le Conseil apporte, en annexe du présent document, un témoignage sur la manière dont la France a abordé la question de la performance du secteur public, en commençant par l'Etat, puis en étendant progressivement le périmètre à d'autres entités publiques.

## REPONSES AUX QUESTIONS

**Question 1 – Etes-vous globalement d'accord avec les propositions de l'exposé-sondage ? Sinon, prière d'en donner les raisons.**

*Le Conseil considère que le sujet de la performance, par essence politique, ne se prête guère à la normalisation comptable et ne s'inscrit donc pas dans le cadre des compétences de l'IPSAS Board. Par conséquent, les commentaires en réponse à cette question ne valent pas accord sur le projet ED 54.*

Le Conseil est globalement en désaccord avec les propositions de l'exposé-sondage dans la mesure où il estime que l'information sur la performance des services ne peut en aucun cas être liée aux états financiers.

En ce sens, certains éléments de l'exposé-sondage suscitent l'opposition du Conseil. Il s'agit notamment de :

- l'emplacement de l'information à fournir,
- et du périmètre des entités devant fournir une information.

L'exposé-sondage propose que l'information sur la performance des services soit comprise dans un rapport qui comprend les états financiers, ou, à défaut, soit publiée dans un rapport séparé. Or cette rédaction de l'exposé-sondage soulève une certaine ambiguïté. En effet, celle-ci ne vise explicitement ni les « *General Purpose Financial Statements* » ni les « *General Purpose Financial Reports* ». Le Conseil s'interroge de savoir si l'IPSAS Board suggère un mode de communication différent. Qu'elle que soit la solution retenue (rapport incluant les états financiers versus GPFS, ou GPFR), le Conseil rappelle son désaccord sur le fait de lier l'information sur la performance des services et les états financiers.

S'agissant du périmètre des entités devant fournir une information, l'exposé-sondage dispose que l'entité publiant des informations sur la performance des services devrait être la même que celle présentant des états financiers. Le Conseil est d'avis que le périmètre des entités devant produire une information sur la performance des services doit pouvoir être adapté aux circonstances particulières prévalant dans les différentes juridictions. A ce titre, la publication d'informations sur la performance des services ne doit pas être nécessairement liée aux structures juridiques des entités publiques, faute de quoi, les biais liés à des modes d'organisation ou de financement ne pourront pas être évités. A l'inverse, une publication d'information par type de mission ou de programme de service public peut s'avérer plus pertinent.

**Question 2 – Etes-vous d'accord avec les définitions du paragraphe 8 ? Sinon, comment les modifieriez-vous ?**

*Le Conseil considère que le sujet de la performance, par essence politique, ne se prête guère à la normalisation comptable et ne s'inscrit donc pas dans le cadre des compétences de l'IPSAS Board. Par conséquent, les commentaires en réponse à cette question ne valent pas accord sur le projet ED 54.*

Le Conseil attire l'attention de l'IPSAS Board sur le fait que les éléments entrants (« *inputs* ») peuvent aisément provenir de données comptables et/ ou budgétaires dans la mesure où ils sont quantifiables. En revanche, les éléments fournis (« *outputs* » - « *outcomes* ») sont plus difficilement quantifiables et ne peuvent être systématiquement appréhendés par des unités de mesure monétisées et standardisées.

Par ailleurs, il convient de noter qu'il est difficile d'apprécier des effets qualitatifs de « prestations » telles que celles de justice, d'enseignement ou de défense. Un tel exemple illustre le fait que les indicateurs de performance doivent certes être définis avec rigueur mais également avec pragmatisme pour une meilleure adaptation au contexte.

