

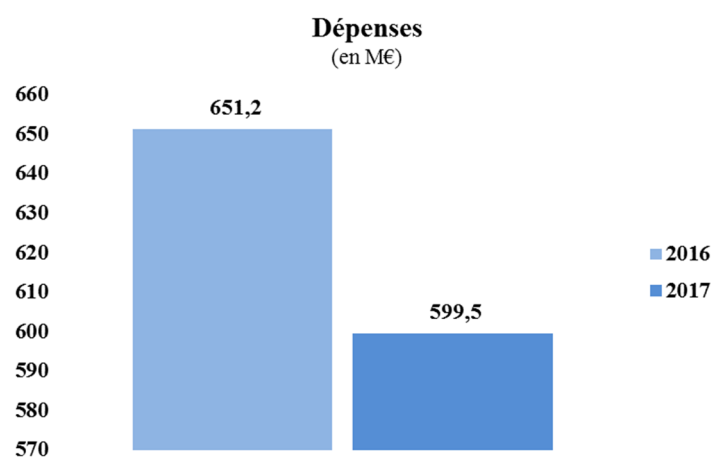
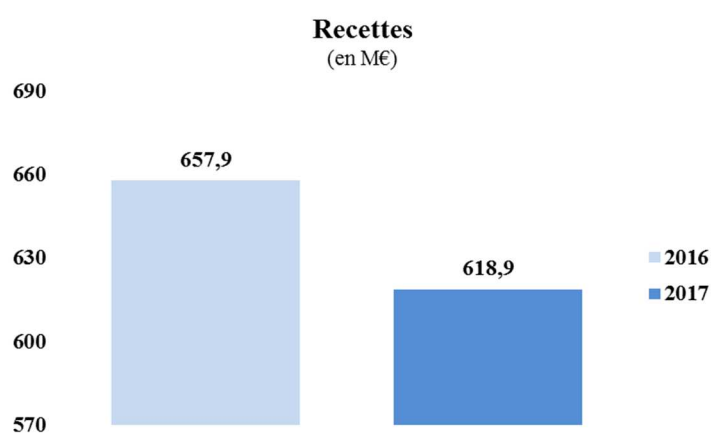
Compte de commerce 902

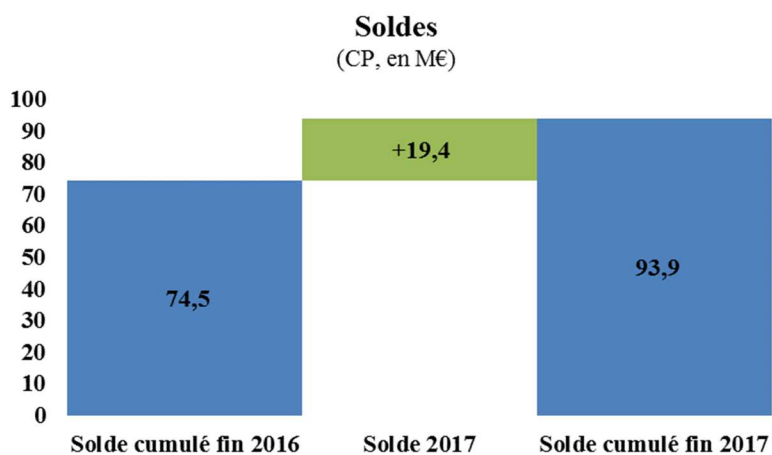
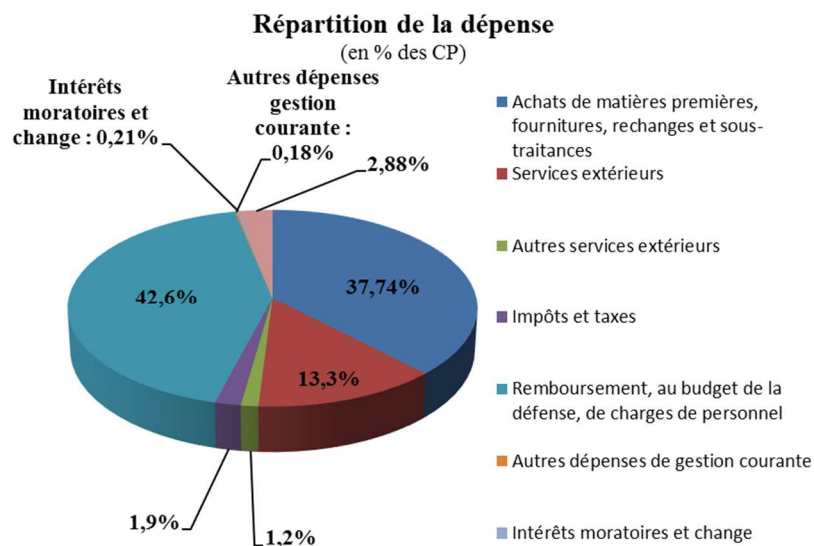
Note d'analyse
de l'exécution budgétaire

2017

Synthèse

Les principales données du compte





Les principales observations

Malgré un contexte de forte sollicitation des acteurs du MCO en raison de l'engagement opérationnel des forces françaises, les dépenses (- 9 %) et les recettes (- 6 %) du SIAé sont inférieures à la prévision en LFI en raison respectivement d'un retard pris dans la notification de certains marchés et d'une augmentation des factures impayées.

Depuis 2016, le report de trésorerie du solde du compte de commerce n'intervient qu'après la publication de la loi de règlement (août), ce qui conduit à une tension de trésorerie en début de gestion. Le SIAé y répond par un accroissement des restes à recouvrer (dettes de la SIMMAD) en fin d'exercice, le décalage de ces paiements des clients budgétaires à partir de la mi-janvier atténuant les tensions de trésorerie.

Le remboursement des dépenses de personnels à la mission *Défense* (programme 212) par le compte de commerce n'est pas conforme au droit budgétaire.

Le recours à un compte de commerce pour retracer une activité à caractère industriel et commercial réalisée à titre principal par un service de l'État est également contraire aux principes de la LOLF.

