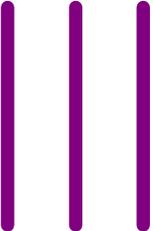


Chef - Service d'examen

Évaluation préliminaire
de la comptabilité par activités (CPA)
au MDN et dans les FC

23 février 1998
7045-75 (CS Ex)



Chef d'équipe et
autorité d'approbation
Membres d'équipe

Harry Hubley, Gestionnaire d'examen
Michael Aranoff, Analyste d'examen
Kimberly Kissner, Analyste d'examen

TABLE DES MATIÈRES

RÉSUMÉ	iii
PARTIE I - INTRODUCTION	
Objet	1
Contexte	1
PARTIE II - DISCUSSION	
CPA - Une fonction du Système de comptabilité gestionnaire et financière (SCGF)	2
CPA - Une fonction en voie de développement au sein des commandements et des groupes	3
Chef d'état-major de la Force aérienne	3
Chef d'état-major de l'Armée de terre	4
Chef d'état-major des Forces maritimes	5
SMA(Mat)	6
SMA(Per)	7
PARTIE III - QUESTIONS IMPORTANTES	
Attentes	8
Interopérabilité avec le SAP R/3	9
Cadre obligatoire pour le développement de la CPA	11
Formation en vue de l'utilisation de la CPA au Ministère	12

Comparaison de l'approche du MDN pour la mise en oeuvre de la CPA à celle d'autres organisations	13
Autres travaux d'examen	15
PARTIE IV - CONCLUSIONS ET RECOMMANDATIONS	
Conclusions	16
Recommandations	17
Figure 1 - Capacité du SCGF dans le cadre de la Structure de planification, de rapport et de responsabilisation (SPRR)	2A
ANNEXE A - Bibliographie	A1
ANNEXE B - Liste des personnes interviewées	B1
ANNEXE C - Quatorze conclusions clés tirées du rapport de l'American Productivity & Quality Center intitulé Activity Based Management II: Best Practices	C1

RÉSUMÉ

CONTEXTE

1. Cette évaluation préliminaire visait à déterminer les progrès réalisés au sein du MDN et des FC en matière de comptabilité par activités (CPA) et si le CS Ex pouvait jouer un rôle en vue de faire avancer les travaux du Ministère à l'égard de la CPA. L'évaluation a été effectuée dans le cadre du Système de comptabilité gestionnaire et financière (SCGF), en voie d'élaboration à l'aide du logiciel SAP R/3.

2. Le monde de la comptabilité gestionnaire considère que la comptabilité par activités est une meilleure pratique administrative. Elle est jugée supérieure aux méthodes classiques d'établissement des coûts, qui sont utilisées pour produire des renseignements précis à l'appui des décisions et du contrôle de gestion.

3. Le développement de la CPA s'opère sur deux fronts principaux au sein du MDN et des FC. Premièrement, une fonction ministérielle de CPA comportant deux phases est en cours de développement dans le cadre du nouveau SCGF qui devrait être mis en place le 1^{er} avril 1998. À ce moment, la CPA du SCGF sera utilisée pour le processus de planification des activités de niveau 0. Au cours des deux prochaines années, l'équipe du SCGF prévoit développer davantage la fonction de CPA, de façon à permettre l'établissement de modèle de coûts pour les plans d'activités des niveaux 0 à 5.

4. Sur le deuxième front, les organisations des commandements et des groupes entreprennent localement le développement de la CPA. Bien que les initiatives aux niveaux ministériel et local soient menées en parallèle, tous les travaux de développement des commandements avaient commencé avant la mise en place du projet du SCGF.

QUESTIONS

5. Voici quelques-unes des questions les plus importantes soulevées durant cette évaluation préliminaire.

- a. Attentes particulièrement élevées, chez bien des gens, à l'égard d'une fonction définitive de CPA qui serait accessible à partir de l'ordinateur des gestionnaires d'ici le 1^{er} avril 1998.
- b. Problèmes d'interopérabilité/interconnectivité entre divers systèmes cloisonnés et les capacités en matière de CPA.

- c. Absence d'un cadre ministériel obligatoire guidant le développement d'une fonction de CPA pour le Ministère.
- d. Formation et perfectionnement.
- e. Impossibilité de faire des analyses comparatives avec d'autres organisations du secteur public.

CONCLUSIONS

6. Dans la partie IV de ce rapport, les *Conclusions* et *Recommandations* de l'équipe d'examen du CS Ex sont présentées en détail. Les paragraphes qui suivent renferment les grandes lignes de nos conclusions.

7. En général, les grandes organisations des ministères tendent à se doter d'une fonction de CPA. Cependant, les attentes sont élevées à l'égard de la fonctionnalité d'un système de CPA à l'échelle du Ministère, et il faut mettre au point des stratégies permettant de ramener les attentes des utilisateurs à un niveau plus réaliste.

8. Les questions d'interopérabilité concernant les fonctions indépendantes de CPA et le nouveau SCGF demeurent en suspens. Il y a également des problèmes de coordination entre les initiatives indépendantes de CPA, vu l'absence d'un cadre ministériel obligatoire pour le développement de la CPA. Le SMA(Fin SM) prévoit régler ces questions de développement en commençant par travailler à l'élaboration d'un cadre de CPA durant l'AF 1998-1999.

9. L'École de perfectionnement en gestion des Forces canadiennes (EPGFC) a commencé à donner une formation théorique sur la CPA qui est adaptée aux besoins du MDN et des FC. Il faudra assurer une étroite coordination entre l'EPGFC et la Direction - Comptabilité de gestion et fonction de contrôle (DCGFC) afin de garantir l'uniformité entre la formation dispensée et l'orientation générale prise par le Ministère à l'égard de la CPA.

10. L'analyse comparative semble poser un autre problème puisqu'il n'existe actuellement aucune autre organisation semblable dans le secteur public qui utilise le logiciel SAP R/3 avec un volet intégré de CPA. Le MDN fait bel et bien figure de pionnier pour cette initiative, dans le secteur public.

11. Même si l'on a identifié, dans la section *Recommandations*, des secteurs où le CS Ex pourrait contribuer au développement de la CPA au sein du MDN et des FC, l'équipe d'examen a déterminé qu'aucun autre travail d'examen particulier n'était approprié à ce stade. Le CS Ex verra de nouveau s'il y a lieu de procéder à un examen supplémentaire dans ce domaine au début de 1999, lorsque les initiatives de SCGF et de CPA au niveau local seront plus avancées.

ÉVALUATION PRÉLIMINAIRE DE LA COMPTABILITÉ PAR ACTIVITÉS AU MDN ET DANS LES FC

PARTIE I

INTRODUCTION

Objet

1.1 Cette évaluation préliminaire visait à déterminer les progrès réalisés au sein du MDN et des FC en matière de comptabilité par activités (CPA) et si le CS Ex pouvait jouer un rôle en vue de faire avancer le travail du Ministère à l'égard de la CPA, dans le cadre du Système de comptabilité gestionnaire et financière (SCGF).

Contexte

1.2 Le monde de la comptabilité gestionnaire favorise grandement la comptabilité par activités, qui est jugée supérieure aux méthodes classiques d'établissement des coûts utilisées pour produire des renseignements précis à l'appui des décisions et du contrôle de gestion. Les organisations qui ont recours à la CPA visent habituellement deux objectifs principaux :

- a. obtenir des données plus précises sur le coût des produits, processus et services; et
- b. déterminer le coût relatif des activités et la raison pour laquelle ces activités sont entreprises.¹

1.3 Le travail de développement de la CPA se déroule sur plusieurs fronts importants au sein du MDN et des FC. Une discussion de certaines des activités de développement en cours au Ministère relativement à la CPA est présentée immédiatement à la suite de cette section, dans la Partie II du rapport.

¹ La Société des comptables en management du Canada, Management Accounting Issues Paper 3, **Activity Based Costing**, 1993

PARTIE II

DISCUSSION

CPA - Une fonction du Système de comptabilité gestionnaire et financière (SCGF)

2.1 Le MDN ainsi que tous les autres ministères et organismes fédéraux sont tenus de s'adapter à la nouvelle structure de planification, de rapport et de responsabilisation (SPRR) du gouvernement fédéral et de mettre en place un système de comptabilité d'exercice. Afin de satisfaire à ces nouvelles exigences et en raison des limites imposées par un système vieux de treize ans, il a fallu reconnaître que l'actuel système d'information financière du Ministère (SIF MK III) n'était pas à la hauteur du défi à relever.

2.2 Par conséquent, un nouveau système de comptabilité gestionnaire et financière (SCGF), fondé sur le logiciel R/3 fourni par SAP Canada Incorporated, est en cours d'élaboration et comportera deux éléments principaux afin de répondre aux besoins du MDN. Le premier élément est un système de comptabilité financière à orientation externe qui sera en place et permettra de saisir des transactions, fournir des renseignements pour les rapports de dépenses, appuyer la gestion de la trésorerie ministérielle et constituer une source de données pour le deuxième élément du SCGF, à savoir le système de comptabilité gestionnaire à orientation plus interne. Ce deuxième élément est inextricablement lié au volet comptabilité financière du système puisqu'il est un consommateur primaire d'information sur la comptabilité financière, information requise pour appuyer les décisions et les initiatives de comptabilité par activités aux niveaux stratégique et tactique.