Le Conseil note également que l'évaluation de la performance est souvent décrite en référence aux trois E : économie, efficacité et efficience. Le terme « économie » renvoie à l'idée d'une utilisation prudente des ressources avec l'objectif de minimiser les coûts (dépenses, temps passés, efforts fournis, etc.) sans que cela ait un effet négatif sur les résultats attendus. Le Conseil estime que l'objectif d'économie des moyens utilisés est particulièrement important pour le secteur public. A ce titre, le Conseil estime que l'exposé-sondage présente une lacune significative car il n'évoque pas de manière explicite cet objectif comme un élément majeur pour rendre compte de la performance des politiques, missions ou actions menées par des entités publiques.

**Question 3 – Etes-vous d'accord sur le fait que l'exposé-sondage traite de manière adéquate l'information sur la performance des services communiquée par les entités à différents niveaux au sein du gouvernement, y compris les cas où une entité contrôlante communique une information sur la performance des services comprenant celle fournie par les entités contrôlées ? Sinon, comment modifieriez-vous l'exposé-sondage sur ce sujet ?**

*Le Conseil considère que le sujet de la performance, par essence politique, ne se prête guère à la normalisation comptable et ne s'inscrit donc pas dans le cadre des compétences de l'IPSAS Board. Par conséquent, les commentaires en réponse à cette question ne valent pas accord sur le projet ED 54.*

Le Conseil est d'avis que toute flexibilité est requise en matière de détermination du périmètre des entités qui seraient soumises à la publication d'informations sur la performance des services (voir réponse à la question 1).

La pratique française conduit le Conseil à souligner que le périmètre d'analyse de la performance des services n'est pas nécessairement similaire ou lié à celui qui pourrait être déterminé en fonction de la notion de contrôle.

**Question 4 – Etes-vous d'accord sur le fait que l'information sur la performance des services devrait :**

- (a) être fournie chaque année et
- (b) correspondre à la même période que celle couverte par les états financiers ?

**Dans la négative, comment modifieriez-vous les dispositions de l'exposé-sondage sur ces sujets ?**

*Le Conseil considère que le sujet de la performance, par essence politique, ne se prête guère à la normalisation comptable et ne s'inscrit donc pas dans le cadre des compétences de l'IPSAS Board. Par conséquent, les commentaires en réponse à cette question ne valent pas accord sur le projet ED 54.*

- a) Le Conseil note qu'en pratique la communication sur la performance des services a souvent une périodicité annuelle, mais que cette communication pourrait être organisée avec une périodicité différente selon les besoins.
- b) Le Conseil n'est pas opposé à la périodicité annuelle sous réserve de la possibilité de choix d'un rythme différent en cas de besoin. Le Conseil insiste sur le fait qu'il ne convient pas de lier la communication de l'information sur la performance des services et les états financiers.

**Question 5 – Etes-vous d'accord avec les propositions de l'exposé-sondage concernant la présentation de l'information sur la performance des services (voir paragraphes 31 à 39) ? Sinon, comment les modifieriez-vous ?**

*Le Conseil considère que le sujet de la performance, par essence politique, ne se prête guère à la normalisation comptable et ne s'inscrit donc pas dans le cadre des compétences de l'IPSAS Board. Par conséquent, les commentaires en réponse à cette question ne valent pas accord sur le projet ED 54.*

Le Conseil n'a pas de commentaires particuliers quant aux principes exposés dans les paragraphes 31 à 39.

Le Conseil a néanmoins une réserve sur la rédaction du paragraphe 31 qui met un accent indu sur la publication d'informations relatives aux résultats financiers. Ainsi que cela est indiqué en réponse à la question 2, la performance des services au sein de la sphère publique ne peut pas être systématiquement mesurée en termes de résultats financiers. A ce titre, le conseil rappelle également que l'analyse de la performance devrait être effectuée sous les points de vue des trois utilisateurs premiers que sont le citoyen, l'utilisateur et le contribuable.