Les recommandations de la Cour

Le suivi des recommandations formulées au titre de la gestion 2016

1. Réaliser un effort important pour réduire les intérêts moratoires payés et les délais de paiement, en remédiant au sous-effectif de ses fonctions financières.
2. Rendre compte dans les documents de performance budgétaire du coût de la masse salariale du SIAé, en faisant apparaître les montants de T2 financés par rétablissement de crédits dans le cadre de la sous-action 57-02 « SIAé ».
3. Corriger la divergence de traitement de la TVA entre recettes et dépenses, conduisant à un écart entre le solde de trésorerie du compte de commerce et celui affiché en loi de règlement.

4. Améliorer le suivi des projets informatiques, fiabiliser les prévisions de dépenses de services extérieurs au titre de ces projets et recueillir l'avis du DINSIC quand celui-ci est réglementairement obligatoire.
5. Adopter une disposition en loi de finances permettant d'affecter le produit de la vente d'électricité par la centrale de cogénération de l'AIA de Clermont-Ferrand au compte de commerce, et asseoir cette activité sur une base réglementaire.

Les recommandations formulées au titre de la gestion 2017

1. (Destinataire : SIAé) : Réaliser un effort important pour réduire les intérêts moratoires payés et les délais de paiement, en remédiant au sous-effectif de ses fonctions financières.
2. (Destinataires : ministère des armées, ministère de l'action et des comptes publics) : Rendre compte dans les documents de performance budgétaire du coût de la masse salariale du SIAé, en faisant apparaître les dépenses de T2 dans les prévisions de dépenses de la sous-action 57-02 « SIAé » et les montants financés par rétablissement de crédits en exécution.
3. (Destinataire : SIAé) : Corriger la divergence de traitement de la TVA entre recettes et dépenses, conduisant à un écart entre le solde de trésorerie du compte de commerce et celui affiché en loi de règlement.
4. (Destinataire : ministère de l'action et des comptes publics) : Adapter le principe du report de trésorerie après la publication de la loi de règlement, en permettant notamment un report partiel dès le début de la gestion.

Sommaire

Introduction	7
1 LES RESULTATS DE L'EXERCICE	9
1.1 Un solde positif et en augmentation	9
1.2 Des recettes en exécution inférieures à la programmation initiale.....	9
1.3 Des dépenses globalement maîtrisées	11
1.4 La soutenabilité	13
2 LES GRANDES COMPOSANTES DE LA DEPENSE	17
3 LA CONFORMITE AUX PRINCIPES ET REGLES DU DROIT BUDGETAIRE	18
3.1 Le compte de commerce, outil inadapté à l'activité industrielle et commerciale du SIAé	18
3.2 Le remboursement des dépenses de personnel n'est pas conforme au droit budgétaire	18
3.3 La réflexion sur l'évolution du compte de commerce doit être guidée par des objectifs industriels et commerciaux	21
4 LES RECOMMANDATIONS DE LA COUR	22
4.1 Le suivi des recommandations formulées au titre de 2016...	22
4.2 Récapitulatif des recommandations formulées au titre de la gestion 2017	23

Introduction

Le compte de commerce n° 902 « *Exploitations industrielles des ateliers aéronautiques de l'État* » a été ouvert par l'article 25 de la loi de finances pour 1953¹. Le comptable assignataire est l'agent comptable des services industriels de l'armement (ACSIA).

Depuis 2008, le compte de commerce est géré par le service industriel de l'aéronautique (SIAé)², service du ministère chargé de la défense. Le SIAé est composé d'une direction centrale et de cinq ateliers industriels de l'aéronautique (AIA) en région, spécialisés dans différents domaines de la maintenance aéronautique. L'effectif du SIAé en 2017 était de 4 709 ETPE, dont 3 630 ETPE civils.

Les clients principaux du SIAé en 2017 sont la structure intégrée du maintien en condition opérationnelle des matériels aéronautiques du ministère de la défense (SIMMAD, dont les crédits figurent au programme 178) et la direction générale de l'armement (DGA, dont les crédits figurent au programme 146). Ces deux « clients budgétaires » représentent 97 % des ventes du SIAé. Les clients du SIAé lui commandent des prestations de fabrication, de maintenance et de rénovation des aéronefs. Ces prestations peuvent soit inclure l'achat ou la réparation des pièces et la main d'œuvre soit se limiter à la seule main d'œuvre.

En 2014, la gouvernance du SIAé a été réorganisée dans le but d'accroître l'autonomie de gestion du service³. Un conseil de surveillance élabore désormais un plan d'entreprise, qui définit les perspectives pluriannuelles et la stratégie du SIAé. Le directeur central du service est directement responsable de sa gestion devant le ministre chargé de la défense.

La réforme du maintien en condition opérationnelle (MCO), annoncée par la ministre des armées le 11 décembre 2017⁴, devrait avoir des conséquences sur le fonctionnement du SIAé et du compte de

¹ Loi n° 52-1402 du 30 décembre 1952 portant ouverture de crédits provisoires applicables au mois de janvier 1953 et autorisation provisoire de percevoir les impôts pour l'exercice 1953.

² Décret n° 2007-1766 du 14 décembre 2007 fixant les attributions du service industriel de l'aéronautique.

³ Décret n° 2014-480 du 13 mai 2014 relatif au service industriel de l'aéronautique.

⁴ Discours de Mme Florence Parly, ministre des armées, sur le plan de modernisation du maintien en condition opérationnelle (MCO) aéronautique, prononcé le 11 décembre 2017.

commerce. La SIMMAD, principal client du SIAé, est transformée en une direction de la maintenance aéronautique (DMAé) placée sous l'autorité directe du chef d'état-major des armées et non plus du chef d'état-major de l'armée de l'air. Une réflexion a aussi été engagée sur l'évolution du statut du SIAé, dans le prolongement du rapport Chabbert sur le MCO aéronautique⁵ et d'une enquête du contrôle général des armées (CGA).