2.3 La fonction ministérielle de CPA, mue par la technologie du MDN, est un sous-ensemble du volet comptabilité gestionnaire du SCGF. Il est prévu que la fonction CPA du SCGF sera exécutée en deux phases. La phase I sera lancée le 1^{er} avril 1998, en même temps que la transition de l'actuel SIF MK III, pour la saisie des transactions, au nouveau système de comptabilité financière R/3. Cette fonction CPA de niveau stratégique sera axée sur l'application de la SPRR pour les plans d'activités de niveau 0. La phase II, une fonction de CPA à un niveau plus tactique, devrait débiter le 1^{er} avril 2000 et appuiera le processus de planification des activités des niveaux 1 à 5. La façon dont la fonction ministérielle de CPA sera intégrée à la SPRR est illustrée graphiquement à la figure 1.

Capacité du SCGF dans le cadre de la SPRR

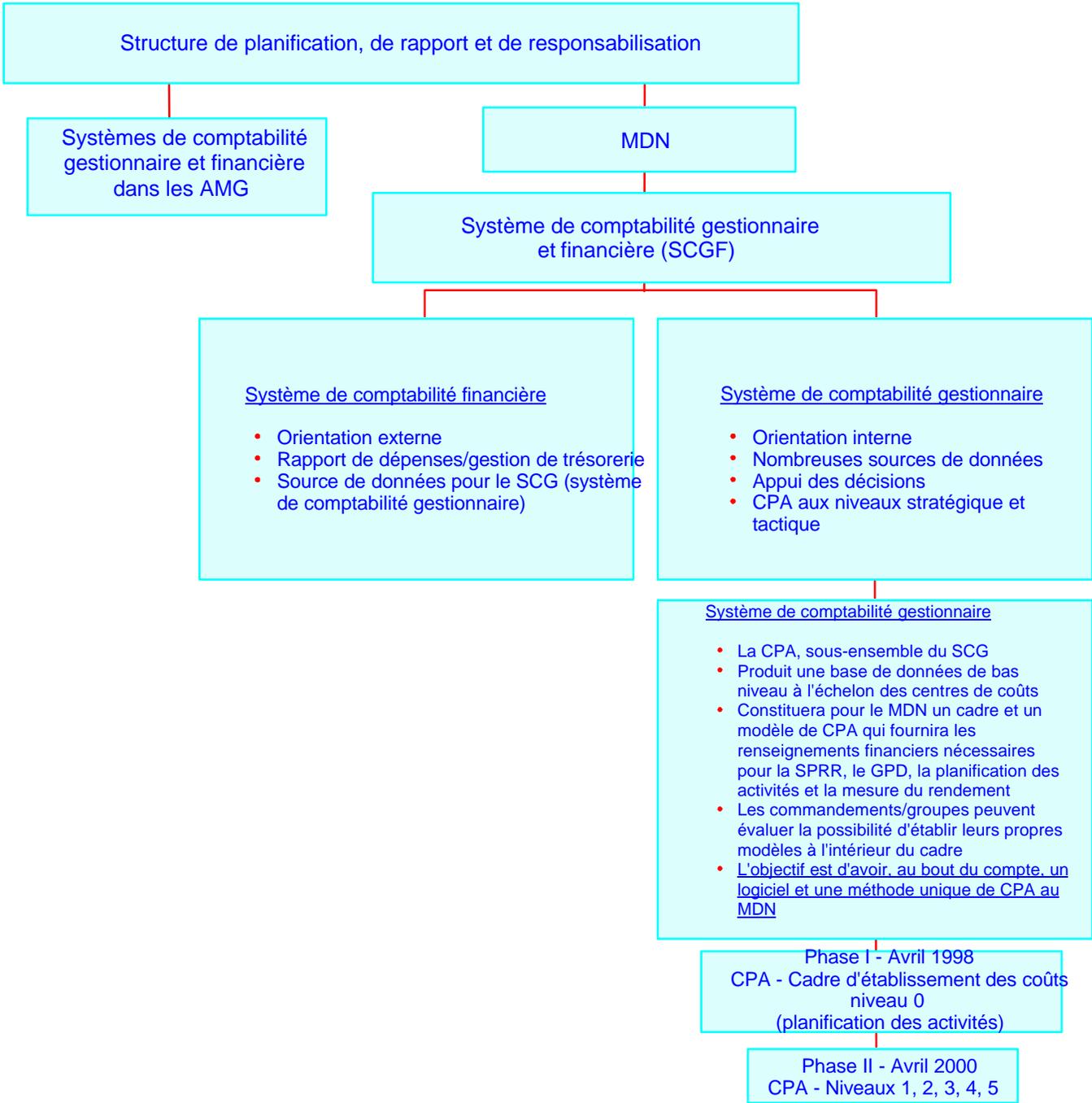


Figure 1

2.4 En raison de la nature intégrée du SCGF, il est difficile d'attribuer des coûts précis pour chacune des fonctions particulières du système. Cependant, on estime actuellement que d'ici juin 1998, environ 1 M\$ aura été dépensé en consultation et personnel militaire/civil pour la définition et la mise en oeuvre du volet gestionnaire du SAP R/3. Cela ne comprend pas les coûts des logiciels et de la formation de conversion pour les utilisateurs. Le SCGF consacre présentement 1,5 équivalent temps plein (ETP) au développement de la fonction CPA du système.

2.5 Une fois au point, le cadre et le modèle de CPA du SCGF devraient fournir les renseignements financiers nécessaires au Système de gestion de la Défense (SGD), qui comprend la SPRR, le Guide de planification de la Défense (GPD), la planification des activités et la mesure du rendement. Comme on l'a expliqué à la haute direction du MDN et des FC en février 1997, le but de l'équipe du projet de comptabilité gestionnaire et financière était d'obtenir ... un seul logiciel de CPA en bout de ligne .²

CPA - Une fonction en voie de développement au sein des commandements et des groupes

2.6 Parallèlement au développement qui s'opère au niveau ministériel, la mise en place, par les autorités centrales, de la CPA dans le cadre du SCGF est indépendante des initiatives de CPA en cours suivant les directives des chefs d'état-major des armées et au sein des groupes au QGDN. L'équipe d'examen du CS Ex s'est informée de l'état de la CPA au sein des trois armées et des groupes du SMA(Mat) et du SMA(Per). Il ne s'agissait pas d'une analyse exhaustive de tous les systèmes de CPA en voie d'établissement au Ministère, mais l'échantillon examiné a suffi à confirmer les observations de l'équipe d'examen du CS Ex.

Chef d'état-major de la Force aérienne

2.7 Le plus évolué des systèmes utilisés à l'extérieur du QGDN ayant une fonction de CPA est le projet de gestion des centres de coûts (GCC), entrepris au sein du Commandement aérien en 1992. L'établissement d'une Interface d'information de gestion sur la consommation des ressources (IIGCR) pour recueillir et compiler des données était un facteur critique du succès de la GCC. Bien que le projet de GCC n'ait pas été conçu comme une initiative de CPA à proprement parler, il visait en partie à améliorer la capacité du C Air en matière d'établissement des coûts. Étant donné que le système est configuré en fonction de chaque site au niveau des escadres, les

² Commission de contrôle du programme (CCP) 2 / 97, 27 février 1997, Point I à l'ordre du jour, G2700 - Projet de comptabilité gestionnaire et financière (PCGF)

principales préoccupations exprimées à l'égard du système concernant son orientation fonctionnelle/organisationnelle; on prétend en effet que pour se doter d'une véritable CPA, il faut aller au-delà des fonctions. De même, le système actuel ne peut cumuler les coûts au-delà du niveau des escadres, mais il pourrait le faire avec certaines améliorations. Cette question fera l'objet d'autres discussions au sein du Commandement aérien. Reconnaisant le bien-fondé de ces points, certains commandants d'escadre utilisent l'information produite par la GCC et la trouve plus utile pour la prise de décisions que les moyens traditionnels dont ils disposaient auparavant. Gagner et maintenir la participation des opérateurs à l'échelle du commandement demeurent un défi constant, étant donné que certains gestionnaires n'ont pas encore réalisé les avantages que peut offrir la GCC.

2.8 Le Commandement aérien a dépensé environ 4,8 M\$ jusqu'à présent pour mettre au point son système de GCC. Quoique la majorité du financement provenait du budget du Commandement aérien (2,4 M\$), des contributions financières ont également été apportées par D2000, le Vice-chef d'état-major de la Défense (VCEMD), l'élément de capacité 1 (EC1), l'EC2 et le Service du recrutement, de l'éducation et de l'instruction des Forces canadiennes (SREIFC). Au niveau du commandement, trois personnes sont affectées à plein temps à la GCC, et au niveau des escadres, le nombre de personnes qui y travaillent à temps partiel varie entre quatre et dix.

2.9 Les logiciels *Flex ABM* et *Power Play* avaient été choisis par le Commandement aérien et ils ont constitué un élément clé du système de GCC. L'État-major de la Force aérienne coordonne son travail de mise au point de la GCC avec l'équipe responsable de la mise en oeuvre du SCGF, de façon à atteindre l'objectif fixé, soit un système ministériel unique de CPA.