**Question 6 - Etes-vous d'accord avec :**

- (a) les facteurs identifiés pour permettre de décider si l'information sur la performance des services doit être représentée dans un rapport qui inclut les états financiers ou si elle doit être présentée dans un rapport séparé (voir paragraphes 41 à 42), et**
- (b) l'information additionnelle à présenter lorsque l'information sur la performance des services est présentée dans un rapport séparé (voir paragraphe 43) ?**

**Sinon, quelles seraient vos modifications ?**

- a) Le Conseil est opposé à l'inclusion de l'information sur la performance des services dans des états financiers ou même dans un rapport comprenant des états financiers. Comme cela est exprimé dans la réponse à la question 1, le Conseil estime que la formulation retenue (« inclus dans un rapport comprenant les états financiers ») est ambiguë.

- b) Le Conseil estime que l'information sur la performance des services ne doit pas être systématiquement liée aux états financiers. C'est pourquoi il s'oppose au complément d'information proposé par l'exposé-sondage en § 43-e qui requiert, dans le cas où l'information sur la performance des services est présentée dans un rapport séparé, de préciser quels sont les états financiers auxquels cette information se rapporte et d'indiquer également comment trouver ces états financiers.

En raison des différentes réserves exprimées à l'occasion de la réponse à l'exposé-sondage sur la consolidation, le Conseil estime également que les compléments d'informations proposés par l'exposé-sondage en §43-b et § 43-c sont peu pertinents.

**Question 7 – Etes-vous d'accord avec l'approche proposée par l'exposé-sondage pour la présentation de l'information sur la performance des services dans un rapport qui**

- (a) **précise aux entités ou juridictions le périmètre pour décider comment présenter l'information, en application des principes de présentation de l'exposé-sondage et autres éléments d'appréciation applicables à cette décision, et**
- (b) **ne spécifie pas de type de présentation particulier, comme par exemple un état de la performance des services ?**

**Sinon, comme modifieriez-vous cette approche ?**

*Le Conseil considère que le sujet de la performance, par essence politique, ne se prête guère à la normalisation comptable et ne s'inscrit donc pas dans le cadre des compétences de l'IPSAS Board. Par conséquent, les commentaires en réponse à cette question ne valent pas accord sur le projet ED 54.*

- a) Le Conseil a pris note des paragraphes 40 à 41 de l'exposé-sondage qui exposent les facteurs devant être pris en compte pour décider de la localisation de l'information relative à la performance des services (dans un rapport incluant les états financiers ou dans un rapport séparé). Le Conseil est d'avis que toute flexibilité doit être offerte pour décider du champ des entités devant présenter l'information sur la performance des services. En effet, le Conseil considère qu'il ne doit pas y avoir de correspondance absolue entre le périmètre des entités publiant des états financiers et le périmètre des informations sur la performance (voir réponse à la question 1).
- b) Le Conseil approuve l'absence de modèle de présentation de la performance dans l'exposé-sondage.

**Question 8 – Etes-vous d'accord avec le fait que l'exposé-sondage identifie l'information sur la performance des services qui :**

- (a) devrait être présentée (« *displayed* ») là où l'information sélectionnée dans cette perspective communique les messages clés dans un rapport financier à portée générale (cf. paragraphes 70 à 77),
- (b) devrait être présentée (« *disclosed* ») en tant que partie de commentaires narratifs et d'analyse, et
- (c) devrait être considérée comme partie de l'information sur la performance des services communiquée (voir paragraphe 80) (« *disclosure* ») ?

**Sinon, comment modifieriez-vous l'identification par l'exposé-sondage de l'information à présenter (« for display and for disclosure ») ?**

Le Conseil n'est pas favorable à ce que l'IPSAS Board normalise les « *General Purpose Financial Reports* ». Il ne souhaite pas que l'emplacement de l'information sur la performance des services soit prédéterminé par un texte, fut-il une recommandation.

Le Conseil est opposé à ce qu'une information sur la performance des services figure dans les états financiers que ce soit sous forme narrative ou sous une forme plus développée avec des chiffres référencés aux données de l'annexe aux états financiers.