Trois scénarios d'évolution du SIAé et du compte de commerce n° 902 sont évoqués : le maintien du *statu quo*, la réintégration du compte de commerce au budget général ou l'octroi au SIAé de la personnalité juridique. Ces deux dernières options conduiraient à la disparition du compte de commerce.

⁵ Ce rapport a été remis à la ministre des armées le 30 novembre 2017.

1 LES RESULTATS DE L'EXERCICE

1.1 Un solde positif et en augmentation

En comptabilité budgétaire, le résultat 2017 du compte de commerce est positif, s'établissant à + 19,35 M€. Le compte de commerce présente un solde excédentaire depuis l'exécution 2015, après une série de trois années déficitaires entre 2012 et 2014, qui permet de conforter un niveau de trésorerie élevé (+ 93,88 M€).

Toutefois, les dépenses (599,51 M€) et les recettes (618,86 M€) sont en diminution depuis l'exécution 2015 (- 1,85% en recettes et - 0,3 % en dépenses entre 2015 et 2016) avec une baisse accentuée pour l'exercice 2017 (- 6 % en recettes et - 8 % en dépenses par rapport à 2016). La diminution des achats (- 16%) et du recours aux services extérieurs (- 13 %) a compensé la baisse des recettes, pour partie imputable à l'accroissement des créances de la SIMMAD (132,2 M€ contre 24 M€ en 2016). Le total des créances au 31 décembre 2017 atteignait ainsi 143,2 M€ contre 50,3 M€ fin 2016.

En comptabilité générale d'entreprise, le solde du SIAé s'établit à 1,02 M€, proche du niveau de 2016 (1,18 M€).

Le solde de trésorerie affiché dans Chorus au 31 décembre 2017 (88,02 M€) continue de présenter un écart avec le solde constaté par la comptabilité du service (93,88 M€). L'écart (- 5,86 M€) provient de la TVA collectée sur les ventes à des clients non budgétaires, qui n'est pas prise en compte par Chorus en recette mais imputée en dépense. La Cour a, dans les notes d'exécution budgétaire de 2015 et 2016, déjà formulé une recommandation en vue de résorber cet écart. La demande du ministère des armées, adressée à l'AIFE fin 2017, de créer un code TVA compensant ce décalage comptable n'a pu aboutir.

La Cour maintient sa recommandation tendant à la résorption des écarts entre la comptabilité du service et les données présentes dans Chorus.

1.2 Des recettes en exécution inférieures à la programmation initiale

L'exécution des recettes (618,86 M€) est inférieure de 39,1 M€ aux prévisions de la LFI 2017 (657,95 M€).

La sous-exécution des recettes résulte de moindres paiements de la SIMMAD, qui représente toujours la majorité des recettes du compte de commerce (87,9 %) malgré un recul de sa part dans le total des paiements reçus par le SIAé par rapport à 2016 (93 %). Les paiements effectués par la SIMMAD sont inférieurs de 64,0 M€ à la prévision en LFI, en particulier pour les règlements directs (- 67,0 M€). Ce retard de paiement conduit mécaniquement à une augmentation des créances impayées de la SIMMAD (cf. 1.4.1 et 1.4.2).

La mise en place du conseil de surveillance du SIAé n'a pas permis d'améliorer la visibilité de l'exécution des recettes, l'écart entre la prévision initiale et l'exécution restant très dépendant des commandes et des règlements de la SIMMAD. Afin d'améliorer la qualité de ces prévisions, le conseil de surveillance du SIAé prévoit de généraliser et de renforcer la contractualisation interne avec la SIMMAD. Les travaux en cours devraient s'achever en 2019.

Les paiements réalisés par la DGA (57,1 M€) sont quant à eux supérieurs de 21,9 M€ aux prévisions de la LFI (352 M€).

Les commandes de tiers privés (14,8 M€ en exécution 2017) représentent une part faible (2,4 %), mais en croissance de l'activité du SIAé (+ 3,5 M€ par rapport à 2016). Elles restent toutefois éloignées du plafond fixé par le plan d'entreprise du SIAé à 5 % des recettes.

Enfin, à titre subsidiaire, les recettes diverses atteignent 2,96 M€ en 2017, contre 3,30 M€ en programmation et 3,88 M€ en exécution 2016. Parmi les recettes extrabudgétaires, 2,1 M€ proviennent de la vente de l'électricité produite par la centrale de cogénération de l'AIA de Clermont-Ferrand à EDF.

La loi de finances pour 2018 a sécurisé juridiquement l'affectation des recettes issues de la vente de l'électricité au compte de commerce en modifiant l'article 71 de la loi de finances pour 1973⁶. Le second alinéa de cet article dispose depuis le 1^{er} janvier 2018 : « *Le produit des aliénations et transferts d'affectation de biens immobiliers ainsi que des aliénations et cessions de biens mobiliers affectés à l'exploitation des ateliers et le produit issu de la vente de l'énergie électrique produite par les ateliers industriels de l'aéronautique sont également pris en recette à ce compte.* » Cette évolution répond à une recommandation de la Cour.

⁶ Loi n° 72-1121 du 20 décembre 1972 de finances pour 1973.

1.3 Des dépenses globalement maîtrisées

1.3.1 Une baisse des dépenses concomitante à la diminution des recettes

Les dépenses réalisées en 2017 atteignent 599,51 M€ inférieures de 58,4 M€ aux prévisions de la LFI (657,95 M€) et en diminution par rapport à 2016 (651,22 M€).

La baisse des dépenses étant supérieure à celle des recettes, le solde du compte de commerce se maintient à un niveau positif de 12,62M€ plus élevé qu'en 2016.