Chef d'état-major de l'Armée de terre

2.10 L'activité relative à la CPA est plus récente au sein de l'État-major de l'Armée de terre et elle est due en grande partie à la perspective d'une insuffisance de fonds critique pour l'AF 1998-1999. Reconnaisant la nécessité de mieux comprendre ses coûts et de les aligner avec le processus de planification des activités, l'État-major de l'Armée de terre s'est lancé dans une entreprise intensive en vue d'édifier ... un système intégré de gestion des coûts et du rendement pour les utilisateurs du processus de planification des activités à tous les niveaux et pour toutes les fonctions au sein de la Force terrestre, de façon à répondre aux exigences du Plan stratégique des opérations et des ressources (PSOR)³. Bien que la Force terrestre ait étudié de près le concept de GCC, elle n'en a pas adopté l'orientation fonctionnelle. Elle a plutôt

³Commandement de la Force terrestre, Rapport sur le développement de la comptabilité par activités au sein de la FT, 30 septembre 1997

choisi une approche davantage axée sur les processus et a donc établi son propre système fondé sur une approche ascendante. *Oros* (la version réseau d'*Easy ABC*) est le logiciel choisi par la Force terrestre. À ce jour, l'État-major de l'Armée de terre a dépensé 2,2 M\$ en contrats de soutien et il affecte présentement deux personnes à temps plein au projet de CPA.

2.11 L'État-major de l'Armée de terre poussera le développement de sa fonction de CPA jusqu'à équiper les modèles. Cette activité devrait se dérouler au début de l'année civile 1998. Au-delà de ce point, d'importantes décisions devront être prises sur la voie à suivre en matière de comptabilité par activités au sein de la Force terrestre. Même si l'Armée de terre est résolue à adopter la CPA, elle veut également minimiser le risque de s'engager dans une direction qui s'écarte de la fonction SAP R/3 en cours de développement à l'échelle du Ministère.

Chef d'état-major des Forces maritimes

2.12 À l'instar de l'État-major de l'Armée de terre, l'État-major des Forces maritimes examine aussi les avantages de l'approche de GCC adoptée par le Commandement aérien. Le Commandement maritime a engagé des consultants pour la mise en oeuvre d'un prototype de CPA dans certaines sections des FMAR(A) et des FMAR(P), de manière à déterminer la voie à suivre en ce qui concerne les logiciels et la méthode. Les leçons apprises et les ressources financières ont par la suite été transférées aux formations, qui poursuivent la mise en oeuvre de modèles de bas niveau. Voici les principaux résultats de la mise en oeuvre du prototype.

- a. La décision a été prise de poursuivre la mise en oeuvre de la CPA dans les unités de bas niveau au sein des formations, tandis que le personnel du Chef d'état-major des Forces maritimes (CEMFM) travaillait avec le personnel du SCGF à l'élaboration de la SPRR et d'autres modèles de haut niveau.
- b. La décision a été prise de faire correspondre la dimension, la complexité et le coût de l'outil logiciel au niveau du modèle en cours de mise en oeuvre (*Easy ABC* contre *Flex ABM*) et de tirer parti d'un achat unique de logiciel (15 exemplaires d'*Easy ABC* pour 21 k\$).
- c. Les leçons retenues ont été transmises aux formations, et les fonds ont été transférés.

2.13 Le personnel du COMAR estime avoir dépensé 1,5 M\$ en contrats de soutien, et six personnes du Quartier général, des FMAR(A) et des FMAR(P) sont affectées à temps partiel à l'initiative de CPA. Du personnel de diverses unités participe, au besoin, à l'établissement de modèles de coûts.

2.14 Le personnel du COMAR interviewé a indiqué que, même si le développement de la CPA n'englobe pas l'ensemble du Commandement, il a constitué une expérience éducative pour ceux qui y ont pris part, et l'on estime que cette éducation portera fruit quelle que soit la direction ultime adoptée par l'ensemble du Ministère à l'égard de la CPA.

SMA(Mat)

2.15 Le SMA(Mat) a trois projets pilotes de CPA qui en sont à divers stades de développement. Le premier, mené au sein de l'organisation du Directeur général - Gestion du programme d'équipement aérospatial (DGGPEA), vise à appuyer l'initiative de GCC du COMAR, avec un volet de comptabilité par activités, et il est en marche depuis plus d'un an. Les deux autres projets pilotes se déroulent au 202^e Dépôt d'ateliers et chez le Chef - Recherche et développement (CR Dév). Ces deux sites ont la priorité en ce qui concerne le développement de la CPA, car le 202^e Dépôt a été identifié comme un éventuel candidat pour la diversification des modes de prestation des services (DMPS) et que le CR Dév a besoin de renseignements plus détaillés sur les coûts afin de pouvoir évaluer les propositions conjointes de l'industrie. Le SMA(Mat) n'a pas adopté de logiciel particulier afin de conserver une certaine souplesse pour l'élaboration du SCGF. Par conséquent, deux logiciels de CPA sont présentement utilisés au sein du Groupe : *Flex ABM* et *HyperABC*. Le Groupe a également lancé une initiative en vue d'établir un dépôt de données permettant d'extraire des données sur les dépenses réelles du SCGF, du SAFC et des systèmes d'information sur le personnel et de les transférer aux systèmes de CPA du Groupe.

2.16 Le SMA(Mat) estime avoir dépensé environ 1,5 M\$ jusqu'à présent, ayant utilisé l'expertise d'entrepreneurs pour faire progresser son projet de CPA. De même, le Groupe consacre à l'heure actuelle deux ETP et de trois à cinq personnes à temps partiel à cette entreprise.

2.17 Le personnel du SMA(Mat) croit, en raison de l'ampleur des dépenses du Groupe et de la portée de ses compressions budgétaires, qu'il a besoin de meilleurs renseignements sur les coûts à court terme et qu'il ne peut donc se permettre d'attendre que le SCGF assure une fonction de CPA à l'échelle du MDN et des FC. Cependant, le Groupe maintient son engagement à l'égard de la CPA du SCGF et prévoit être relié à ce système lorsqu'il sera disponible.

SMA(Per)

2.18 Le Service du recrutement, de l'éducation et de l'instruction des Forces canadiennes (SREIFC) a entrepris de se doter d'une fonction de CPA pour faciliter la gestion du processus décisionnel lié aux activités menées dans les écoles des FC. Pour cette initiative, l'approche de GCC a été adoptée, y compris l'Interface d'information de gestion sur la consommation des ressources (IIGCR). Jusqu'à maintenant, le SREIFC a dépensé quelque 140 k\$ en contrats de soutien pour le développement de sa fonction de CPA. À ces dépenses s'ajoutent de 2,5 à 4,25 ETP qui ont travaillé à l'entreprise au cours des deux dernières années. Les écoles ne sont pas toutes en ligne, mais la mise en oeuvre s'effectue par étapes, un peu de la façon dont la GCC a été mise en place au Commandement aérien.

2.19 Le SMA(Per) planifie également d'adopter la GCC comme système d'établissement des coûts au QGDN. Dans son travail d'élaboration, le Groupe bénéficie de l'aide consultative de l'un des membres de l'équipe de Conseils et Vérification Canada qui a installé le système de GCC au COMAR. Environ 15 k\$ ont été dépensés en contrats de soutien, et entre un demi et trois-quart d'ETP a été consacré aux efforts déployés par le SMA(Per) pour l'instauration de la CPA au QGDN. En tirant profit de la méthodologie, des connaissances et de l'expérience des réalisateurs de GCC ainsi que des principes et concepts connexes de cette approche, le SMA(Per) espère raccourcir la période de mise en oeuvre; en outre, en adoptant un système éprouvé d'établissement des coûts, il a pu éviter de considérables frais initiaux de développement.

PARTIE III

QUESTIONS IMPORTANTES

3.1 Durant les discussions tenues avec les représentants des principaux commandements et groupes interviewés, plusieurs questions importantes ont été soulevées à maintes reprises. Ces questions sont donc présentées ici pour étude.

Attentes

3.2 Un thème fréquent dans les remarques transmises à l'équipe d'examen concernait les attentes des utilisateurs à l'égard de la fonction définitive de CPA pour le Ministère. Ceux qui travaillent de plus près au processus de développement de la CPA ont tendance à avoir des attentes plus conservatrices, tandis que ceux qui sont moins impliqués ont tendance à en attendre davantage. Afin de déterminer s'il était possible d'établir des stratégies facilitant la gestion des attentes, l'équipe d'examen a tenté d'établir les motifs éventuels de ces attentes de haut niveau.

3.3 Les résultats de l'évaluation préliminaire de l'équipe d'examen du CS Ex révèlent quelques mythes qui, à notre avis, sont à l'origine de certaines des attentes irréalistes. Le premier *mythe* est l'illusion que *des données sur les coûts de bas niveau seront largement diffusées et facilement accessibles au gestionnaire moyen à partir de son ordinateur de bureau*. Certains modèles seront mis à la disposition des gestionnaires pour faciliter la prise de décisions fondées sur des gammes particulières de paramètres. Les modèles auront besoin d'être modifiés et tenus à jour, cependant, et il faudra même en créer de nouveaux. En mettant en place une fonction de CPA, le Ministère ne cherche *pas* à transformer chaque gestionnaire et opérateur en comptable. Par conséquent, étant donné que la plupart de ce travail de développement et de mise à jour nécessitera l'expertise d'un comptable professionnel compétent, l'équipe d'examen estime que le gestionnaire n'aura pas toujours les renseignements souhaités ou requis sur les coûts au bout de ses doigts. Par ailleurs, une fois les modèles au point et s'ils sont bien tenus à jour, les gestionnaires auront à leur disposition un puissant outil de comptabilité qu'ils n'avaient pas auparavant.

