

III. ANNEXES

AU GUIDE DIDACTIQUE

DE LA DIRECTIVE N° 01/11-UEAC-190-CM-22 DU 19 DECEMBRE 2011

RELATIVE AUX LOIS DE FINANCES

AU SEIN DE LA COMMUNAUTE ECONOMIQUE ET MONETAIRE

DE L'AFRIQUE CENTRALE

Guide didactique pour la mise en œuvre de la Directive relative aux lois de finances au sein de la
Communauté économique et monétaire d'Afrique centrale

Annexe n°1

La pluriannualité dans la programmation budgétaire des Etats membres de la CEMAC

SOMMAIRE

I.	L'articulation des stratégies de développement et du cycle budgétaire	4
A.	La planification nationale et le budget de l'Etat	5
B.	La planification sectorielle et les projets de budgets des ministères.....	5
II.	Les documents de cadrage à moyen terme	6
A.	Le développement des instruments de cadrage à moyen terme dans les pays de la CEMAC avant la réforme de la Directive relative aux lois de finances	6
B.	L'introduction de la pluri-annualité dans le cadre harmonisé des finances publiques de la CEMAC : enjeux et typologie des documents de cadrage à moyen terme.	7
C.	Le CBMT et les CDMT, cadres généraux d'élaboration du budget	8
1.	Présentation de l'outil CBMT et son utilisation dans la procédure budgétaire	8
2.	Les éléments du CBMT et les informations attendues	9
3.	Proposition de présentation du CBMT	11
D.	Les outils ministériel/sectoriel d'évaluation des dépenses : les cadres de dépenses à moyen terme des dépenses (CDMT)	13
1.	Les objectifs du CDMT	14
2.	Les étapes d'élaboration du CDMT	14
3.	Proposition de présentation du CDMT	16
E.	L'articulation des processus d'élaboration des documents de cadrage à moyen terme et le calendrier budgétaire	18
1.	La cohérence entre les documents de programmation et la loi de finances	18
2.	Le CBMT et les CDMT et le débat d'orientation budgétaire (DOB).....	18
3.	Proposition de calendrier du processus d'élaboration des documents de cadrage à moyen terme	20
III.	Les reports de crédits	20
1.	Champ d'application.....	21
2.	Les reports d'AE.....	21
3.	Les reports de CP	21
4.	Les limites en termes de procédure	21
IV.	Les autorisations d'engagement (AE) et les crédits de paiement (CP)	22

I. L'articulation des stratégies de développement et du cycle budgétaire

Le budget de l'Etat est un document qui détermine les dépenses et des recettes de l'Etat. Instrument majeur de financement de la mise en œuvre des politiques publiques, il est la traduction financière des moyens des services, des politiques et des actions des pouvoirs publics pour une année civile. L'autorisation de percevoir les recettes et d'effectuer les dépenses publiques est donnée pour une année par le Parlement, qui vote la loi de finances initiale.

L'action de l'Etat s'inscrit toutefois avec une permanence et une cohérence dans le temps, ce qui implique que les choix politiques et stratégiques opérés déclinent des stratégies nationales et sectorielles/ministérielles élaborées sur le moyen ou long terme. Ces documents à vocation stratégique sont généralement accompagnés de plans d'actions ou de programmes d'actions prioritaires (PAP), pour leur mise en œuvre, détaillant de façon plus opérationnelle les actions à entreprendre ou les projets à réaliser. Il convient de relever que la mention figurant à l'article 2 de l'ancienne directive, qui explicitait formellement que « *les lois de finances tenaient compte des objectifs et des résultats des stratégies de développement...* », a été supprimée du texte de la Directive.

L'instauration du Cadre budgétaire à moyen terme (CBMT) et des Cadres de dépenses à moyen terme (CDMT), par l'article 8 de la directive relative aux lois de finances, donne une base juridique aux instruments de cadrage à moyen terme, assez utilisés déjà dans les pays de la CEMAC.

L'articulation de l'ensemble des outils de la chaîne Planification-Programmation-Budgétisation-Suivi-Evaluation (PPBSE) est donc essentielle pour l'application de la Directive relative aux lois de finances. Cette articulation peut être distinguée entre le niveau national et le niveau sectoriel/ministériel :

- le premier niveau met en relation le cadre de référence national des politiques ou stratégies (exemple : le Plan national de développement ou le Document stratégique de réduction de la pauvreté (DSRP)) avec ses instruments de mise en œuvre (PAP), les instruments de cadrage à moyen terme (CBMT) et le budget de l'Etat ;
- le deuxième niveau définit l'articulation des stratégies ou politiques ministérielles/sectorielles avec les Cadres de dépenses à moyen terme, le suivi-évaluation (rapports annuels de performance des programmes) et le budget annuel des ministères, constitués des programmes qui en relèvent.

Au plan stratégique, une interdépendance logique existe entre planification nationale et sectorielle/ministérielle, les objectifs ministériels/sectoriels devant être en cohérence avec les objectifs nationaux. De même, au niveau des orientations stratégiques et des principes directeurs, une cohérence et une continuité doivent être garanties pour assurer l'efficacité et la convergence des efforts pour la réalisation des objectifs de développement. Cette ligne de cohérence doit se retrouver au niveau de la déclinaison opérationnelle des stratégies nationales et ministérielles/sectorielles. Par exemple, i) le plan d'actions prioritaires (PAP) du DSRP doit être en cohérence avec les plans d'actions ministériels/sectoriels; ii) les éléments du PAP doivent être identifiables dans les programmes des ministères ; iii) les CDMT sont élaborés en cohérence avec le CBMT.

Par ailleurs, les niveaux décentralisés de l'administration jouent un rôle de plus en plus important dans la mise en œuvre des politiques publiques et, notamment, des stratégies de développement. Dans la plupart des pays de la CEMAC, à l'aune de processus de décentralisation plus ou moins avancés, ces administrations territoriales (exemple : au Tchad, l'ordonnance n° 01/PR/2003 portant création de collectivités territoriales décentralisées institue les Régions (22), Département (61) et Communes (250 hors N'Djamena) et se réfère aux Communautés rurales qui sont en cours de création) gagnent de plus en plus d'autonomie et de compétences et s'inscrivent dans une tendance de gestion des ressources publiques grandissante. Pour assurer l'atteinte des objectifs nationaux de développement, il devient donc nécessaire d'articuler de façon appropriée l'action de l'administration centrale et celle des administrations décentralisées en termes de planification, de programmation et de budgétisation. Toutefois, cette articulation doit encore être sensiblement développée, en raison notamment des faiblesses des capacités des administrations décentralisées et de l'état d'avancement des processus de décentralisation. De ce fait, la Directive développe principalement les aspects relatifs à l'administration centrale et la présente annexe traite, essentiellement, des niveaux central et ministériel de la programmation budgétaire.