Les achats de matières premières et fournitures sont inférieurs de 24,64 M€ à la prévision de la LFI 2017. La diminution des achats en 2017 n'est pas liée à une baisse d'activité du SIAé, son chiffre d'affaires ayant progressé de 4,7 % entre 2016 et 2017. Cet écart s'explique par le montant et le nombre de marchés notifiés en fin d'année qui n'ont de ce fait pas généré de paiements en 2017. Le rallongement des délais de paiement au second semestre de l'année 2017 (+ 3 jours) du fait des difficultés rencontrées dans la mise en œuvre de la dématérialisation des factures contribue aussi à la sous-exécution des dépenses. À ce titre, l'encours de factures au 31 décembre 2017 était, en valeur, supérieur de près de 50% à celui constaté au 31 décembre 2016.

1.3.2 Des dépenses de services extérieurs en diminution mais toujours supérieures aux prévisions

Depuis 2015, les dépenses de services extérieurs dépassent systématiquement la prévision budgétaire, avec un écart atteignant 20 M€ en 2015 et 25 M€ en 2016. Cet écart demeure en 2017, en dépit d'une prévision en LFI 2017 plus élevée d'environ 10 M€ par rapport à 2016, mais se réduit à 5,2 M€.

L'avancement du projet SAPHIR, nouveau système d'information du SIAé, a permis de réduire les dépenses informatiques de 11,1 M€ par rapport à l'année 2016. Le déploiement de SAPHIR prévu en janvier 2018 devrait conduire à une diminution supplémentaire des dépenses informatiques.

1.3.3 Des prévisions des dépenses de personnel qui ont gagné en fiabilité

Les rémunérations du personnel civil et militaire du SIAé sont portées par les BOP du programme 212, puis remboursées trimestriellement par rétablissement de crédits⁷. En 2017, le remboursement des charges de personnel (RCS) s'élevait à 255,5 M€, soit 21 M€ de moins que la prévision en LFI.

Cet écart résulte en partie d'un décalage artificiel entre les montants calculés en LFI et les remboursements réalisés. Les prévisions de la LFI 2017 ont en effet été construites sur le principe d'un RCS anticipé pour les mois de novembre et décembre, équivalent à 90% du montant des RCS du mois d'octobre. Or, en exécution 2017, les mois de janvier à octobre 2017 ont été remboursés au programme 212, ainsi que les mois de novembre et décembre 2016.

Cette évolution fait application d'une note de la DGFIP⁸, reprise par une instruction de la DAF du ministère des armées du 28 novembre 2016 généralisant le principe du remboursement à terme échu. Elle met un terme au rétablissement de crédits par anticipation, sauf pour les dépenses imputables au BOP DGA abondé en intégralité dès 2017, contraire à l'article 17-IV de la LOLF. Ce mécanisme induit cependant un report de charges des RCS des mois de novembre et décembre en 2018. Au titre des RCS du mois de décembre 2016, 23,5 M€ ont ainsi été reportés sur l'exécution 2017, contre 5,2 M€ estimés en LFI.

Ce décalage devrait cependant disparaître en 2018, les prévisions de la LFI en matière de dépenses de personnel du SIAé intégrant désormais les RCS pour les mois de janvier à octobre 2018 ainsi que les RCS des mois de novembre et décembre 2017.

En outre, les dépenses au titre des rentes accidents du travail sont supérieures à la prévision (+ 1,4 M€), les remboursements de 2017 ayant aussi intégré les apurements au titre des années 2015 et 2016.

Enfin, la masse salariale du SIAé a augmenté de 4 % entre 2016 et 2017 et les effectifs de 34 ETPE. Cette évolution est principalement liée à la hausse des effectifs civils (solde de + 87 ETPE) tandis que le personnel militaire diminue de 5 % entre 2016 et 2017, avec une baisse marquée des

⁷ Les manquements de ce mécanisme au droit budgétaire sont abordés dans la partie 3.

⁸ Note n°DF-2REC-16-3433 du 29 août 2016 relative au traitement de fin de gestion des rétablissements de crédits par le comptable au titre des mises à disposition d'agents du ministère de la défense auprès d'autres administrations et entités.

effectifs de l'armée de l'Air (- 10 %). La moitié des effectifs du service est constituée d'ouvriers de l'État.

1.4 La soutenabilité

1.4.1 Le report tardif du solde de trésorerie complexifie la gestion du compte de commerce en début d'année

Le compte de commerce ne disposant pas d'autorisation de découvert, il est très dépendant de son report de trésorerie en début d'année. En 2014 et 2015, une avance sur son report de solde était opérée au mois de janvier permettant au compte de commerce de disposer des crédits nécessaires pour honorer ses factures du premier semestre. Le report intégral était ensuite effectué après la publication de la loi de règlement, duquel était déduit l'avance du début d'année. En 2014 et 2015, les avances s'élevaient à plus de 80 % du solde total (respectivement 50 M€ et 40 M€).

Cette pratique a pris fin en 2016. Le compte de commerce débute désormais sa gestion avec une trésorerie nulle, le report de solde n'étant comptabilisé dans Chorus qu'après la publication de la loi de règlement. Le report de solde au titre de l'année 2016 n'a ainsi été effectif que le 8 août 2017⁹, mettant la trésorerie du compte de commerce sous tension tout au long du premier semestre de l'année 2017. Pour autant ce délai ne sert pas à modifier le solde du compte de commerce, au-delà des erreurs liées à la TVA (cf. *supra*), qui est toujours intégralement reporté.

Dans un contexte de trésorerie sous tension, le SIAé privilégie en début d'année le paiement des fournisseurs privés et suspend provisoirement le règlement des dettes dues aux États étrangers et organismes internationaux. Le reliquat de RCS au titre des mois de novembre et décembre 2016 n'a été rétabli au sein des BOP concernés qu'au dernier trimestre 2017.

1.4.2 Les restes à recouvrer, palliatif du report tardif

Pour compenser l'absence de report de trésorerie, le SIAé demande à ses clients budgétaires, et principalement à la SIMMAD, de différer le règlement des factures émises en fin d'année aux premières semaines de l'année suivante. Ces premiers paiements, qui interviennent début janvier, assurent au compte de commerce une trésorerie positive en début de

⁹ La loi n° 2017-1206 de règlement du budget et d'approbation des comptes de l'État pour l'année 2016 a été promulguée le 31 juillet 2017.

gestion. En 2017, les premiers versements (37,4 M€) en provenance de la SIMMAD et de la DGA sont intervenus dès la deuxième semaine de janvier, permettant au SIAé de démarrer sa gestion dans des conditions favorables.