3.4 Ce premier mythe est encore compliqué par les efforts déployés par le passé au Ministère en vue de répondre aux observations concernant les systèmes de gestion des coûts du MDN - du fait, surtout, que ces systèmes étaient utilisés pour établir le coût des scénarios de structure des forces. Dans l'une de ces réponses, le Ministère faisait la déclaration suivante ...grâce à l'introduction de la comptabilité par activités, il

sera relativement simple de déterminer avec précision les coûts liés à une option donnée pour les forces...⁴ Bien que cela puisse être l'objectif à long terme, l'utilisation des termes *simple* et *avec précision* dans le contexte de la CPA risque d'engendrer des niveaux d'attente disproportionnés, à l'intérieur et à l'extérieur du Ministère.

3.5 Un deuxième *mythe* est le fait qu'*une fonction de CPA répondra à tous les besoins en matière d'établissement des coûts*. Il y aura toujours des cas, même après la mise en oeuvre de la CPA à l'échelle du Ministère, où l'application d'un coût standard, par exemple à titre de facteur pour un élément de la solde militaire, est préférable aux complexités de la CPA. Vu l'importance relative des facteurs coûts à la base d'une décision ou l'existence de certaines autres circonstances, il y aura des cas où la CPA ne pourra tout simplement pas être utilisée.

3.6 Même si beaucoup de temps a été investi dans des séances d'information, surtout de la part de l'équipe du SCGF, pour essayer de clarifier les phases de la mise en oeuvre de la CPA, certaines des personnes interviewées ont dit craindre que *les gens croient encore qu'un système de CPA entièrement fonctionnel sera en place le 1^{er} avril 1998 à l'échelle du Ministère*. Malgré l'intense activité en cours au sein des trois commandements et de certains groupes, le fait que d'autres organisations soient convaincues qu'un système de CPA entièrement fonctionnel au niveau ministériel sera en place le 1^{er} avril risque de les rendre trop confiantes à l'égard de leur propre travail de développement concernant la CPA. Tel qu'indiqué dans les paragraphes se trouvant sous la rubrique *Interopérabilité avec le SAP R/3* (qui suit immédiatement cette section du rapport), la fonction de CPA à l'intérieur du logiciel SAP n'en est qu'au début des essais menés par l'équipe du SCGF. En conséquence, il reste encore, à ce stade, beaucoup d'incertitude quant à la fonction définitive de CPA dans le cadre du SAP R/3. Afin de pouvoir assurer au moins une fonction minimale de CPA au cours des prochaines années, les organisations du MDN et des FC vont devoir effectuer leur propre travail de développement et ne pourront compter entièrement sur le SCGF à cet égard.

Interopérabilité avec le SAP R/3

3.7 Les représentants des commandements et des groupes ont tous exprimé des inquiétudes au sujet de l'interopérabilité des fonctions de CPA qu'ils sont en train de développer ainsi que du logiciel définitif SAP R/3 qui fera fonctionner le nouveau SCGF. La fonction de CPA qui devrait être en place dans le cadre du programme SAP

⁴Bureau du vérificateur général, **Défense nationale - Suivi du Rapport du vérificateur général de 1994**, Rapport du vérificateur général du Canada - novembre 1996, pages 35-9 et 35-10

n'en est qu'à ses premiers essais au MDN. L'équipe chargée de mettre au point le SCGF a comme objectif de fournir, dans le cadre du nouveau système de comptabilité, une fonction de CPA applicable aux plans d'activités de niveau 0 au niveau 5. Il n'est pas prévu que le système soit complètement en place avant le 1^{er} avril 2000.

3.8 Malgré tous les efforts déployés par l'équipe du SCGF et d'autres personnes pour trouver des organisations offrant des services complexes et ayant mis au point une fonction de CPA à l'intérieur d'un système de comptabilité exploité par le logiciel SAP R/3, aucune n'a été identifiée. Lorsque du personnel du MDN et des FC a communiqué avec des représentants de SAP Canada Inc., ceux-ci ont indiqué que le SAP R/3 pouvait assurer la fonction requise, mais lorsqu'on leur demandait des détails sur la façon d'y parvenir, les réponses devenaient alors plus vagues. Une version améliorée du logiciel SAP R/3 est en cours d'élaboration, mais les détails sur ces améliorations ne sont pas encore complètement connus. Selon les estimations actuelles de SAP Canada, la version perfectionnée devrait être disponible à l'été 1998, mais l'équipe du SCGF devra déterminer, en se fondant sur divers facteurs, si le Ministère aura intérêt à l'adopter. Compte tenu du délai de mise en oeuvre d'un nouveau logiciel, de la transition des modèles actuels et de la mise au point de la formation requise, il reste encore beaucoup de travail d'essai et de développement à effectuer pour que le SCGF puisse être complètement mis en oeuvre d'ici le 1^{er} avril 2000.

3.9 Dans l'intervalle, les commandements et les groupes sont à la recherche de garanties que leur travail est conforme au développement prévu pour la CPA du SCGF et que leurs systèmes locaux pourront télécharger les données du SAP dans leurs divers logiciels de CPA. Comme la fonction de CPA du SCGF de haut niveau n'en est qu'aux premiers stades de mise à l'essai, l'équipe du SCGF n'est pas bien placée pour fournir des garanties plus concrètes aux commandements et aux groupes pour l'instant. Par conséquent, un sentiment d'inquiétude persiste et empêche certaines de ces fonctions de CPA développées localement de réaliser les progrès qui sont maintenant nécessaires. Malgré le bien-fondé de cette incertitude, l'équipe du projet de SCGF est chargée en priorité de créer un programme de téléchargement qui permettra de fournir les données du SCGF aux actuels systèmes de CPA.

3.10 Un autre aspect de l'interopérabilité qui pose un problème pour le Ministère est la prolifération constante de systèmes cloisonnés au niveau ministériel, dans les grands secteurs fonctionnels comme les finances, la gestion du matériel et la gestion du personnel. On a prévenu l'équipe d'examen que l'un des points forts du logiciel SAP R/3 est sa capacité d'intégration complète lorsque tous les éléments du logiciel fonctionnent ensemble. Or, la décision d'acheter plusieurs grands systèmes distincts a fait surgir des questions importantes :

- a. le développement d'une fonction de CPA au niveau ministériel devient plus complexe s'il faut tenir compte de l'interopérabilité entre le logiciel SAP R/3 et d'autres grands systèmes;

- b. il est difficile de déterminer la responsabilité à l'égard de la fonctionnalité globale du système lorsque plusieurs grands systèmes sont interconnectés; et
- c. les commandements et les groupes qui tentent de se doter d'une fonction provisoire de CPA doivent se préoccuper de l'interopérabilité avec d'autres grands systèmes, en plus du SAP R/3.

3.11 Même si la création prévue de l'Installation d'échange de données communes (IEDC), parrainée par l'Officier principal d'information de la Défense (OPID), a pour objet de régler certains de ces problèmes d'interopérabilité, l'installation ne sera pas en place avant l'AF 2001-2002.⁵

Cadre obligatoire pour le développement de la CPA

3.12 Comme on l'a indiqué dans la Partie II du présent rapport, sous la rubrique *CPA - Une fonction en voie de développement au sein des commandements et des groupes*, les diverses organisations du MDN et des FC ont généralement travaillé en vase clos pour élaborer leur propre fonction de CPA. Cela n'est pas nécessairement mauvais, étant donné qu'une meilleure façon de procéder globalement pour le Ministère pourrait se dégager de ce travail de développement. L'inconvénient, c'est que si de tels systèmes cloisonnés prolifèrent et sont maintenus, les problèmes d'interopérabilité seront amplifiés par le nombre de systèmes de CPA différemment configurés/structurés qui chercheront à utiliser le SAP R/3 comme source de données.

3.13 Un cadre obligatoire établissant des conventions pour le développement d'une fonction de CPA pourrait, à tout le moins, fournir certaines garanties de communauté entre les systèmes, contribuant ainsi à la comparabilité des données résultantes. Plus la mise au point d'un guide à l'échelle ministérielle tarde, plus le risque augmente que les commandements et les groupes investissent dans des systèmes qui ne produiront pas des données comparables.

3.14 De plus, l'absence d'un cadre standardisé compromet la probabilité que les données relatives aux coûts utilisées pour la planification des activités soient rassemblées de manière uniforme. Il sera alors difficile d'effectuer des comparaisons entre les EC, ce qui aura des répercussions sur l'exactitude des coûts indiqués pour les trois secteurs d'activités du Ministère (défense du Canada, défense de l'Amérique du Nord et contribution à la sécurité internationale).