A. La planification nationale et le budget de l'Etat

Les politiques publiques doivent s'inscrire dans un cadre de planification national cohérent pour garder toute leur efficacité par rapport aux objectifs de développement que les Etats se fixent. Ce cadre de planification peut, dans les pays de la CEMAC, varier en termes de durée prise en compte : i) le document de prospective national pour le *long terme* (exemple : Plan national de développement économique et social en Guinée équatoriale à l'horizon 2020) ; ii) Les documents de stratégie de réduction de la pauvreté (DSRP) pour le *moyen ou le long terme*¹ ; iii) le budget, à l'horizon *annuel*.

A côté de ces documents de planification, de nouveaux instruments de programmation (CDMT global, CDMT ministériels ou sectoriels, projets et rapports annuels de performance) se développent, notamment pour faciliter la mise en œuvre des stratégies à moyen terme, et s'inscrivent dans la démarche de performance d'une gestion axée sur les résultats.

Les stratégies nationales de référence sont élaborées en amont des processus de budgétisation et de programmation financière. Deux principes doivent guider leur utilisation pour le cadrage à moyen terme défini par la Directive :

- *Un document de référence unique doit être retenu* selon la perspective temporelle choisie : par exemple pour le moyen terme, le DSRP ne devrait pas être en concurrence avec des documents de planification alternatifs, ce afin de faciliter le choix des objectifs poursuivis et la détermination des programmes. Si cette situation devait néanmoins se présenter, ces documents doivent au minimum s'articuler et être cohérents entre eux ;
- *Le respect des dispositions des traités d'Union économique et monétaire de la CEMAC* en dates des 23 novembre 1972 et 16 mars 1994 (article 7).

Les documents de cadrage à moyen terme (CBMT et CDMT) sont ainsi des outils qui permettent d'améliorer et de formaliser le lien entre le budget et les plans et stratégies de développement (dont le DSRP). L'articulation au niveau global entre le cadre stratégique national de référence et le budget, par l'intermédiaire du CBMT et du CDMT, s'établit par :

- la prise en compte des contraintes financières à moyen terme identifiées dans le CBMT ;
- le respect de la hiérarchisation des actions telle que définie dans le PAP du DSRP ;
- la détermination de l'ensemble des dépenses des administrations publiques par le CBMT et sa décomposition par grandes catégories de dépenses publiques par les CDMT.

Sur la base du cadrage global effectué par le CBMT, les CDMT répartissent l'enveloppe globale de dépenses entre les différents ministères et Institutions constitutionnelles chargés de mettre en œuvre les politiques publiques. Les dotations attribuées aux ministères doivent permettre d'atteindre les objectifs stratégiques identifiés dans le document national de référence en fonction du niveau global de recettes attendues à partir des hypothèses et du contexte économiques définis dans le CBMT (article 8).

L'introduction des CBMT et CDMT devrait permettre de renforcer les liens, assez faibles encore dans les pays de la CEMAC, entre les stratégies et les documents budgétaires.

B. La planification sectorielle et les projets de budgets des ministères

L'articulation des principales stratégies de développement permet de mettre en relief le lien logique et cohérent entre la vision prospective, l'orientation stratégique et les politiques ministérielles/sectorielles. Ce cadre de cohérence de la planification à différents horizons doit s'articuler avec la programmation budgétaire pour la réalisation effective des objectifs de développement.

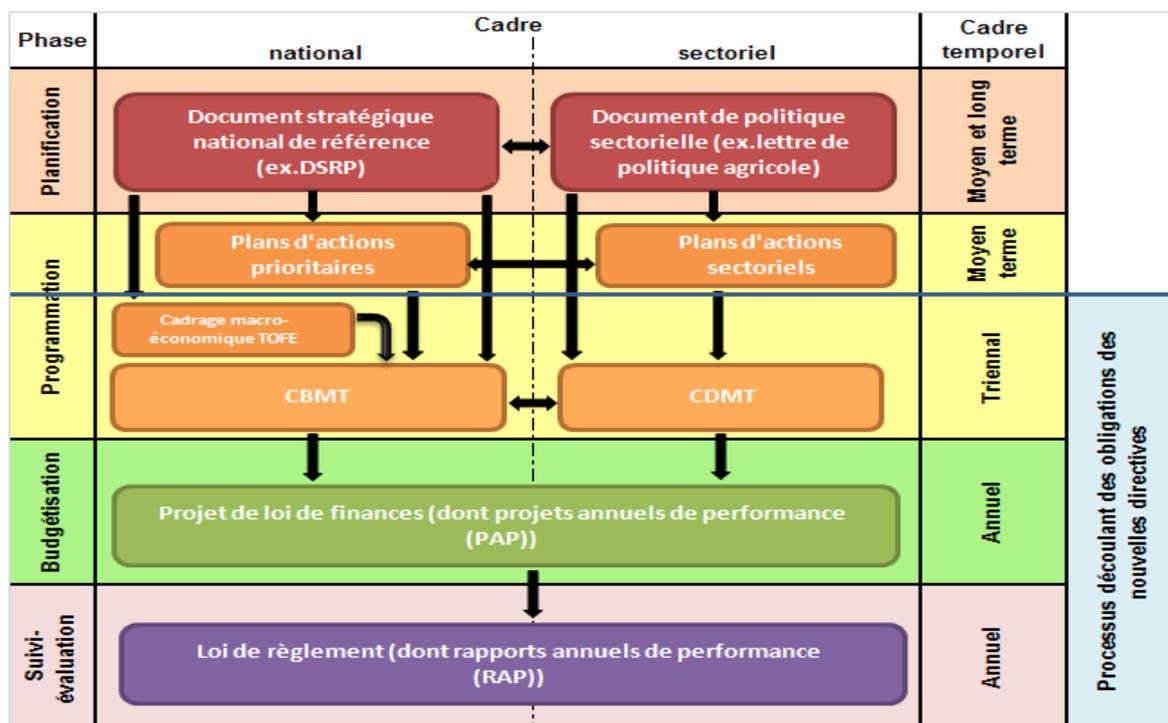
Les politiques ministérielles/sectorielles se présentent comme les déclinaisons des objectifs de développement contenus dans le cadre de référence national en objectifs ministériels/sectoriels de moyen et long terme. Le document de politique sectorielle/ministérielle est ainsi un document-cadre d'orientation politique qui analyse la situation existante au sein du ministère/secteur et donne les

¹ Dans les pays CEMAC les DSRP ont d'habitude une durée variant entre 2 ans (Centrafrique) et 9 ans (Congo), mais il n'y a pas de règles strictes en la matière.

perspectives d'évolution de celle-ci tout en précisant les mesures à mettre en œuvre en référence au contexte socio-économique et en cohérence avec les orientations stratégiques globales. Le document de politique sectorielle/ministérielle doit permettre d'avoir une approche intégrée dans le ministère/secteur concerné afin de garantir une plus grande lisibilité et une cohérence des actions du ministère/secteur. Il peut s'opérationnaliser à travers un plan d'actions ou un programme ministériel/sectoriel. Ces programmes, tout comme les plans d'actions, sont des instruments de mise en œuvre des politiques ministérielles/sectorielles. Ils rappellent les principes et les grandes orientations des politiques ministérielles/sectorielles et définissent les moyens nécessaires à leur mise en œuvre par un chiffrage des activités des programmes destinés à la réalisation de leurs objectifs.