Cette stratégie conduit à une hausse des restes à recouvrer. Après une diminution de 75 M€ en exécution 2016 par rapport à 2015, le niveau des restes à recouvrer s'est fortement accru, passant de 50,3 M€ à la fin de l'exercice 2016 à 143,2 M€ à la fin 2017.

Le montant des factures impayées de la SIMMAD s'élevait à 132,2 M€ fin 2017 contre 24,0 M€ en 2016. Un plan d'apurement des créances de la SIMMAD avait pourtant permis une baisse de ses restes à payer de 175,5 M€ en 2014 à 24 M€ en 2016A *contrario*, la DGA a réduit sa dette à l'égard du SIAé à 7,3 M€ fin 2017 contre 24 M€ en 2016.

L'optimisation des restes à recouvrer est contraire à l'objectif de maîtrise des factures impayées et au principe d'annualité. L'introduction en loi de finances d'une disposition autorisant un découvert pour le compte de commerce, atténuerait les tensions de trésorerie en début d'année. Cette souplesse augmente cependant le risque de perte de maîtrise de la dépense, à laquelle l'absence d'autorisation de découvert astreint le gestionnaire. Elle pourrait aussi ouvrir la voie au report non intégral de la trésorerie, ce qui déséquilibrerait le compte de commerce. Un report, au moins partiel, de la trésorerie du SIAé en début d'année est une solution à privilégier, d'autant qu'elle n'est pas contraire au droit budgétaire.

Adapter le principe du report de trésorerie après la publication de la loi de règlement, en permettant notamment un report partiel dès le début de la gestion.

1.4.3 Des intérêts moratoires qui demeurent élevés

Les intérêts moratoires sont en baisse par rapport à l'exercice 2016, passant de 1,6 M€ à 1,2 M€ en 2017. Ils demeurent élevés et supérieurs à la prévision en LFI 2017 (1,0 M€).

Le délai global de paiement (DGP), 40 jours fin 2017, est supérieur à l'objectif de 30 jours fixé par la loi, malgré une baisse continue depuis 2015. La généralisation des factures dématérialisées pour les grandes entreprises n'a pas permis une réduction des délais de paiement. Le traitement de ces factures nécessitant, en dépit de la retranscription automatique dans Chorus, une saisie dans le SI SAPHIR, la dématérialisation a conduit à une augmentation du DGP en fin d'année

alors même que la saisie directe dans Chorus aurait dû accélérer le processus.

La Cour maintient sa recommandation sur la nécessité de diminuer les intérêts moratoires payés et le DGP.

1.4.4 Des perspectives pluriannuelles ternies par un risque de dérive des coûts

La modernisation de la gouvernance du SIAé depuis 2014 a renforcé la vision pluriannuelle de l'activité du service, par l'adoption en conseil de surveillance d'un plan d'entreprise, d'une feuille de route performance et d'un plan stratégique RH. Ces documents dressent utilement une trajectoire à long terme de l'activité du service.

Contrairement à la tendance décrite par la note d'exécution budgétaire de l'année précédente, les clients budgétaires se réorientent vers des contrats complets qui confient au SIAé la responsabilité « pièces et main-d'œuvre » et non la seule « main-d'œuvre ». Les contrats « pièces et main-d'œuvre » devraient permettre de mieux remplir l'objectif de maîtrise des coûts et favoriser l'innovation en incitant au développement de solutions de réparation plutôt qu'à l'achat de pièces neuves. Ils devraient aussi davantage responsabiliser le gestionnaire contraint à un effort de planification pluriannuelle du calendrier de réparation des pièces et à un calcul en coûts complets. La signature d'un contrat global de soutien pour les avions C130 illustre cette évolution.

Le risque d'une dérive des coûts ne peut cependant pas être écarté. Les prévisions économiques et financières des exercices 2017 à 2021 du COSUR anticipent, après 2018, une baisse de la part des contrats pièces pour les flottes récentes par rapport aux flottes plus anciennes. Le SIAé réaliserait essentiellement des réparations plus coûteuses, moins rentables et innovantes, avec un risque d'échec plus important. De fait les prévisions économiques et financières prévoient une diminution du CA de 692,4 M€ en 2018 à 646,4 M€ en 2021, après une hausse de 9% entre 2015 et 2017. Ces prévisions ont cependant été actualisées à la hausse (CA de 716 M€ en 2018 et 709 M€ en 2021) lors d'un récent COSUR sans que la Cour n'ait pu analyser les documents fondant cette révision.

La réflexion sur ces enjeux de soutenabilité est insuffisante. Le plan d'entreprise ne développe pas de stratégie de diversification des ventes du SIAé, notamment en direction des clients non budgétaires. À terme, une réflexion sur le déplafonnement des recettes issues de clients privés devrait être engagée. Le ministère indique que le conseil de surveillance du SIAé devrait examiner l'opportunité d'une évolution des activités de

diversification à l'occasion de la mise à jour du plan d'entreprise à la fin de l'année 2018.

Enfin, le cycle de travail de certains AIA a, à titre expérimental, récemment été réorganisé¹⁰ autour de deux plages horaires de 5 heures à 13 heures et de 13 heures à 21 heures. L'objectif est d'augmenter l'amplitude de travail journalier et ainsi de réduire la durée d'immobilisation des avions. Une indemnité de sujétions horaires, de 23,30 € par cycle de travail effectif, complète le dispositif¹¹. D'après les estimations du SIAé, elle concernerait 245 agents pour un montant total annuel de 1,027 M€, auquel doivent être retranchées 452 000 € d'économies annuelles liées à une diminution anticipée des heures supplémentaires. Le coût net de la mesure est évalué à 575 000 € par an.