⁵ Organisation des services d'information de la Défense (OSID), Plan d'activités de niveau 1, AF 1998-1999 à 2002-2003, 15 janvier 1998, page 16

3.15 Le SMA(Fin SM) a reconnu qu'il était nécessaire d'avoir un cadre d'établissement des coûts pour guider le développement des divers systèmes de CPA. Cependant, il n'est pas prévu que des ressources soient consacrées à cette initiative avant la fin de l'AF 1998-1999. Une fois les ressources disponibles pour établir un cadre ministériel de CPA, le MDN et les FC seront mieux placés pour faire avancer les travaux en matière de CPA. Le cadre devrait contribuer à assurer l'uniformité des renseignements présentés dans les plans d'activités, il servira à parfaire l'éducation des gestionnaires et favorisera l'utilisation des conventions d'établissement des coûts propres au MDN dans la prise de décisions quotidiennes.

3.16 En 1994, le SMA(Fin SM) a publié Le guide d'établissement des coûts qui est conçu pour aider les gestionnaires à tous les niveaux dans la préparation des analyses de coûts. L'annexe du guide consacrée à la comptabilité par activités renferme certains concepts fondamentaux et définitions concernant la CPA, mais le sujet n'est abordé que de façon rudimentaire. Un remaniement complet du guide d'établissement des coûts est prévu, car le gros du contenu actuel est maintenant considéré désuet. La mise à jour du guide offre donc l'occasion de bien souligner que le Ministère planifie d'adopter la comptabilité par activités. Si les versions futures du guide d'établissement des coûts renfermaient des exemples précis d'activités chiffrées du MDN, plusieurs objectifs pourraient être atteints :

- a. les gestionnaires et opérateurs seraient plus enclins à consulter le guide d'établissement des coûts, ce qui contribuerait à la réalisation de l'objectif du SMA(Fin SM), c'est-à-dire ...aider les gestionnaires à tous les niveaux à préparer des analyses de coûts...⁶;
- b. les gestionnaires et opérateurs auraient accès à une autre source d'information pour améliorer leur connaissance générale de la CPA; et
- c. ces exemples chiffrés pourraient compléter d'autres travaux de développement à l'égard d'un cadre obligatoire de CPA.

Formation en vue de l'utilisation de la CPA au Ministère

3.17 Le défi qui se pose pour le MDN et les FC en matière de formation CPA comporte plusieurs dimensions. La formation actuellement offerte au personnel du MDN et des FC est dispensée surtout par le secteur privé, qui a tendance à adopter une approche manufacturière de haut niveau. Les participants aux cours en reviennent souvent avec des attentes élevées, croyant qu'un système de CPA répondra à toutes les questions en matière d'établissement des coûts, moyennant un effort minimal. Même si bon nombre de ces cours réussissent à faire comprendre les

⁶SMA(Fin SM), **Le guide d'établissement des coûts**, décembre 1994, PRÉFACE

concepts de CPA à un niveau relativement élevé, il est par contre difficile d'appliquer la plupart des exemples du secteur privé dans un contexte militaire. De même, les exemples peu compliqués souvent cités à des fins de formation ne donnent pas toujours aux stagiaires une bonne idée des difficultés que présentera l'établissement de modèles réels dans un ministère aussi complexe que le MDN. Malgré les faiblesses mentionnées, ces cours peuvent être très utiles, surtout à ceux qui sont peu familiers avec la CPA. En conséquence, les utilisateurs éventuels de la CPA qui n'ont pas l'occasion de recevoir de la formation en la matière risqueront de ne pas comprendre les concepts de la CPA et ils pourraient ne pas réaliser les avantages que la CPA a à offrir au Ministère et à leurs propres organisations.

3.18 Aucune formation théorique/conceptuelle sur la CPA ne sera dispensée dans le cadre du projet de SCGF, mais l'École de perfectionnement en gestion des Forces canadiennes (EPGFC) à Saint-Jean est en train de préparer un cours visant à enseigner la théorie de la CPA dans le contexte du MDN. Des représentants de l'équipe du SCGF, des intervenants dans le processus ministériel de planification des activités ainsi que d'autres représentants travaillant à des initiatives locales de CPA participeront à l'évaluation de la version initiale du cours. La formation conceptuelle/théorique étant requise le plus tôt possible, l'EPGFC s'apprête à dispenser le cours au début de l'année civile 1998. Cependant, comme il n'existe aucun cadre global de développement de la CPA à l'échelle du MDN et des FC, il sera plus difficile d'inclure dans le cours les principes et conventions d'établissement des coûts propres au MDN.

3.19 Des cours de CPA sur mesure, comme celui qui est offert par l'EPGFC, devraient également contribuer à modifier les attentes des utilisateurs, de sorte qu'ils aient une idée plus claire de ce que représente le recours à la CPA et des avantages qu'une telle fonction peut offrir au Ministère. Le personnel de l'EPGFC s'occupant de la mise au point du cours de CPA pourrait travailler avec le personnel de la Direction - Comptabilité de gestion et fonction de contrôle (DCGFC) relevant du SMA(Fin SM) pour déterminer une façon appropriée d'inclure des activités chiffrées, propres au MDN, dans le contenu du cours. L'EPGFC pourrait également tirer profit de cette occasion de formation pour encourager les participants au cours à appliquer certaines techniques fondamentales d'analyse des coûts dans leur processus décisionnel quotidien, renforçant ainsi, comme le souhaite le Ministère, un aspect important de sa philosophie, à savoir une plus grande sensibilité aux coûts de la part des gestionnaires. Aussi, le cours devrait avoir un autre objectif important, c'est-à-dire améliorer la réceptivité des membres des FC et du personnel civil à l'égard de la mise en oeuvre d'un système global de CPA, laquelle est prévue pour l'AF 2000-2001.

3.20 À ce stade précoce du développement d'une fonction de comptabilité par activités à l'échelle du Ministère, aucun plan précis n'a encore été établi en vue de former les utilisateurs éventuels de la CPA à l'aide du SAP R/3. On a avisé l'équipe d'examen que la formation relative au logiciel de CPA fera partie de la phase II du

SCGF. De toute évidence, la mise en oeuvre d'une initiative de CPA à l'échelle du Ministère, dans le cadre du SCGF, ne pourrait être réalisée sans la formation logicielle requise permettant aux utilisateurs de bénéficier au maximum du système.

Comparaison de l'approche du MDN pour la mise en oeuvre de la CPA à celle d'autres organisations

3.21 Il existe beaucoup de documentation sur la comptabilité et la gestion par activités. Quelques-uns de ces documents de référence sont présentés dans la bibliographie du rapport, à l'ANNEXE B. Les principes énoncés dans la documentation peuvent être génériques ou plus particuliers, et l'application de ces principes au travail quotidien dépend en grande partie des responsabilités de chacun à l'égard de leurs initiatives respectives de CPA.

3.22 L'équipe d'examen du CS Ex a constaté que son adhésion à l'*International Benchmarking Clearinghouse* parrainée par l'American Productivity and Quality Centre (APQC), établi à Houston au Texas, constituait une source utile de renseignements comparatifs sur la comptabilité par activités/gestion par activités (CPA/GPA). Certes l'équipe d'examen reconnaît que la CPA et la GPA ne sont pas la même chose, mais un bon système de GPA ne peut être mis en place sans la présence d'un système fiable de CPA. De même, bon nombre des principes fondamentaux de la gestion par activités sont également pertinents dans le contexte de la comptabilité par activités. Des exemplaires du document sur la GPA intitulé *International Benchmarking Clearinghouse*⁷ ont été fournis aux trois commandements et aux deux groupes du QGDN qui ont été consultés durant cet examen.

3.23 D'après les recherches effectuées par l'équipe du CS Ex, il existe beaucoup plus de présentations sur les expériences de compagnies et de sociétés qui ont mis en oeuvre la CPA/GPA qu'il n'y a d'exemples dans le secteur public. Donc, lorsqu'on analyse les meilleures pratiques constatées, comme celles qui sont énumérées à l'ANNEXE C du présent rapport, et que l'on y lit ... 13. L'établissement d'un lien entre les systèmes d'information de GPA et la rémunération encourage la prise en charge par les utilisateurs et sur le plan opérationnel...⁸, il y a lieu de situer ce concept dans le contexte du secteur public. Bien qu'il soit possible d'établir un lien entre le travail de développement à l'égard de la CPA et la rémunération au rendement ou au moyen de primes dans le cas des civils du groupe de direction et des militaires au grade de colonel ou aux grades supérieurs, cela n'est pas aussi évident pour le personnel de niveau moins élevé dans le secteur public. Quoiqu'ils ne soient pas nécessairement

⁷American Productivity & Quality Center, *International Benchmarking Clearinghouse, Activity Based Management II: Best Practices for Dramatic Improvements*, 1997

⁸Ibid

aussi tangibles que les bonis ou options d'achat d'actions du secteur privé, les programmes de reconnaissance et de récompense offrent néanmoins l'occasion d'établir cet important lien, qui est recommandé dans les meilleures pratiques.