Cette approche doit conduire à une déclinaison des objectifs du secteur/ministère en programmes faisant l'objet d'une planification, soit au niveau du document de politique sectorielle/ministérielle, soit au niveau d'un plan d'actions pour la mise en œuvre de la politique sectorielle/ministérielle. Ces programmes s'inscrivent dans des Cadres de dépenses à moyen terme (CDMT) qui peuvent, le cas échéant, être présentés par ministères (article 8) pour traduire les propositions stratégiques dans les faits et assurer la cohérence entre l'ambition à long terme et la gestion à court et moyen terme du développement.

Schéma 1 : articulation des instruments de la chaîne PPBSE ² au niveau national et sectoriel/ministériel



II. Les documents de cadrage à moyen terme

A. Le développement des instruments de cadrage à moyen terme dans les pays de la CEMAC avant l'adoption de la nouvelle Directive relative aux lois de finances

L'introduction du CDMT global en zone CEMAC remonte au début des années 2000, concomitamment à l'application de l'initiative pour les pays pauvres très endettés pour les Etats concernés de la sous-région et à l'élaboration des DSRP (l'ancienne directive avait d'ailleurs repris la référence au CDMT à son article 45). Ainsi, la grande majorité des pays de la CEMAC disposent, à ce stade, de documents de cadrage à moyen terme.

² Planification-Programmation-Budgétisation-Suivi-Evaluation

Schéma 2 : introduction du CDMT global dans les Etats membres de la CEMAC

Gabon	1998	Centrafrique	2007
Tchad	2005	Congo	2009
Cameroun	2005	Guinée équatoriale	...

B. L'approfondissement de l'approche pluriannuelle des finances publiques dans les Etats membres de la CEMAC : enjeux et typologie des documents de cadrage à moyen terme

L'un des aspects majeurs de la réforme consiste en la poursuite de l'introduction d'éléments pluriannuels à travers les documents de cadrage à moyen terme qui accompagnent la loi de finances initiale et présentant l'évolution des crédits sur une période minimale de trois ans.

L'approfondissement de la pluri annualité constitue une innovation significative dans la gestion des finances publiques à travers la prise en compte, à moyen terme, de l'impact des décisions publiques. Si l'annualité reste le cadre d'exécution des recettes et des dépenses de l'État, dans la mesure où l'autorisation budgétaire donnée ne porte que sur le cadre d'une année civile « *les budgets des administrations publiques déterminent pour chaque année ... l'ensemble de leurs recettes et de leurs dépenses...* » (article 3), la programmation budgétaire doit désormais anticiper sur les exercices ultérieurs. A travers les documents de cadrage à moyen terme annexés à la loi de finances de l'année, une évaluation de l'évolution des finances publiques et de l'équilibre budgétaire doit être conduite chaque année.

Cette approche, qui poursuit l'introduction des CDMT initiée par l'ancienne Directive (article 45), revêt un intérêt particulier car elle offre une réponse technique aux problèmes d'articulation entre les stratégies de développement et les budgets nationaux. La pluri annualité budgétaire permet ainsi à la programmation des crédits d'être plus en phase avec les stratégies pluriannuelles et d'améliorer leur prise en compte dans le budget et leur mise en œuvre effective.

La distinction entre les deux outils de cadrage à moyen terme posés par la Directive (article 8) repose sur (i) le périmètre couvert par l'outil, et (ii) le type de classification budgétaire utilisé car ces deux outils ne prennent pas en compte, de droit, la performance :

- *Le Cadre budgétaire à moyen terme* effectue un cadrage pluriannuel des dépenses et des recettes (ainsi que du besoin ou la capacité de financement, des éléments de financement et du niveau global d'endettement financier). L'article 8 ne précise pas la présentation qu'il convient d'adopter, mais les articles 12 (recettes présentées par nature) et 15 (dépenses également présentées par nature) pallient cette absence. Par ailleurs, le CBMT n'a pas, selon l'article 8, à donner des précisions sur la performance attendue³. Enfin, son périmètre couvre toutes les administrations publiques (à minima l'Etat, les collectivités territoriales, les établissements publics et les organismes de protection sociale).

- *Les Cadres de dépenses à moyen terme* (CDMT) sont établis sur la base d'une classification économique, fonctionnelle et, le cas échéant ministérielle, des dépenses publiques. La définition retenue par la Directive permet de retenir le choix du périmètre ministériel pour le champ du Cadre⁴.

La nouvelle Directive permet d'arrêter un socle commun d'outils de cadrage à moyen terme pour tous les pays concernés. Le cadre temporel de ces outils est laissé à la discrétion des Etats membres, les deux documents de cadrages devant être établis sur une *période minimale de trois ans*.

³ Le CBMT pourra toutefois inclure des projections sur le respect des critères de convergence issus des traités de la CEMAC.

⁴ Cependant, même si le niveau sectoriel n'a pas été retenu comme référence dans les documents de cadrage à moyen terme prévus par la Directive, cela n'empêche pas, par exemple, une approche sectorielle pluri-ministérielle (éducation, développement rural, développement urbain,...).

Schéma n°3 : Typologie des nouveaux documents de cadrage à moyen terme

Critères	Cadre budgétaire à moyen terme (CBMT)	Cadre de dépenses à moyen terme (CDMT)
Périmètre	Recettes et dépenses des administrations publiques	Dépenses publiques détaillées des administrations publiques par grandes catégories
Classification budgétaire	Economique / Administrative	Economique/Fonctionnelle (éventuellement par ministère)

Source : article 8 de la directive relative aux lois de finances

C. Le CBMT et les CDMT, cadres généraux d'élaboration du budget :

L'article 8 introduit un nouvel outil budgétaire qui rappelle par ses caractéristiques, certains outils utilisés actuellement par les administrations des Etats membres de la CEMAC tels que le Tableau des Opérations Financières de l'Etat (TOFE) prévisionnel, et le CDMT global (CDMTg). Comme indiqué précédemment, ces outils avaient été élaborés pour pallier les carences d'information et d'instrument dans la phase de transition entre le niveau stratégique et pluriannuel et le niveau opérationnel et annuel, mais leur statut juridique dans la procédure budgétaire n'avait pas été clairement arrêté. Le développement et l'utilisation de ces outils étaient laissés à l'appréciation des Etats et les formats et les objectifs pouvaient varier d'un pays à l'autre. A travers le CBMT, le travail de projection à moyen terme et de réflexion, inhérent à la formulation de ces outils, est désormais obligatoire et uniformisé.