La réorganisation du cycle de travail des AIA présente l'avantage de s'adapter aux besoins de l'activité, notamment aux nouveaux contrats de maintenance A400M et C130. Sa mise en œuvre apparaît cependant prématurée eu égard au contexte de réforme du MCO aéronautique. Une telle mesure aurait gagné à s'inscrire dans la réflexion globale sur la modernisation du MCO. À défaut, il serait indispensable d'opérer une évaluation sincère du coût et de l'efficacité de la mesure à l'issue de la période d'expérimentation de trois ans fixée par décret.

¹⁰ Décret n° 2018-102 du 15 février 2018 relatif à l'attribution d'une indemnité de sujétions horaires à certains personnels des ateliers industriels aéronautiques du service industriel de l'aéronautique.

¹¹ Arrêté du 15 février 2018 fixant le montant de l'indemnité de sujétions horaires attribuée à certains personnels des ateliers industriels aéronautiques du service industriel de l'aéronautique.

2 LES GRANDES COMPOSANTES DE LA DEPENSE

Les dépenses de personnel, identifiées comme RCS dans la comptabilité du service (L35), représentent 42,6 % de la dépense en exécution 2017. Leur part est en nette augmentation, ces dépenses ne représentaient que 38,1 % de la dépense totale en 2016.

L'imputation de dépenses de personnel à un compte de commerce est contraire à la LOLF et fait l'objet d'un développement au 3.1.1.

Le reste des dépenses du compte de commerce est essentiellement composé d'achats de matières premières, fournitures, rechanges et sous-traitance (L31). Cette ligne recouvre notamment l'achat de prestations de sous-traitance pour certaines réparations, qui amortissent les pics d'activité du SIAé. La part de cette dépense dans les dépenses totales s'établit à 37,7 % en 2017 contre 41,3 % en 2016.

Ces deux lignes sont en sous-exécution par rapport à la prévision en LFI, - 24,64 M€ pour la ligne 31 et - 21,02 M€ pour la ligne 35.

3 LA CONFORMITE AUX PRINCIPES ET REGLES DU DROIT BUDGETAIRE

3.1 Le compte de commerce, outil inadapté à l'activité industrielle et commerciale du SIAé

Le recours au compte de commerce pour les activités du SIAé contrevient expressément aux dispositions de l'article 22 de la LOLF, qui dispose qu'un compte de commerce retrace « *des opérations de caractère industriel et commercial effectuées à titre accessoire par des services de l'État non dotés de la personnalité morale* ».

Les opérations retracées dans le compte de commerce ne sont pas accessoires pour le SIAé, mais représentent l'intégralité de son activité. Déjà sous l'ordonnance 59-2, les comptes de commerce ne concernaient que les opérations industrielles et commerciales effectuées à titre accessoire.

3.2 Le remboursement des dépenses de personnel n'est pas conforme au droit budgétaire

La non-conformité à certaines dispositions de la LOLF de la pratique du remboursement des charges de personnel par le compte de commerce au programme 212 a été soulignée par les précédentes notes d'exécution budgétaire en 2015 et 2016. En l'absence d'évolution de cette pratique, les irrégularités précédemment identifiées demeurent.

3.2.1 Le paiement de dépenses de personnel pour un compte de commerce est contraire à la LOLF

Le remboursement des charges de personnel par le SIAé est contraire aux dispositions de la LOLF sur les comptes spéciaux. L'article 20-I de la LOLF dispose en effet qu'il « *est interdit d'imputer directement à un compte spécial des dépenses résultant du paiement de traitements, salaires, indemnités et allocation de toute nature* ». La disposition ne se limite pas aux dépenses directes de rémunération d'agents publics mais inclut bien les dépenses « *résultant du paiement de traitements, salaires, indemnités et allocation de toute nature* ».

L'article 71 de la loi de finances pour 1973, intervenue sous l'empire de l'ordonnance 59-2, déroge à ce principe en disposant que le compte de commerce *Exploitations industrielles des ateliers aéronautiques de l'État* « *retrace les recettes et les dépenses afférentes aux réparations, modifications, fabrications et prestations diverses effectuées par les ateliers industriels de l'aéronautique de l'État, y compris le remboursement des dépenses de personnel au budget général* ».

La LOLF, contrairement à l'ordonnance 59-2 applicable au moment de l'entrée en vigueur de ces dispositions, n'a pas expressément prévu la possibilité de déroger aux dispositions de l'article 20-I. La Cour considère que l'exception instituée par l'article 71 de la loi de finances pour 1973 et la ligne 35 du compte de commerce qui en découle, intitulée « Remboursement, au budget de la défense, de charges de personnel », ne sont pas conformes à l'article 20-I de la LOLF¹².

3.2.2 Une incertitude sur le pilotage de la masse salariale

Le système de remboursement par rétablissement de crédits fait aussi peser une incertitude sur le pilotage de la masse salariale du SIAé par le ministère des armées. Compte tenu de l'activité à caractère industriel du SIAé, ses effectifs progressent à un rythme concomitant à son activité. Pour que le surcroît d'activité du SIAé ne se répercute pas sur le schéma d'emploi du ministère, les effectifs du service ont été exclus du plafond d'emploi.

Or, le projet annuel de performance pour l'année 2017 n'impute pas non plus de plafond de crédits de titre 2 pour la sous-action 57-02 « Service Industriel Aéronautique (SIAé) », l'intégralité des crédits de l'action (2 555,5 M€) alimentant la sous-action 57-01 « Ressources humaines des forces aériennes ».

Le risque est qu'une hausse de l'activité du SIAé entraîne une majoration de la masse salariale, qui conduirait soit à un effet d'éviction au détriment d'autres dépenses de personnel du programme, soit à excéder le plafond de dotation initiale prévu en titre 2.

La Cour avait déjà recommandé de rendre compte dans les documents de performance budgétaire du coût de la masse salariale du SIAé, en faisant apparaître les montants de T2 financés par rétablissement de crédits sur la sous-action 57-02 « SIAé », au titre de la note d'exécution budgétaire de l'année 2016. La Cour complète cette recommandation en

¹² Ce point fait l'objet de développements dans la note d'exécution budgétaire pour l'année 2016.

proposant d'inscrire aussi dans le PAP les prévisions de dépenses de T2 de la sous-action 57-02.