3.24 Tel que discuté précédemment dans la PARTIE III du rapport, sous la rubrique *Interopérabilité avec le SAP R/3*, les membres de l'équipe du SCGF et certains représentants des chefs d'état-major des armées continuent de déployer des efforts considérables pour trouver des organisations semblables qui utilisent la CPA dans le cadre de leurs systèmes respectifs de comptabilité gestionnaire et financière exploités à l'aide du logiciel SAP. Le MDN peut donc établir une comparaison avec d'autres organisations sur les plans des concepts et de la théorie, mais lorsqu'il s'agit de trouver des exemples concrets d'organisations comparables utilisant le logiciel SAP R/3 avec une fonction de CPA, il n'a pas le même succès.

Autres travaux d'examen

3.25 Le volet CPA du SCGF en est actuellement à un stade embryonnaire, et seuls des modèles de très haut niveau sont en voie de développement. En outre, l'équipe d'examen du CS Ex a constaté une grande uniformité dans les renseignements qui lui ont été transmis par les commandements/groupes et d'autres personnes à l'extérieur MDN et des FC. Par conséquent, nous croyons que très peu de nouveaux renseignements seraient obtenus si l'équipe fouillait encore plus profondément dans les progrès réalisés à ce stade par le Ministère et les FC en matière de CPA.

3.26 Le CS Ex pourrait toutefois jouer des rôles éventuels, lesquels sont énoncés dans la PARTIE IV du présent rapport, sous la rubrique *Recommandations*.

PARTIE IV

Conclusions

4.1 De façon générale, les grandes organisations du Ministère font des progrès en vue de se doter d'une fonction de CPA. Bien que les méthodes et les approches diffèrent, les commandements et groupes clés à l'origine de l'initiative de développement visent tous une fonction qui se rapproche de plus en plus de la CPA pour le Ministère.

4.2 Les attentes à l'égard de la fonctionnalité d'un système de CPA au niveau ministériel sont élevées, mais le personnel qui travaille de près au développement de la CPA a tendance à en avoir une compréhension plus réaliste. Certaines stratégies pourraient être envisagées en vue de maintenir les attentes des utilisateurs à un niveau plus réaliste.

4.3 Les commandements/groupes craignent que les questions d'interopérabilité concernant des fonctions indépendantes de CPA au sein du Ministère et le nouveau SCGF ne puissent être réglées pour l'instant. Ces préoccupations constituent une source considérable d'inquiétude pour les intervenants. Au moment de la rédaction du présent rapport, nous ne savions pas s'il était possible, en bout de ligne, d'assurer l'interopérabilité entre la CPA en voie de développement et le logiciel SAP R/3 du SCGF. Les intervenants du Ministère sont frustrés par l'absence d'information sur les progrès réalisés pour régler les questions d'interopérabilité. De plus, la prolifération continue de systèmes cloisonnés au sein du Ministère entretient l'appréhension éprouvée par les commandements et les groupes. L'équipe du SCGF reconnaît que la circulation des données est importante dans le cadre de la CPA. L'une de ses tâches prioritaires consiste donc à créer un programme de téléchargement qui permettra de transférer les données du SCGF aux systèmes existants de CPA.

4.4 À l'heure actuelle, les fonctions de CPA sont développées indépendamment, sans cadre ministériel ou définitions communes. L'absence d'un tel cadre obligatoire d'établissement des coûts servant de guide au développement des modèles de CPA augmente considérablement le risque que des systèmes de CPA cloisonnés produisent des données qui ne seraient pas comparables entre les commandements et les groupes. Ainsi, les plans d'activités pourraient renfermer des informations relatives aux coûts qui ne sont pas comparables d'un commandement et d'un groupe à l'autre, ce qui pourrait empêcher la fusion des données que le processus de planification des activités est sensé permettre. La prochaine mise à jour/refonte du guide d'établissement des coûts⁹ offre l'occasion d'aborder la CPA en termes simples et pratiques et de compléter l'élaboration d'un cadre obligatoire d'établissement des coûts pour l'application de la CPA au Ministère.

⁹SMA(Fin SM), **Le guide d'établissement des coûts**, décembre 1994

4.5 Au moment de l'examen mené par le CS Ex, aucune formation théorique ou assistée par logiciel sur la CPA n'avait été explicitement donnée dans le cadre de la première phase du projet de SCGF. La formation logicielle pour le volet CPA est prévue pour la phase II. La formation théorique/conceptuelle sera dispensée par l'entremise de l'EPGFC, mais il sera important que le travail d'élaboration de cette formation soit effectué en collaboration avec le personnel du DCGFC relevant du SMA(Fin SM). Bien que les efforts actuellement déployés en matière de formation portent notamment sur la mise au point de cours adaptés au contexte de CPA particulier au MDN et aux FC, il faudra assurer l'uniformité entre la formation dispensée et l'orientation générale prise par le Ministère à l'égard de la CPA.

4.6 Même s'il y a de nombreuses organisations à l'extérieur du MDN qui utilisent des systèmes de comptabilité et de gestion par activités, il ne semble y en avoir aucune ayant un système de comptabilité gestionnaire et financière exploité à l'aide du logiciel SAP R/3 et comportant également un volet intégré de CPA. En conséquence, les organisations qui s'efforcent de se doter d'une fonction de CPA peuvent profiter, dans une certaine mesure du moins, des expériences de meilleures pratiques acquises par d'autres qui ont précédé le MDN et les FC dans ce domaine, mais elles ne pourront se reporter à aucun exemple concret semblable relativement à l'utilisation de la CPA dans le cadre d'un système SAP R/3.

4.7 Il est peu probable que le CS Ex puisse faire avancer le développement de la CPA au Ministère en effectuant d'autres travaux d'examen à ce stade, mais il pourrait être utile d'y revenir au début de l'année civile 1999. À ce moment-là, la capacité du SCGF en matière de CPA devrait être plus claire, et l'élaboration d'un cadre ministériel, y compris des conventions et des définitions, devrait être bien avancée.

4.8 Le service du CS Ex pourrait contribuer à l'avancement des travaux de CPA au Ministère en dehors de son mandat traditionnel d'examen, mais il ne doit pas déborder le cadre de ses responsabilités, qui consistent à fournir de l'aide aux organisations. Ces possibilités sont discutées plus en détail dans la section *Recommandations* du rapport qui suit immédiatement.

Recommandations

4.9 L'équipe d'examen du CS Ex estime que plusieurs questions peuvent être réglées dans une seule recommandation, tandis que d'autres doivent être abordées individuellement. Afin de présenter clairement les recommandations du CS Ex et d'assurer la fidélité des commentaires de la direction, cette partie du rapport sera présentée comme suit :

Questions : indique les questions à traiter dans la recommandation.

Recommandations : recommandations du CS Ex concernant les questions.

État : état de la question au moment de la publication du rapport.

Commentaires de la direction : grandes lignes des réponses des commandements et des groupes à ces questions.

Questions : *Gestion des attentes et interopérabilité*

- 4.10 a. Gestion des attentes du personnel du MDN et des FC à l'égard de la fonction définitive du SCGF en matière de CPA.
- b. Préoccupations des groupes et des commandements à l'égard de l'interopérabilité de leur fonction de CPA avec le SCGF (exploité à l'aide du logiciel SAP R/3) et avec d'autres systèmes cloisonnés qui continuent de proliférer.

Recommandations

- 4.11 a. Le CS Ex devrait rédiger pour le Bulletin de nouvelles D2000 un article sur l'avancement des travaux relatifs à la CPA dans le cadre du projet de SCGF. Il faudrait également souligner dans l'article que le Bulletin du PCGF est disponible en format papier et sur le site intranet du SMA(Fin SM), sur le Réseau d'information de la Défense (RID), pour mise à jour future.

État : *Le CS Ex a présenté un article pour publication dans le Bulletin de nouvelles D2000 d'avril 1998.*

- b. Le CS Ex devrait aider les BPR à formuler les réponses aux examens des systèmes de gestion des coûts afin de minimiser le risque de surévaluer les capacités futures du Ministère en matière de CPA.

État : *Le BPR pour action du CS Ex a été avisé de cette exigence.*

- c. L'équipe du SCGF devrait communiquer régulièrement d'autres mises à jour sur les questions d'intérêt concernant la CPA au vaste auditoire mentionné dans les sous-alinéas 4.10 a. et b., par le biais du Bulletin du PCGF. L'équipe du SCGF devrait également fournir des renseignements sur la version actuelle du SAP R/3 et sur les versions subséquentes de ce logiciel, à intervalles réguliers, par le biais du Bulletin du PCGF.