1. Présentation de l'outil CBMT et son utilisation dans la procédure budgétaire

L'article 9 précise que « les lois de finances annuelles doivent être conformes à la première année des documents de cadrage à moyen terme qui sont arrêtés définitivement à l'issue du débat d'orientation budgétaire ». Cette définition précise le double objet du CBMT :

- 1) **le CBMT est un outil budgétaire** à partir duquel est formulé le projet de loi de finances initiale n+1 : sa mise à jour, sur la base des hypothèses du cadrage macro économique, constitue la phase initiale de la procédure budgétaire pour l'année n+1 ;
- 2) **le CBMT est un outil de programmation pluriannuel** : il prévoit, pour les administrations publiques, pour les années considérées (ex. n+1, n+2 et n+3) l'évolution des recettes, des dépenses, le besoin ou la capacité de financement, des éléments de financement et le niveau global d'endettement financier. La première année du CBMT correspond à l'exercice visé par le projet de loi de finances.

Ainsi le CBMT devrait pouvoir à minima présenter les informations suivantes :

- ❖ les évaluations de recettes des administrations publiques présentées à la fois au niveau global et par grandes catégories (impôts, taxes, droits et transferts obligatoires, dons, legs, fonds de concours ...)
- ❖ les évaluations de dépenses budgétaires décomposées par grandes catégories économiques et fonctionnelles et, le cas échéant, par ministère ;
- ❖ l'évolution des ressources, des charges et de l'endettement des administrations publiques ;
- ❖ les objectifs d'équilibre budgétaire et financier ;
- ❖ des éléments de financement.

Les dispositions des articles 8 et 9 doivent également s'interpréter à l'aune des objectifs pratiques de cet outil dont l'utilisation intervient à trois étapes de la procédure budgétaire :

- ❖ il est transmis au Parlement et sert de base pour le débat d'orientation budgétaire (DOB) : le CBMT est dans ce cas **un outil de présentation des prévisions de recettes et des dépenses ainsi que du besoin ou de la capacité de financement** des administrations publiques ;

- ❖ il sert de référence pour l'élaboration des cadres de dépenses à moyen terme (CDMT) qui fondent les programmations budgétaires des ministères : le CBMT apparaît alors comme un **outil permettant aux Autorités de procéder à l'allocation des ressources** ;
- ❖ il **accompagne le projet de loi de finances initiale** (LFI) (n+1) déposé au Parlement en tant qu'annexe obligatoire⁵, **permettant d'éclairer le Parlement** pour situer la LFI (n+1) dans une perspective pluriannuelle et de préciser la trajectoire des finances publiques induite par la LFI (n+1) pour les années suivantes (n+2 et n+3).

Le CBMT est un document qui constitue un engagement sur l'évolution des finances publiques à moyen terme. Il est formellement adopté en Conseil des Ministres (article 52) avant sa présentation au Parlement (également dans le cadre du DOB).

2. Les éléments du CBMT et les informations attendues

Le CBMT a pour vocation première, dans le cadre de la procédure budgétaire, à définir l'évolution des finances publiques à moyen terme. Dans cette fonction de cadrage et de projection des finances publiques à moyen terme, le format du TOFE pourra servir de référence, sous réserve de certains réajustements de forme (pour en simplifier la lecture) et de fond (afin de prendre en compte les différences de périmètre qui existent néanmoins entre le CBMT et le TOFE, par exemple, la présentation des recettes et des dépenses).

Le CBMT doit ici distinguer deux axes de présentation : l'axe budgétaire relatif au seul secteur « Etat » et l'axe trésorerie qui concerne l'ensemble des administrations publiques.

- ❖ les recettes et dépenses budgétaires et la fixation du déficit

Les informations attendues du CBMT sur cette partie concernent les projections de recettes et de dépenses budgétaires au sens de la Directive. Sur le point particulier des financements externes, il est recommandé que les prévisions de dons, qui ne passent pas par le procédé du fonds de concours ou ne constituent pas de l'aide budgétaire, et les dépenses sur financement externe soient identifiées mais n'entrent pas dans la composition du solde budgétaire.

Tout d'abord, concernant les recettes, la Directive ne fixe pas le niveau de détail attendu. Cependant, il est préconisé que les projections de recettes précisent le produit attendu par catégories d'impôts et taxes. Par exemple les projections devront détailler entre les impôts directs, indirects, les impôts sur le capital, le revenu ou la dépense. Au-delà des impôts et taxes, les recettes de l'Etat sont constituées également d'autres types de produits (exemple, aux articles 12 et 13 : produits des amendes, rémunérations pour services rendus, fonds de concours, dons, revenus du domaine...). Il est nécessaire que ces recettes fassent également l'objet d'une évaluation afin que la projection globale des recettes du CBMT soit la plus exhaustive possible et que les éléments de contraintes budgétaires (déficit et dépenses) soient fixés de façon précise.

Ensuite, concernant les projections de dépenses, le texte de la Directive est moins précis puisqu'il est fait obligation de présenter les projections « *de l'ensemble des dépenses* ». Les natures de dépenses budgétaires de l'article 12 pourraient être prises comme référence.

Enfin, concernant les objectifs d'équilibre budgétaire, ceux-ci doivent être entendus au sens du besoin ou de la capacité de financement des administrations publiques. Par ailleurs, le CBMT apporte également des informations sur le financement.

Le respect des dispositions du Pacte de convergence, de la CEMAC ne concerne pas uniquement la détermination des objectifs d'équilibre budgétaire et financier (ex. encours de la dette publique totale rapportée au PIB nominal inférieur à 70%, non accumulation d'arriérés de paiement intérieurs et extérieurs) mais également les projections de recettes (ex. taux de pression fiscale) et de dépenses (ex. solde budgétaire de base sur PIB nominal, masse salariale inférieure à 35% des recettes fiscales, investissements financés sur ressources intérieures au moins égaux à 20% des recettes fiscales). Ces éléments sont à prendre en considération au moment de l'élaboration des projections de recettes et d'allocation des ressources.