Rendre compte dans les documents de performance budgétaire du coût de la masse salariale du SIAé, en faisant apparaître les dépenses de T2 dans les prévisions de dépenses de la sous-action 57-02 « SIAé » et les montants financés par rétablissement de crédits en exécution.

3.2.3 Une utilisation contestable de la procédure de rétablissement de crédits

Les recettes du compte de commerce proviennent à 97 % des cessions, à des clients budgétaires. Il s'agit de crédits de titre 3 provenant de la SIMMAD (programme 178) ou de la DGA (programme 146). Par l'intermédiaire des RCS effectués au titre des dépenses de personnel du compte de commerce, ces crédits abondent la sous-action 57-02 « SIAé » du programme 212. Dans les faits, ces mouvements s'apparentent à une transformation de crédits de titre 3, des programmes 146 et 178, en crédits de titre 2 du programme 212.

Comme l'a relevé la note d'exécution budgétaire de 2015, ce transfert d'un programme à un autre devrait faire l'objet d'un décret de virement du ministre chargé des finances, après information de la représentation nationale, conformément à l'article 12-III de la LOLF et non d'un rétablissement de crédits. Surtout, ce même article interdit tout virement ou transfert « *au profit du titre des dépenses de personnel à partir d'un autre titre* », ce que constitue le transfert indirect de crédits de titre 3 vers des crédits de titre 2. Le passage par le compte de commerce est un moyen de contourner ces dispositions.

En outre, comme l'a rappelé la note d'exécution budgétaire de 2016, l'utilisation de la procédure du rétablissement de crédits est interdite pour une dépense de titre 2¹³. Les dépenses de titre 2 dans Chorus sont réalisées avec ordonnancement préalable¹⁴ : l'ordonnateur enfreignant les règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses de l'État s'expose aux sanctions prévues à l'article L 313-4 du code des juridictions financières.

Enfin, le remboursement des dépenses de personnel imputables au BOP DGA continue à faire l'objet d'un rétablissement de crédits par anticipation, les dépenses de personnel de décembre étant restituées en amont du paiement de la dépense.

¹³ Recueil des règles de comptabilité budgétaire de l'État, J.O. du 15/12/2015

¹⁴ Recueil des règles de comptabilité budgétaire de l'État, J.O. du 15/12/2015, page 175

La procédure de rétablissement de crédits pour le remboursement des charges de personnel qui sont supportées par le T2 du programme 212, alors qu'elles ont été acquittées par les armées ou la DGA dans le cadre de la facturation du SIAé, ce qui répond à un souci légitime de disposer d'une vision en coût complet de l'activité du SIAé, n'est cependant pas adaptée en ce qu'elle contrevient à de multiples égards au droit budgétaire.

3.3 La réflexion sur l'évolution du compte de commerce doit être guidée par des objectifs industriels et commerciaux

Les interrogations sur la performance du SIAé et sur le statut du compte de commerce ont conduit à dessiner deux scénarios d'évolution. Au moment de la rédaction de cette note d'exécution budgétaire, la réflexion n'avait pas encore abouti :

- La transformation du SIAé en EPIC conduirait *de facto* à la disparition du compte de commerce. Le statut d'EPIC permettrait de renforcer l'autonomie de gestion du service et d'adapter sa structure à son activité industrielle et commerciale ;
- La réintégration du compte de commerce au budget général, mettrait au contraire fin à l'autonomie de gestion du SIAé. Cette solution, si elle répond aux irrégularités budgétaires, pose problème au regard du caractère concurrentiel de l'activité du SIAé, qui suppose que le service ait une vision de ses charges en coût complet.

Compte tenu de l'inadaptation du compte de commerce à l'activité du SIAé et des manquements au droit budgétaire relevés, cette situation ne saurait perdurer.

4 LES RECOMMANDATIONS DE LA COUR

4.1 Le suivi des recommandations formulées au titre de 2016

1. Réaliser un effort important pour réduire les intérêts moratoires payés et les délais de paiement, en palliant le sous-effectif de ses fonctions financières.

Réponse : « *Le SIAé reste engagé dans la maîtrise du délai global de paiement (DGP) et des intérêts moratoires. Leurs baisses respectives de 6 jours et de plus de 20 % entre 2016 et 2017 sont notamment consécutives à la création, au cours de l'année 2017, de 24 licences Chorus supplémentaires pour le traitement des factures. En outre, la stabilisation des processus de dématérialisation et la réduction de la charge de travail liée aux phases de recettes de l'outil SAPHIR V2 devraient permettre d'améliorer plus significativement l'efficacité de l'exécution financière en 2018.* »

Le délai global de paiement reste important et le montant des intérêts moratoires élevé, la Cour maintient cette recommandation.

2. Rendre compte dans les documents de performance budgétaire du coût de la masse salariale du SIAé, en faisant apparaître les montants de T2 financés par rétablissement de crédits sur la sous-action 57-02 « SIAé ».

Réponse : « *Un commentaire sera apposé sur le RAP du P212 qui permettra de distinguer, sur la sous-action 0212-57-02, les rémunérations versées aux agents affectés au SIAé et les remboursements obtenus au titre des avances réalisées par le ministère dans le cadre de ces mises à disposition.* »

Cette recommandation est maintenue, dans l'attente de la publication des RAP 2017. La Cour complète cette recommandation en proposant d'inscrire dans les PAP les prévisions de dépenses de T2 de la sous-action 57-02.

3. Remédier à la divergence de traitement de la TVA entre recettes et dépenses, conduisant à un écart entre le solde de trésorerie du compte de commerce et celui affiché en loi de règlement.