État : *Le directeur du projet de SCGF s'est dit intéressé à explorer davantage les possibilités offertes par le Bulletin du PCGF pour communiquer plus de renseignements sur les progrès de la CPA dans le cadre du SCGF.*

Commentaire de la gestion (SMA(Fin SM)) : *Le personnel du PCGF a comme tâche prioritaire de créer un programme de téléchargement qui permettra de transférer les données du SCGF aux systèmes actuels de CPA. Il est entré en contact avec les EC qui ont des initiatives de CPA et se sert des critères de l'EC3 pour s'assurer que le téléchargement répond aux besoins. La présentation des données enregistrées dans le SCGF sera différente de celle du SIF Mk III, ce qui nécessitera une modification des interfaces de CPA.*

Commentaire de la direction (CEMFA) : *Des réunions se sont tenues entre les membres de l'équipe du PCGF ainsi que les intervenants de l'équipe du projet de GCC représentant le QG 1 Div CA, le SREIFC et le SMA(Mat) afin de solutionner les problèmes éventuels (interopérabilité).*

Commentaire de la gestion (CEMFM) : *La CPA n'est pas un outil d'établissement des coûts qui est mis à jour quotidiennement, mais il s'agit plutôt d'un outil d'aide à la décision qui illustre le flux des coûts d'un processus à l'autre. Il peut être utilisé pour connaître les coûts à partir des résultats des processus et des points de vue des clients. Le niveau de détails requis diminue à mesure que sont gravis les échelons de l'organisation. En fait, les modèles de haut niveau pourraient facilement s'enliser dans les détails si le degré de granularité est trop élevé. Étant donné que chaque modèle est conçu pour fournir des réponses particulières au maître du modèle, un modèle multiniveau ne répondra pas aux besoins de tous les utilisateurs.*

Question : *Développement indépendant des fonctions de CPA*

4.12 Des fonctions indépendantes de CPA sont en cours de développement, sans aucun cadre ministériel ou aucunes définitions communes.

Recommandation

4.13 Le SMA(Fin SM) devrait diffuser le plus tôt possible un cadre de développement de la CPA pour le Ministère, y compris des définitions et conventions générales, de façon à assurer une certaine uniformité dans le travail de développement.

État : *Le plan d'activités du SMA(Fin SM) pour l'AF 1998-1999 renferme des dispositions en vue de l'établissement d'un cadre de CPA pour le Ministère et les FC. Ce point a été soumis au personnel du DCGFC pour examen.*

Commentaire de la direction : *Le SMA(Mat) a suggéré de réunir pendant un ou deux jours les intervenants clés afin qu'ils puissent partager leurs expériences/-réalisations respectives à l'égard du développement de la CPA. Ce type d'initiative pourrait contribuer à faire progresser le cadre de CPA au niveau ministériel. Le SMA(Mat) a également proposé un «modèle provisoire de CPA», qui serait transférable au volet CPA du SCGF lorsqu'il sera au point.*

Commentaire de la direction (CEMFM) : *Le modèle de SPRR assurera un lien entre tous les EC en ce qui concerne l'établissement des coûts généraux du GPD. Là encore, il y a lieu de répéter que chaque modèle est conçu pour répondre aux besoins particuliers d'un gestionnaire en matière de décision. Une liste du type et de la source de financement qui devrait être inclus dans tous les modèles, c'est-à-dire F&E, besoins mineurs, enveloppe salariale, etc., ainsi qu'une liste des activités génériques pourraient faciliter l'établissement du modèle initial et l'uniformisation de la terminologie et du cadre de référence.*

Question : Formation

4.14 Aucune formation assistée par logiciel concernant la CPA n'a encore été donnée dans le cadre de la phase I du SCGF, mais l'EPGFC est en train de mettre au point un cours portant sur les concepts et la théorie.

Recommandation

- 4.15 a. Le personnel du DCGFC et de l'EPGFC devrait explorer la possibilité d'inclure l'établissement des coûts des activités propres au MDN dans les cours conceptuels/théoriques sur la CPA destinés aux gestionnaires/opérateurs et prendre les mesures subséquentes qui s'imposent.
- b. Le DCGFC devrait tenir compte des initiatives ministérielles visant à adopter la CPA lorsqu'il procédera à la prochaine révision en profondeur du guide d'établissement des coûts.
- c. La fonction définitive de CPA dans le cadre du SAP R/3 devenant plus claire, l'équipe du PCGF devrait prendre les dispositions appropriées en vue d'offrir la formation requise aux utilisateurs du Ministère.

État : *La formation sur la CPA SAP R/3 est un service prévu pour la phase II (SCGF). L'EPGFC offre maintenant des cours conceptuels et théoriques sur la CPA.*

Commentaire de la direction (SMA(Per)) : *...les récentes initiatives de l'EPGFC en vue d'organiser un cours sur la CPA au niveau tactique ... conviendront à la majorité du personnel au «niveau de travail» participant au développement de la CPA. Cependant, étant donné que l'on cherche à offrir un cours de CPA qui convient au personnel de tous les EC, il est entendu que le programme de ce cours sera de nature très générique, c'est-à-dire qu'aucun logiciel connu ne sera utilisé. Il se peut que cette initiative ne concorde pas avec les plans de formation de certains EC, puisque leur personnel devra suivre une autre formation sur le logiciel choisi au sein de son propre commandement/groupe, après le cours de CPA donné à l'EPGFC.*

Question : *Analyse comparative*

4.16 Les résultats des analyses comparatives doivent être diffusés le plus possible afin que le Ministère et les FC puissent bénéficier au maximum de ce travail.

Recommandations

4.17 a. L'équipe du SCGF devrait diffuser dans le Bulletin du PGFC les renseignements sur l'analyse comparative et les meilleures pratiques en matière de CPA qui pourraient servir aux commandements et aux groupes.

Commentaire de la direction (SMA(Fin SM)) : *L'équipe du PCGF est toujours déterminée à tenir ses utilisateurs au courant des développements généraux en matière de CPA grâce à son bulletin et au moyen d'autres forums. Le personnel du PCGF ainsi que des commandements/groupes travaillant à la CPA participent régulièrement aux réunions du groupement d'utilisateurs de la CPA au Conseil du Trésor; ainsi, il est également tenu au courant des questions et meilleures pratiques que le gouvernement doit traiter dans ses entreprises relatives à la CPA.*

b. À mesure que les commandements et les groupes obtiennent des renseignements sur les analyses comparatives et les meilleures pratiques locales en matière de CPA, il faudrait que cette information soit transmise à l'équipe du SCGF pour qu'elle puisse l'utiliser ou la diffuser dans le Bulletin du PCGF.

Commentaire de la direction (SMA(Fin SM)) : *Le personnel des commandements et du PCGF s'occupant de la CPA a des communications fréquentes sur les questions relatives à la CPA, les cours, la documentation et les exemples. Durant la phase I de la mise en oeuvre, le projet ne disposait malheureusement pas des ressources nécessaires pour coordonner tous les efforts des commandements et des groupes en matière de CPA.*

Question : Autres travaux d'examen

4.18 Le CS Ex pourrait entreprendre d'autres travaux d'examen à l'égard de la CPA.

Recommandation

- 4.19 a. Vu la faible probabilité de nouveaux résultats, le CS Ex ne devrait pas entreprendre d'autres travaux d'examen sur la CPA pour l'instant.

Commentaire de la direction (SMA(Fin SM)) : *Il ne sera peut-être pas nécessaire, dans un proche avenir, de procéder à une autre évaluation des pratiques du MDN et des FC en matière de CPA; toutefois, le personnel du CS Ex devrait participer activement à l'élaboration du cadre d'établissement des coûts pour la CPA ainsi que du modèle d'établissement des coûts pour la SPRR. La participation du CS Ex est recommandée car, en bout de ligne, le BVG et le CS Ex vérifieront les rapports présentés au Parlement, lesquels seront partiellement fondés sur les résultats obtenus du modèle de CPA établi pour la SPRR. C'est pourquoi la participation du CS Ex est jugée nécessaire dès le début des travaux de développement.*

Commentaire de la direction (CEMFM) : *On indiquait dans le rapport qu'il était peu probable qu'un autre examen du CS Ex fasse progresser le développement de la CPA au Ministère; néanmoins, il semble que le CS Ex pourrait prendre une part plus active à l'élaboration du modèle de SPRR afin de garantir que les résultats répondent aux besoins.*

- b. Compte tenu des étapes prévues pour le projet de SCGF, le CS Ex devrait déterminer s'il est approprié d'effectuer d'autres travaux d'examen à l'égard de la CPA au début de l'année civile 1999.

BIBLIOGRAPHIE

American Productivity and Quality Center, *Activity-Based Management II: Best Practices for Dramatic Improvement*, 1997.

Armitage, Howard M., *Integrating ABC Information with BPR and TQM - Part I* School of Accountancy, University of Waterloo and Cost Technology Canada, Inc, Waterloo, Ontario. Diapos d'un exposé présenté à la Société des comptables de gestion de l'Ontario - Conférence sur le perfectionnement en gestion, 28 mai 1996.

Baker, William M., Take Another Look at Activity-Based Costing , *IM*, janvier/février 1996, p. 19-23.

Barnes, Frank C., Sharon A. Stevenson and Thomas H. Stevenson, Activity-Based Costing: Beyond the Smoke and Mirrors in *Review of Business*, automne 1996, p. 25-31.

Berardocco, Sandro, Kim Freeman, Brian Meadows, Ken Thomson et Maria Zmatlo, L'élaboration d'un plan intégré d'évaluation du rendement chez ED TEL , *CMA*, juillet/août 1994, p. 17-22.

Breuswitz, Stephen et John Talbot, La mise en application de la CPA dans une organisation complexe , *CMA*, juillet/août 1997, p. 14-16.

Compton, Ted R., The ABCs of ABC: Implementing Activity-Based Costing , *The CPA Journal*, mars 1996, p. 20-27.

Compton, Ted R., Leon B. Hoshower and E. James Meddaugh, As Simple as ABC , *The Ohio CPA Journal*, décembre 1996, p. 50-56.