⁵ Art. 44

- ❖ L'évaluation des ressources et des charges et les perspectives d'endettement des administrations publiques

La Directive ne limite pas le champ d'application du CBMT à l'État (entendu au sens des administrations centrales et déconcentrées) mais l'étend aux autres administrations publiques. Ce concept des « administrations publiques autres que l'Etat » admet généralement les établissements publics, les collectivités territoriales et les administrations de sécurité sociale (et leurs établissements publics). Les concours aux entreprises publiques, qui ne sont pas strictement dans le champ des administrations publiques, sont répertoriés dans les dépenses de l'Etat (dépenses de transferts). Par ailleurs, aux termes de l'article 8, le CBMT tient compte du niveau d'endettement financier des administrations publiques sur la période de projection.

Au même titre que pour les opérations budgétaires, le format du TOFE pourrait, à terme, être repris pour projeter les opérations financières relatives aux organismes publics autres que l'Etat (à noter que les informations se limitent parfois aux transferts émanant du budget général).

Commentaires :

Le CBMT sert de référence pour l'élaboration des Cadres de dépenses à moyen terme (article 8) qui prévoient, sur une période identique à celle du CBMT l'évolution des crédits. L'article 8 de la Directive indique que les CDMT ont une obligation de cohérence avec le CBMT : cette obligation doit être interprétée comme le nécessaire respect de la contrainte budgétaire globale, la somme des CDMT devant correspondre aux dépenses indiquées par le CBMT.

Afin de respecter l'obligation de cohérence entre le CBMT et les CDMT et les ministères doivent ainsi avoir connaissance de la fraction de l'enveloppe globale qui leur échoit. Les Autorités doivent être en mesure, sur la base du cadrage fixé par le CBMT, de réaliser cette fonction de répartition entre chacun des ministères (le CDMT, il faut le rappeler peut être ministériel) qui composent le budget de l'Etat. Ce travail de répartition de l'enveloppe globale constitue la première étape de formulation du projet de loi de finances et n'est pas constitutif d'un arbitrage budgétaire au sens classique : les budgets des ministères ne sont pas fixés à ce stade. Le CBMT sert de support pour fournir des indications aux ministères pour la formulation de leurs propositions de budget qui seront débattues lors des conférences budgétaires et soumises à l'arbitrage. Le CBMT définitif (adopté à l'issue du débat d'orientation budgétaire) devrait être annexé à la lettre de cadrage.

Propositions de présentation du CBMT

❖ Partie projection des recettes et des dépenses budgétaires

Schéma n°4a : proposition de format pour le CBMT

	N	N	N+1	N+2	N+3	Moyenne/an
	LFI	LFR	Projections/ demandes	Projections	Projections	N+1 à N+3
Recettes budgétaires (1=A+B+C+D)						
<i>A - Recettes fiscales</i>						
Impôts						
Taxes						
Droits et autres transferts obligatoires						
<i>B - Recettes non fiscales</i>						
Recettes en capital						
Fonds de concours (hors aide-projet), legs						
dont aide budgétaire globale						
dont aide sectorielle budgétaire						
<i>C - Cotisations sociales</i>						
<i>D - Autres recettes</i>						
Revenus de la propriété						
Vente de biens et services						
Amendes, pénalités et confiscations						
Transferts volontaires autres que les dons						
Recettes diverses						
Dons (aides-projet)						
Dépenses budgétaires (2=A+B+C+D+E+F)						
<i>A - Charges financières de la dette</i>						
dette extérieure						
dette Intérieure						
<i>B - Dépenses de personnel</i>						
<i>C - Biens et services</i>						
<i>D - Dépenses de transfert</i>						
<i>E - Dépenses d'investissement</i>						
Investissements exécutés par l'Etat						
Autres investissements						
<i>F - Autres dépenses</i>						
Investissements sur financement extérieur (hors aides-projet)						
SOLDE BUDGETAIRE (3)=(1-2)						
ELEMENTS DE FINANCEMENT						
Emission, conversion et gestion des emprunts						
Variation des bons du Trésor						
Variation des dépôts des correspondants du Trésor						
Cessions d'actifs						
Gestion des prêts et avances						
Autres ressources						
...						

❖ Partie projection des ressources et des charges des administrations publiques

	N	N	N+1	N+2	N+3	Moyenne/an
	LFI	LFR	Projections /demandes	Projections	Projections	N+1 à N+3
COLLECTIVITES TERRITORIALES						
<i>A - Recettes des collectivités territoriales et de leurs établissements publics</i>						
dont transferts du budget général						
dont taxes affectées						
<i>B - Dépenses des collectivités territoriales et de leurs établissements publics</i>						
dont investissement						
ORGANISMES DE SECURITE SOCIALE						
<i>A - Recettes des organismes de sécurité sociale</i>						
dont cotisations sociales						
...						
<i>B - Dépenses des organismes de sécurité sociale</i>						
dont prestations sociales						
ETABLISSEMENTS PUBLICS						
<i>A - Recettes des établissements publics</i>						
dont transferts du budget général						
...						
<i>B - Dépenses des établissements publics</i>						
dont investissement						
STOCK DE LA DETTE DES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES EN N-1 (A)						
dont dette intérieure						
dont dette extérieure						
VARIATION DE L'ENCOURS DE LA DETTE DES ADMINISTRATIONS PUBLIQUES (B)						
dont Etat						
dont collectivités territoriales						
dont organismes de sécurité sociale						
dont établissements publics						
ENCOURS DE LA DETTE (C=A+B)						