**Question 9 – Etes-vous d'accord avec :**

- (a) l'approche de l'exposé-sondage qui fournit des principes et un guide d'identification des types d'indicateurs de performance que les entités présentent plutôt que de requérir de ces entités de communiquer sur des types particuliers d'indicateurs de performance (ex : « *outcomes* » et « *outputs* »),
- (b) les indications et principes que l'exposé-sondage fournit en lien avec le choix des indicateurs de performance ?

**Sinon, comment modifieriez-vous la description des indicateurs de performance qui devraient être présentés et / ou les indicateurs relatifs à la sélection des indicateurs de performance ?**

*Le Conseil considère que le sujet de la performance, par essence politique, ne se prête guère à la normalisation comptable et ne s'inscrit donc pas dans le cadre des compétences de l'IPSAS Board. Par conséquent, les commentaires en réponse à cette question ne valent pas accord sur le projet ED 54.*

Le Conseil est d'accord avec l'orientation prise par l'exposé-sondage qui consiste à ne pas définir les indicateurs de performance devant être publiés.

Les dénominations (« *inputs* », « *outputs* », « *outcomes* », etc.) utilisées dans l'exposé-sondage sont suffisamment larges pour laisser une grande flexibilité.

## ANNEXE

### PRESENTATION DE L'EXPERIENCE FRANCAISE

#### 1. L'expérience de l'Etat : le dispositif prévu par la loi organique relative aux lois de finances (LOLF) du 1<sup>er</sup> août 2001

La profonde réforme budgétaire de l'Etat, née dans les années 1998-2000, qui s'est traduite dans la loi organique relative aux lois de finances, est d'initiative parlementaire. Cela démontre l'intérêt du législateur pour ces questions. Le Parlement était en effet convaincu, comme l'a récemment relevé le Président de l'Assemblée nationale, « *de la nécessité de modifier en profondeur nos règles budgétaires et comptables afin de mieux utiliser l'argent public et d'améliorer la qualité du service rendu aux citoyens* ».

La LOLF peut être assimilée à une constitution financière de la France. Elle a consacré l'imbrication des sujets budgétaires et comptables, en introduisant la comptabilité générale et la certification des comptes de l'Etat, dans le corps même de la loi budgétaire.

La LOLF poursuit deux buts essentiels<sup>3</sup> :

- « Accroître le rôle du Parlement, tant sur l'autorisation budgétaire initiale que sur l'évaluation et le contrôle :
  - o Grâce à la LOLF, la France est passée d'une logique de moyens quantitatifs (fondés notamment sur la pratique des « services votés »<sup>4</sup>) à la justification au premier euro : chaque euro versé par le contribuable doit être un euro utile. L'important n'est plus le volume des moyens consacré à une action, mais l'efficacité et l'efficience des dépenses publiques.
- Moderniser la gestion publique, qui se décline en deux grands principes :
  - o Orienter la gestion publique vers l'atteinte des résultats attendus des politiques publiques,
  - o Améliorer la comptabilité pour en faire un outil de modernisation.

Un long processus de maturation, de réflexion et de partage d'expériences a permis de mettre au point un dispositif de pilotage de la performance, et surtout « par la

---

<sup>3</sup> Source : Fabrice Robert « Les finances locales » (La documentation française)

<sup>4</sup> Avant la LOLF, le budget se décomposait en mesures de reconduction et mesures nouvelles, seules ces dernières étant réellement débattues au Parlement (6% de la masse budgétaire environ).

performance », désormais bien ancré dans le processus d'élaboration budgétaire et dans la pratique de la plupart des services œuvrant pour l'Etat.

## **2. La performance au cœur du dispositif LOLF**

### ***a) Un dispositif fondé sur la transparence et la responsabilisation***

Les premiers guides diffusés sur la LOLF définissaient la performance comme la « capacité à atteindre des objectifs préalablement fixés, exprimés en termes d'efficacité socio-économique, de qualité de service ou d'efficience de la gestion ». Ces trois types d'objectifs correspondent respectivement au point de vue du citoyen, de l'utilisateur et du contribuable.