Focused Management International, *Implementing Activity-Based Costing for Service and Manufacturing Organizations*, Notes de cours, 1997.

Gurowka, Jim, CPA, GPA : la saga de Volkswagen , *CMA*, mai 1996, p. 26-29.

Gurowka, Jim, Les logiciels CPA -- Un marché en pleine expansion , *CMA*, mai 1997, p. 12-18.

Hobdy, Terrence, Paul Sharman and Jeff Thomson, Activity-Based Management at AT&T , *Management Accounting*, avril 1994, p. 35-38.

Kennedy, Alison, ABC Basics , *Management Accounting*, juin 1996, p. 22-24.

Kroll, Karen M., The ABCs Revisited , *IW*, décembre 1996, p. 19-21.

Lambert, Don et John Whitworth, La CPA à la rescousse des entreprises de services , *CMA*, mai 1996, p. 21-25.

Commandement de la Force terrestre, Rapport sur le développement de la comptabilité par activités pour la FT, 30 septembre 1997.

Bureau du vérificateur général, Défense nationale - Suivi du Rapport du vérificateur général de 1994, Rapport du vérificateur général du Canada - novembre 1996, p. 35-9 - 35-10.

ANNEXE A
7045-75 (CS Ex)
23 FÉVRIER 1998

- Senyshen, Michael, ABM: The Next Step - Part I , *CGA Magazine*, avril 1997, p. 19-27.
- Senyshen, Michael, ABM: The Next Step - Part II , *CGA Magazine*, mai 1997, p. 26-35.
- Senyshen, Michael, Beyond Product Costing - Part I , *CGA Magazine*, avril 1996, p. 35-43.
- Sharman, Paul, La CPA atteint sa majorité , *CMA*, mai 1996, p. 8.
- Sharman, Paul, La CPA et la rentabilité des clients , *CMA*, septembre 1996, p. 17-21.
- Sharman, Paul, Le budget par activités ou par stades au service de la gestion du changement , *CMA*, mars 1996, p. 16-19.
- Sharman, Paul, L'analyse des activités et de leurs inducteurs dans la mise en oeuvre de la comptabilité par activités , *CMA*, juillet/août 1994, p. 13-16.
- Sharman, Paul, Frame Breaking , *Management Accounting*, septembre 1992, p. 52-55.
- Sharman, Paul, A Practical Look at Activity-Based Costing , *CMA*, février 1992, p. 8-11.
- Sharman, Paul, La mesure du rendement au sein de votre organisation : Comment y parvenir , *CMA*, mai 1995, p. 29-34.
- Sharman, Paul, Putting It All Together: Management Accounting in the Year 2000", *CMA*, été 1996, p. 3.
- Sharman, Paul, Le diagramme des flux de consommation dans un projet de comptabilité par activités , *CMA*, septembre 1995, p. 28-31.
- Sharman, Paul, Rôle de l'analyse économique et de l'analyse de la performance dans la réingénierie des processus , *CMA*, 1997, p. 13-15.
- Sharman, Paul, Le rôle des mesures dans la gestion par activités , *CMA*, septembre 1993, p. 22-25.
- Southerst, John, Suddenly, It All Makes Sense , *Canadian Business*, mars 1994, p. 39-42.
- Stratton, Alan J., Capacity Management: Back to the Future , *CMA*, février 1996, p. 31-33.
- La Société des comptables en management du Canada, *Activity-Based Costing Management Accounting Issues*, Paper 3, 1993.
- La Société des comptables en management du Canada, *Activity-Based Costing Management Accounting Issues*, Paper 10, 1995.

Documents sur Internet

Activity-Based Costing Positioning Paper
<http://www.lawson.com/3prod/2techovr/abcposp1.htm>

Implementing Activity-Based Costing
<http://www.nan.shh.fi/raw/ima/imabc3.htm>

Documents du MDN

Armitage, Howard M., *An Analysis of the Approach to Cost Centre Management in the Department of National Defence*, 21 novembre 1994.

Exposé sur le projet de GCC, SFC, octobre 1994.

Conseils et Vérifications Canada. *Volume 1: Overview of Cost Centre Management*, 20 juillet 1995.

Organisation des services d'information de la Défense (OSID), Plan d'activités de niveau 1 AF 1998-1999 à 2002-2003, 15 janvier 1998.

Directeur - Service d'établissement des coûts, Le guide d'établissement des coûts, décembre 1994.

Présentation du modèle de CPA - DGGPEA - Transparence financière, 29 mai 1996.

Bulletin du PCGF, 25 juillet 1997.

Grandes lignes du projet du Groupe des matériels concernant la mise en oeuvre d'une comptabilité par activités pour tous les éléments du Groupe, en fonction des essais effectués lors de la RPA et de l'AEPM(TH), 22 août 1996.

Rapport de décisions de la CCP, février 1997 et exposé connexe à la CCP sur le PCGF G2700 (diapos et notes des conférenciers).

Procès-verbal du groupe de travail mixte SPRR/PCGF, 27-29 mai 1997.

Smith, R. Col., *Air Command's Cost Centre Management Project, Background Notes*, 18 octobre 1995.

7090-1 (DGSP) Structure de planification, de rapport et de responsabilisation (SPRR) et comptabilité de gestion, 14 mai 1997.

LISTE DES PERSONNES INTERVIEWÉES

1. M. Steve Adamson, équipe du SCGF
2. Lcol R. Bertrand, directeur de projet, équipe du SCGF
3. Lcol Burnham, gestionnaire GCC
4. M. Barney de Schneider, Secrétariat du Conseil du Trésor, président du groupe de travail interministériel sur la CPA
5. Lcol R. Charlebois, DCGFC 2
6. Pm 1 Davison, contrôleur (EMFM) 3-2-2
7. M^{me} Robin Dinardo, contrôleur CFT
8. Bgén Dunlop, ancien DCGFC, coparrain du projet de SCGF
9. James Fong, contrôleur 2-2 SMA(Per)
10. Col Hearn, contrôleur CFT
11. M. Dave Jardine, SAP Canada Incorporated, expert-conseil en solutions, entité commerciale du secteur public
12. Cam G. Jarvis, DG Fin
13. Lcdr Eric Kahler, D Contr GM 2-6
14. M. Paul Labrosse, D Contr GM, SMA(Mat)
15. Lcol Kennedy, DPFCP 8
16. Cdr Maclsaac, contrôleur 2 COMAR
17. M^{me} Ève Mailhot, EPGFC
18. M. Jim McManus, SAP Canada Incorporated, expert-conseil FI/CO
19. Maj Morrow, directeur adjoint de projet, équipe du SCGF
20. M. Chris Parkinson, président, EPI Organizational Software Consultants (fournisseur du logiciel Hyper ABC)
21. M. Mark Paine, DPFCP 8-2
22. Bgén Pennie, DPFCP
23. M. Bill Reid, expert-conseil en GCC, Conseils et Vérification Canada

ANNEXE B
7045-75 (CS Ex)
23 FÉVRIER 1998

24. M. E. Sergeant, DGG Infra p.i.
25. M. Paul Sharman, expert-conseil en CPA
26. M. Roger Shears, contrôleur CFT 3-4-2
27. Col Smith, DB
28. M. Guy Thériault, OPID p.i.

QUATORZE CONSTATATIONS CLÉS TIRÉES DU RAPPORT ACTIVITY-BASED MANAGEMENT II: BEST PRACTICES

Meilleures pratiques relatives aux systèmes

1. Les compagnies investissent davantage dans l'intégration/la liaison des systèmes.
2. L'intégrité des données est un aspect hautement prioritaire.
3. L'accès à l'information est considéré comme un facteur clé de l'utilisation efficace de systèmes d'information sur la CPA.
4. L'établissement des calendriers et les multiples dimensions que cela comporte constituent un élément fondamental dans les décisions prises à l'égard des systèmes.
5. Les ressources engagées par les compagnies appliquant les meilleures pratiques en ce qui concerne les systèmes d'information conviennent aux applications des décisions.

Meilleures pratiques en matière de rapports

6. La personnalisation des rapports est considérée comme partie intégrante de l'élaboration des systèmes.
7. Les rapports qui comparent des coûts (et d'autres variables) entre des unités multiples présentent de plus grands avantages.
8. Les rapports produits par les compagnies utilisant de meilleures pratiques accordent une haute priorité à l'amélioration des revenus et à la création de valeur ajoutée.
9. Les interfaces innovatrices affichage de données/utilisateurs sont considérées comme une priorité importante.

Meilleures pratiques en matière de transfert de propriété

10. Le lien entre l'information sur la CPA, les objectifs opérationnels ainsi que les initiatives d'amélioration est essentiel au succès.
11. La réussite des essais-pilotes/efforts prouve la valeur des initiatives.
12. La mise en oeuvre de la CPA devrait être financée au niveau opérationnel et axée sur les opérations.
13. L'établissement d'un lien entre les systèmes d'information sur le CPA et la rémunération favorise un sentiment de propriété sur le plan opérationnel et de la part des utilisateurs.

ANNEXE C
7045-75 (CS Ex)
23 FÉVRIER 1998

14. Le personnel d'exploitation développe un sentiment de propriété à l'égard de l'information sur la CPA, grâce à l'examen et à la justification des résultats à intervalles réguliers.