Schéma n°4b : autre proposition de format pour le CBMT

Unité : XXX	2011	2011	2012	2013	2014	TOTAL	Moyenne/an
	Loi finances de l'année promulguée	Loi finances rectificative	Projection/demandes	Projection	Projection	Projection 2012 à 2014	de la projection
RECETTES FEDERALES BRUTES PERCEVABLES (1)=(A+B+C+D)	8 902,66	9 152,25	9 406,05	10 097,19	10 949,96	30 453,20	10 151,07
A - Recettes pétrolières et gazières	6 723,12	6 815,45	6 403,40	6 506,34	6 638,33	19 548,07	6 516,02
B - Autres recettes non pétrolières et non gazières	2 003,14	2 151,27	2 741,15	3 300,31	3 998,48	10 039,94	3 346,65
C - Impôts spéciaux pour dépenses affectées	89,28	93,62	164,67	187,07	209,06	560,80	186,93
D - Autres comptes non fédéraux taxe d'éducation	87,12	91,91	96,83	103,47	104,09	304,39	101,46
RECAPITULATIF DES ALLOCATIONS FEDERALES ET DE LA TVA COMMUNAUTAIRE (2=E+F+G)	6 450,00	6 450,00	6 682,92	7 183,82	7 880,09	21 746,83	7 248,94
E - Gouvernement fédéral	3 100,00	3 100,00	3 230,14	3 435,32	3 700,25	10 365,71	3 455,24
F - Etats fédérés	1 900,00	1 900,00	1 965,11	2 135,21	2 384,19	6 484,51	2 161,50
G - Conseils d'administration locales	1 450,00	1 450,00	1 487,67	1 613,29	1 795,65	4 896,61	1 632,20
RECETTES BUDGETAIRES FEDERALES (FLUX) (3)=(H+I+J+K+L)	3 348,12	3 348,12	3 644,66	3 908,28	4 189,16	11 742,10	3 914,03
H - Crédits non consommés des exercices antérieurs	120,00	120,00	232,79	232,79	232,79	698,37	232,79
I - Part du budget fédéral relevant du compte fédéral (48,5%)	2 882,08	2 882,08	2 867,40	3 034,79	3 241,36	9 143,55	3 047,85
J - Part de la TVA au profit du budget fédéral (14 %)	103,50	103,50	107,90	129,71	167,56	405,17	135,06
K - Recettes propres du budget fédéral	228,93	228,93	393,46	480,81	515,89	1 390,16	463,39
L - Part estimée des soldes des comptes spéciaux	13,61	13,61	43,11	30,18	31,56	104,85	34,95
RECETTES BUDGETAIRES FEDERALES (FLUX) (3)	3 348,12	3 348,12	3 644,66	3 908,28	4 189,16	11 742,10	3 914,03
DEPENSES BUDGETAIRES FEDERALES (4)=(A+B+C+D)	4 484,75	4 484,75	4 749,10	4 861,09	4 967,89	14 578,08	4 859,36
A - Transferts statutaires	417,83	417,83	397,93	356,21	365,80	1 119,94	373,31
Conseil national de justice	95,00	95,00	85,00	85,00	85,00	255,00	85,00
Commission de développement du delta du Niger	56,08	56,08	54,69	57,80	61,67	174,16	58,05
Education universelle de base	64,57	64,57	68,24	73,41	79,13	220,78	73,59
Autres	202,18	202,18	190,00	140,00	140,00	470,00	156,67
B - Service de la dette	495,10	495,10	559,58	591,77	491,53	1 642,88	547,63
Service sur la dette intérieure	450,01	450,01	511,98	543,38	446,62	1 501,98	500,66
Service sur la dette extérieure	45,09	45,09	47,60	48,39	44,91	140,90	46,97
C - Dépenses des ministères, Institutions et Agences (h. dette)	2 425,07	2 425,07	2 471,81	2 528,98	2 564,47	7 565,26	2 521,75
Coûts de personnel	1 506,11	1 506,11	1 655,12	1 680,22	1 756,48	5 091,82	1 697,27
Frais généraux	288,05	288,05	260,60	260,60	260,60	781,80	260,60
Pensions	191,75	191,75	219,01	234,48	193,71	647,20	215,73
Autres	439,16	439,16	337,08	353,68	353,68	1 044,44	348,15
D - Dépenses en capital	1 146,75	1 146,75	1 319,78	1 384,13	1 546,09	4 250,00	1 416,67
SOLDE BUDGETAIRE (5) = (3)-(4)	-1 136,63	-1 136,63	-1 104,44	-952,81	-778,73	-2 835,98	-945,33
Produit national brut (6)	38 427,06	38 427,06	39 904,26	46 714,32	54 788,42	141 407,00	47 135,67
SOLDE BUDGETAIRE/Produit national Brut (5)/(6) en %	-2,96%	-2,96%	-2,77%	-2,04%	-1,42%	-2,01%	-2,01%
FINANCEMENT DU SOLDE BUDGETAIRE (7)	1 136,63	1 136,63	1 104,44	952,81	778,73	2 835,98	945,33
Vente biens de l'Etat fédéral	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Revenus de la privatisation	16,92	16,92	10,00	0,00	0,00	10,00	3,33
Revenus des actions	42,44	42,44	75,00	50,00	50,00	175,00	58,33
Revenus issus du fonds de stabilisation	225,00	225,00	225,00	150,00	150,00	525,00	175,00
Nouveaux prêts contractés	852,27	852,27	794,44	752,81	578,73	2 125,98	708,66
dont emprunts intérieurs	852,27	852,27	794,44	752,81	578,73	2 125,98	708,66
FINANCEMENT RESIDUEL (8)=(7)+(5)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
PARAMETRES CLES, HYPOTHESES ET INDICATEURS							
Prix moyen du baril retenu dans le budget	75	75	70	70	70	210	70
Taux de change moyen	160	155	155	155	155	465	155
Production	2300	2300	2480	2550	2575	7605	2535

D. Les outils ministériels d'évaluation des dépenses : les cadres de dépenses à moyen terme (CDMT)

Les CDMT doivent décomposer sur une période minimum de trois ans les grandes catégories de dépenses par nature et par fonction, selon la classification des fonctions des administrations publiques – CFAP (dans l'exemple ci-dessous, le groupe fonctionnel 9 « Education » a été retenu. Un modèle de présentation synthétique incluant ces informations - étendu aux ministères et programmes - pourrait être le suivant :

Schéma 5 : modèle de présentation synthétique de CDMT

« Education »	N							N+1							...							
	Titre 1	Titre 2	Titre 3	Titre 4	Titre 5	Titre 6	Total	Titre 1	Titre 2	Titre 3	Titre 4	Titre 5	Titre 6	Total	Titre 1	Titre 2	Titre 3	Titre 4	Titre 5	Titre 6	Total	
Ministère 1																						
Programme 1																						
...																						
Ministère 2																						
Programme 1																						
...																						
Total																						

Les développements suivants feront l'hypothèse d'une présentation par ministère en plus de la présentation économique et fonctionnelle requise.

1. Les objectifs du CDMT

Contrairement au CBMT qui développe une approche globale (cf. supra), les Cadres de dépenses à moyen terme (CDMT) couvrent un périmètre de dépenses par nature économique, fonctionnelle ou, le cas échéant, ministériel. L'ensemble de ces cas est traité par les développements. Si cette option, non obligatoire, est retenue, le CDMT peut alors devenir un vecteur de la performance du ministère, à travers les programmes qui le composent, en précisant les objectifs et les indicateurs retenus pour chacune des politiques publiques. Ces objectifs et indicateurs s'inscrivent dans le moyen terme. Ainsi, le CDMT peut se présenter comme un document qui consolide les différents projets annuels de performance (PAP) des programmes d'un même ministère. Les PAP comportent notamment, selon les termes de l'article 45, « *une présentation des objectifs poursuivis, des résultats attendus, mesurés au moyen d'indicateurs d'activité et de résultat* ». Chaque programme au sein du CDMT déclinerait sur trois années au minimum (la première année correspondant à l'année visée par le projet de loi de finances initiale à l'appui duquel les CDMT sont présentés) l'évolution des crédits et les résultats attendus.