La LOLF a mis la performance au cœur du débat budgétaire avec pour ambition de piloter par la performance. Il s'agit bien de faire converger la préparation budgétaire et l'analyse de la performance des politiques publiques, en veillant à l'optimisation de la ressource, à la pertinence des objectifs fixés à l'action publique et à ses résultats.

Ainsi, alors que le budget était présenté par nature de dépenses, depuis l'entrée en vigueur de la LOLF, il reflète les grandes politiques publiques présentées sous forme de « missions » décomposées en « programmes » qui se déclinent en « actions ».

A chaque programme sont associés une stratégie, des objectifs précis ainsi que les résultats attendus et les indicateurs de performance. Un « responsable de programme », nommé désigné, est responsable de l'élaboration :

- des projets annuels de performances (PAP) présentés à l'appui du projet de loi de finances initiale,
- des rapports annuels de performances (RAP) annexés à la loi de règlement.

A chaque indicateur correspondent deux valeurs cibles : une valeur cible à atteindre à moyen terme et une valeur cible définie pour l'année concernée par le projet de loi de finances. Ainsi, le législateur doit-il avoir connaissance de la trajectoire de progrès dans laquelle s'inscrit le programme qu'il a voté.

### ***b) Des comptes plus transparents et sincères***

Comme indiqué *supra*, la LOLF contient des dispositions relatives à la comptabilité générale de l'Etat et à sa certification.

La LOLF prévoit une comptabilité à trois dimensions, budgétaire, comptable et d'analyse du coût des actions.

Le compte général de l'Etat est annexé à la loi de règlement (qui rend compte de l'exécution de la loi de finances).

Par la visibilité ainsi donnée aux enjeux et aux moyens corrélés, selon une présentation matricielle qui lie les programmes et les enveloppes de crédits budgétaires, ces mesures doivent permettre d'accroître sensiblement le pouvoir d'arbitrage et d'évaluation du Parlement.

Cadre de transformation de la gestion publique, la LOLF a introduit plus de transparence et de lisibilité dans l'action publique ainsi qu'une culture de résultat, avec des responsables clairement identifiés qui rendent compte de leur action dans le cadre de la procédure budgétaire.

### **3. Le dispositif LOLF décliné pour la Sécurité sociale**

La recherche de la performance a également impacté les organismes de sécurité sociale. Ainsi, les « Conventions d'objectifs et de gestion » (COG) ont-elles pour ambition de permettre aux usagers de bénéficier des performances d'un service fiable et moderne, en recherchant constamment les conditions d'une plus grande efficacité. La démarche articulée entre les objectifs et les résultats appliquée aux politiques de sécurité sociale s'inspire de la LOLF.

Ainsi les programmes de qualité et d'efficacité (PQE), annexés au projet de loi de financement de la sécurité sociale présentent-ils un éclairage sur la performance des politiques de Sécurité sociale.

### **4. L'extension du dispositif LOLF à d'autres entités publiques ?**

Des réflexions et des expérimentations s'ouvrent désormais dans la perspective de la détermination d'un dispositif cohérent pour les collectivités territoriales, celles-ci étant porteuses de nombreuses politiques publiques. Pour mener ces réflexions, les acteurs cherchent souvent à transposer une démarche de type LOLF qui se résumerait à trois grandes caractéristiques :

- Le lien organique entre la performance et les crédits ;
  - o L'action publique s'articule autour de missions, décomposées en programme et actions. Les programmes disposent d'enveloppes de crédits et sont confiés à des responsables de programmes. Des indicateurs associés permettent de vérifier la bonne atteinte des résultats.

- La rénovation comptable, pour améliorer la qualité des comptes et en faire un outil au service de la performance ;
- La réappropriation par les responsables (Parlement, assemblée délibérante...) du budget.