Réponse : « *Action en cours (cf. compte-rendu de la réunion du 13 octobre 2017).* »

L'écart persiste entre les extractions Chorus et la comptabilité du SIAé. Cette recommandation est maintenue dans l'attente des suites de cette réunion, au cours de laquelle l'AIFE a relevé l'impossibilité d'intégrer un code TVA à Chorus.

4. Améliorer le suivi des projets informatiques, fiabiliser les prévisions de dépenses de services extérieurs au titre de ces projets et recueillir l'avis du DINSIC quand celui-ci est réglementairement obligatoire.

Réponse : « *Action en cours afin de renforcer le suivi des projets informatiques.* »

La Cour lève cette recommandation compte tenu de l'arrivée à terme du projet informatique SAPHIR et de la diminution concomitante des dépenses informatiques.

5. Adopter une disposition en loi de finances permettant d'affecter le produit de la vente d'électricité par la centrale de cogénération de l'AIA de Clermont-Ferrand au compte de commerce, et asseoir cette activité sur une base réglementaire.

Réponse : « *Réalisé en loi de finances 2018.* »

L'article 52 de la loi n° 2017-1837 du 30 décembre 2017 de finances pour 2018 a complété le second alinéa de l'article 71 de la loi n° 72-1121 de finances pour 1973 en autorisant l'affectation du produit issu de la vente de l'énergie électrique produite par les ateliers industriels de l'aéronautique au compte de commerce. La Cour lève cette recommandation.

4.2 Récapitulatif des recommandations formulées au titre de la gestion 2017

6. Adapter le principe du report de trésorerie après la publication de la loi de règlement, en permettant notamment un report partiel dès le début de la gestion.

Nouvelle numérotation	Recommandation	Ancienne numérotation
1.	Réaliser un effort important pour réduire les intérêts moratoires payés et les délais de paiement, en remédiant au sous-effectif de ses fonctions financières.	1.
2.	Rendre compte dans les documents de performance budgétaire du coût de la masse salariale du SIAé, en faisant apparaître les dépenses de T2 dans les prévisions de dépenses de la sous-action 57-02 « SIAé » et les montants financés par rétablissement de crédits en exécution.	2.
3.	Corriger la divergence de traitement de la TVA entre recettes et dépenses, conduisant à un écart entre le solde de trésorerie du compte de commerce et celui affiché en loi de règlement.	3.
4.	Adapter le principe du report de trésorerie intégral après la publication de la loi de règlement, en permettant notamment un report partiel dès le début de la gestion.	<i>nouvelle</i>

Annexe n° 1 : Liste des abréviations

AIA	:	Ateliers industriels de l'aéronautique
AIFE	:	Agence pour l'informatique financière de l'État
BOP	:	Budget opérationnel de programme
CGA	:	Contrôleur général des armées
COSUR	:	Conseil de surveillance
DGA	:	Direction générale de l'armement
DGFIP	;	Direction générale des finances publiques
DINSIC	:	Direction interministérielle du numérique et du système d'information et de communication de l'État
DMAé	:	Direction de la maintenance aéronautique
EDF	:	Électricité de France
EPIC	:	Établissement public industriel et commercial
ETPE	:	Équivalent temps plein effectif
LFI	:	Loi de finances initiale
LOLF	:	Loi organique relative aux lois de finances
MCO	:	Maintien en condition opérationnelle
RAP	:	Rapport annuel de performance
RCS	:	Remboursement des charges de personnel
SA	:	Société anonyme
SAPHIR	:	Système d'information d'entreprise du SIAé
SIAé	:	Service industriel de l'aéronautique
SIMMAD	:	Structure intégrée du maintien en condition opérationnelle des matériels aéronautiques du ministère de la défense

Annexe n° 2 : Résultats comptables

	Réalisé 2014	LFI 2015	Réalisé 2015	LFI 2016	Réalisé 2016	LFI 2017	Réalisé 2017	LFI 2018
RECETTES								
Recettes totales :	634,68	620,07	670,33	633,96	657,94	657,95	618,86	679,75
L11 – Cessions à des départements ministériels	628,05	610,48	657,66	624,07	642,97	643,45	600,99	664,69
L12 – Vente à des clients	5,06	6,09	7,35	6,39	11,25	11,00	14,75	11,56
L13 – Vente de produits résiduels								
L14 – Recettes résultant des activités annexes								
L15 – Remboursements des agences de bassin								
L16 – Redevances à reverser au budget général								
L17 – Cessions d'immobilisations corporelles	0,28	0,20	0,19	0,20	0,14	0,20	0,15	0,15
L18 – Cessions d'immobilisations incorporelles								
L19 – Remboursements de l'État								
L20 – Recettes diverses ou exceptionnelles	1,29	3,30	5,12	3,30	3,88	3,30	2,96	3,35
DEPENSES								
Dépenses totales :	643,89	620,07	653,14	633,96	651,22	657,95	599,51	679,75
31 Achats de matières premières, fournitures, rechanges et sous-traitances	216,80	242,27	250,40	236,38	268,8	250,9	226,26	276,96
32 Services extérieurs	57,68	52,65	76,24	65,28	90,47	74,32	79,50	66,37
33 Autres services extérieurs	10,75	9,46	8,63	9,93	9,09	10,32	7,48	11,82
34 Impôts et taxes	7,99	7,79	9,01	8,70	12,76	9,72	11,21	13,55
35 Remboursement, au budget de la défense, de charges de personnel	310,79	274,24	272,81	276,56	248,02	276,51	255,49	277,70
36 Autres dépenses de gestion courante	1,48	0,65	2,19	1,62	3,26	2,18	1,08	2,35
37 Intérêts moratoires et change	1,42	1,01	1,96	1,00	1,6	1,01	1,24	1,00
38 Dépenses occasionnelles								
39 Immobilisations	36,99	32,00	31,89	34,50	17,23	33	17,26	30,00
RESULTAT	-9,21	0	17,19	0	6,73	0	19,35	0
Solde du compte de commerce au 01/01	59,82		50,61		67,80		74,53	
Solde du compte de commerce au 31/12	50,61		67,80		74,53		93,88	