2. Les étapes d'élaboration du CDMT

Le processus d'élaboration des CDMT peut être décrit sous la forme d'étapes distinctes. La section suivante définit en cinq étapes le travail à la charge des ministères sectoriels pour préparer leur CDMT.

➤ Première étape : l'analyse du secteur

La préparation du CDMT commence par une analyse du secteur et des attributions/missions du ministère qui doit porter sur les éléments suivants :

- ❖ Analyse du contexte.
- ❖ Analyse des missions du ministère et des principaux objectifs associés.
- ❖ Analyse des principaux documents stratégiques encadrant l'action du ministère.

L'analyse du secteur peut intégrer une analyse **AFOM** (Atouts – Faiblesses – Opportunités – Menaces) pour aider à caractériser les défis auxquels le secteur est confronté et pour aider à la définition d'une stratégie de développement.

➤ Deuxième étape : le choix de la structure de programme

Dans une deuxième étape, le ministère identifie une structure de programme exhaustive et consensuelle. Les documents stratégiques peuvent déjà comporter certains programmes qu'il convient d'intégrer, lorsque ces programmes sont cohérents avec la structure administrative en place, pour ne pas multiplier les modes de présentation et éviter d'alourdir inutilement les travaux de suivi. Il est cependant important de noter que l'intégration des programmes des documents stratégiques en tant qu'élément de la structure des programmes du budget ne peut pas être systématique. Dans certains cas, il peut être difficile de gérer un budget structuré comme une

stratégie. En effet, les stratégies sont parfois structurées par objectif transversaux relevant de plusieurs ministères (tels que politique du genre) ou mettant en jeu les mêmes activités ou les mêmes moyens (par exemple, certaines stratégies distinguent dans l'éducation l'accès et la qualité, mais les salaires des enseignants concourent à la fois à l'accès et à la qualité). De plus, la recherche de la performance opérationnelle suggère souvent de structurer le budget par niveau de services (enseignement de base, etc.). Ce n'est pas toujours le cas des stratégies. Enfin, dans d'autres cas, les programmes des stratégies sont des groupes de projet d'investissement. Un programme du budget peut alors avoir une couverture plus vaste.

La détermination des programmes du ministère doit procéder de :

- ❖ la hiérarchisation des besoins en fonction de leur degré de priorité ;
- ❖ l'articulation entre les activités et les objectifs ;
- ❖ la mise en adéquation des moyens prévus pour la mise en œuvre des activités avec les objectifs stratégiques ;
- ❖ l'allocation de façon plus rationnelle des ressources qui tienne plus compte des priorités sectorielles de manière à atteindre les objectifs fixés (efficacité socio-économique et efficience) ;
- ❖ du découpage pluriannuel de la programmation des activités selon un échéancier cohérent, réaliste et progressif.

Les critères suivants pour l'établissement d'une structure de programme doivent être respectés: (i) un responsable de programme doit pouvoir être désigné et ses attributions bien définies; (ii) les centres de responsabilité dans la gestion du programme doivent être identifiés et une cartographie administrative des programmes doit pouvoir être établie.

➤ **Troisième étape : l'élaboration des cadres stratégiques des programmes**

L'élaboration d'un cadre stratégique pour chaque programme du budget programme du ministère représente la troisième étape. Elle nécessite d'effectuer un certain nombre de travaux :

Schéma n°6 : Travaux nécessaires à l'élaboration des cadres logiques des programmes

Travaux	Détails
<i>Formulation d'un diagnostic du domaine de compétences du programme</i>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Identification des priorités ou axes d'intervention. ➤ Définition des missions du programme. ➤ Alignement des objectifs avec les missions du ministère et avec les piliers et programmes du Programme d'Actions Prioritaires du DSRP. ➤ Mise en cohérence des objectifs du programme avec ceux des stratégies nationales.
<i>Élaboration d'un cadre logique du programme, qui présente sous forme d'un tableau synthétique les éléments suivants</i>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Logique d'intervention (objectif global et objectifs spécifiques, résultats attendus, activités à mettre en œuvre). ➤ Indicateurs de performance. ➤ Sources ou moyens de vérification des indicateurs. ➤ Hypothèses et conditions critiques pour la réalisation du programme.
<i>Élaboration d'un tableau de réalisation du programme</i>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Le tableau de réalisation du programme identifie et chiffre les activités qui contribuent à la réalisation du programme. ➤ Le chiffrage des activités se fait à l'aide de coûts unitaires.
<i>Identification des indicateurs du programme, des valeurs de référence et des valeurs cibles.</i>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Identification d'indicateurs de performance. ➤ Identification des valeurs de référence et des valeurs cibles. ➤ Identification des sources et moyens de vérification.
<i>Élaboration du plan de financement (emplois et ressources) du programme.</i>	<ul style="list-style-type: none"> ➤ Présentation des ressources et les emplois du programme de façon à s'assurer de l'équilibre ressources-emplois sur la période concernée, en conformité avec le CBMT. ➤ Au minimum les 3 années de projection du CDMT, et idéalement 6 années (2 années historiques, l'année en cours, et 3 années de projection).

➤ **Quatrième étape : la mise en place d'un système de suivi-évaluation.**

La quatrième et dernière étape consiste en la mise en place d'un système de suivi-évaluation pour le CDMT. Les éléments essentiels du dispositif de suivi-évaluation comprennent :

- ❖ Un comité de suivi-évaluation.
- ❖ Une cellule opérationnelle de suivi-évaluation.
- ❖ Des points focaux au niveau des structures opérationnelles.
- ❖ La production de rapport semestriel.
- ❖ La production de rapport annuel de performance à soumettre à la signature du Ministre de tutelle.

Dans une phase transitoire de coexistence du budget de moyens et du budget par programme, une étape supplémentaire doit être ajoutée qui correspond à la mise en cohérence du CDMT pour l'année N avec le budget de moyens. Cette étape nécessite la préparation d'un tableau de passage entre le CDMT et le budget de moyens du ministère, qui permet de mettre en cohérence les dépenses par programme et par nature économique de dépenses.

3. Proposition de présentation du CDMT

Le schéma ci-dessous détaille une proposition de trame de présentation d'un CDMT.

Schéma n°7 : Proposition de présentation du CDMT

Ministère X
Introduction
Les éléments suivants peuvent être rappelés : <ul style="list-style-type: none">- Contexte et processus d'élaboration du programme- Principaux enjeux du programme N+1 – N+3- Annonce du plan <i>[Longueur suggérée : 1 page]</i>
Première partie : Contexte d'élaboration du CDMT (N+1 – N+3)
1. Analyse du secteur
1.1. Contexte Les éléments suivants doivent être décrits : <ul style="list-style-type: none">- Caractéristiques du secteur (exemple : population, structure de production, ressources humaines, environnement économique, acteurs du secteur)- Performances du secteur (exemple : évolution de la production pour les secteurs productifs)- Financement du secteur : évolution des dépenses de fonctionnement et d'investissement en % du PIB et du budget sur période passée (5 à 10 ans)
1.2. Défis du secteur Une analyse AFOM (Atouts, faiblesses, opportunités et menaces) peut être utilisée pour cette partie. Les opportunités peuvent être décrites à court terme et à long terme. Les contraintes peuvent comprendre des contraintes structurelles et institutionnelles. <i>[Longueur suggérée : 1-3 pages]</i>
1.3. Priorités pour l'année N+1 Les priorités, en nombre limité (de 3 à 5) pour l'année N+1 doivent être rappelées. <i>[Longueur suggérée : ½ -1 page]</i>
2. Analyse des missions, objectifs, politiques et stratégies du Ministère
2.1. Missions Les principales missions du ministère doivent être résumées brièvement. Celles-ci peuvent utilement être extraites du décret régissant les attributions du ministère. <i>[Longueur suggérée : 5-15 lignes]</i>
2.2. Objectifs Les objectifs fondamentaux assignés aux ministères sont ici rappelés. <i>[Longueur suggérée : 10-20 lignes]</i>

2.3. Principaux documents de politique et documents stratégiques

Les dates d'adoption, périodes couvertes et grandes orientations du DSRP et de la lettre de politique sont ici rappelées.

[Longueur suggérée : 1-2 pages]

2.4. Principaux programmes et plans d'actions

Les programmes opérationnels (type programme décennal) et plans d'actions sectoriels doivent être synthétisés :

- Liste des programmes et plans d'actions sectoriels (*ces programmes et plans, qui sont souvent des groupes de projets d'investissement, ne constitueront pas nécessairement les programmes du CDMT*)
- Dates d'adoption
- Périodes couvertes
- Champs couverts
- Principaux objectifs

[Longueur suggérée : 2-5 pages]

3. Exécution du budget de l'année N

3.1. Mise en œuvre des réformes

Les principaux résultats atteints dans la mise en œuvre des réformes et mesures prévues pour l'exercice N sont décrits.

[Longueur suggérée : 1-2 pages]

3.2. Point d'exécution physique du budget

Les principales réalisations physiques de l'année N sont mentionnées. Si un état de l'exécution physique du Programme d'investissement public est disponible au 30 juin, il convient de rappeler brièvement les résultats du ministère.

[Longueur suggérée : ½ - 1 page]

3.3. Point d'exécution budgétaire du budget.

Cette partie décrit la situation de l'exécution budgétaire au 30 juin pour le ministère. Les taux d'exécution sont indiqués pour les dépenses en capital et pour les dépenses ordinaires.

[Longueur suggérée : 5-15 lignes]

3.4. Contraintes rencontrées dans l'exécution du budget de l'année N

Les contraintes liées à l'exécution du budget peuvent être de trois ordres : difficultés d'ordre général, contraintes institutionnelles, contraintes spécifiques aux projets.

[Longueur suggérée : 1-2 pages]

Deuxième partie : Présentation des programmes

1. Présentation de la structure des programmes

Cette section décrit la structuration par programme retenue pour le ministère. Les principales caractéristiques des programmes sont décrites brièvement.

[Longueur suggérée : 1 page]

2. Présentation du Programme A (+ présentation du responsable de programme)

2.1. Composantes du programme A

Cette partie décrit les différents sous-programmes qui composent le programme, en fournissant une synthèse des actions et des objectifs que le programme vise à réaliser.

[Longueur suggérée : 1 à 2 pages]

2.2. Cadre logique du programme

Cette partie présente sous forme de tableau les objectifs généraux, les objectifs spécifiques, les résultats attendus, les indicateurs de performance, les moyens de vérification du niveau des indicateurs et les hypothèses ou conditions extérieures. Si des sous-programmes existent, le cadre logique doit être détaillé au niveau des sous-programmes.

[Longueur suggérée : 2-5 pages]

2.3. Tableau de réalisation du programme

Ce tableau décrit les principales activités qui seront menées par programme et sous-programme.

2.4. Tableau des indicateurs

Le tableau des indicateurs rassemble un nombre restreint d'indicateurs d'impact, d'effet et de résultat, pour chaque programme.

La structure responsable de la production de l'indicateur doit être mentionnée dans le tableau.

Le tableau devrait indiquer les valeurs de référence des indicateurs pour l'année N-1, les valeurs cibles déjà retenues pour l'année N, et les valeurs cibles proposées pour les années N+1 à N+3. Le lien avec les indicateurs du PAP du DSRP devraient également être mentionné.

[Longueur suggérée : 1 page]

2.5. Tableau d'évaluation financière du programme

Le tableau d'évaluation financière du programme présente dans un tableau la nature des dépenses (dépenses de personnel, achat de biens et services, subvention d'exploitation, autres transferts courants, acquisition et réparation d'immeubles, acquisitions et réparation de matériel et mobilier, acquisitions et réparation des équipements militaires, investissements) pour l'année de référence (N-1), l'année en cours (année N) et les 3 années de projection.

Pour l'année N+1, l'évaluation financière doit faire apparaître la distinction entre services votés et mesures nouvelles.

[Longueur suggérée : 1 à 2 pages]

2.6. Tableau de financement du programme

Le tableau de financement du programme présente l'équilibre entre les ressources et les emplois du programme, pour les mêmes années que le tableau d'évaluation financière du programme.

Les ressources sont présentées comme suit :

- Ressources sur financement interne
- Ressources sur financement extérieur
 - o Dons
 - o Projets

Les dépenses sont classées comme suit :

- o Charges financières de la dette (*pour l'unique programme qui loge ces crédits*)
- o Personnel
- o Biens et services
- o Transferts
- o Investissement
- o Autres dépenses

3. Présentation du Programme B (+ présentation du responsable de programme)

Idem présentation type Programme A.

4. Présentation du Programme C (+ présentation du responsable de programme)

Idem présentation type Programme A.

E. L'articulation des processus d'élaboration des documents de cadrage à moyen terme et du calendrier budgétaire

1. La cohérence entre les documents de cadrage à moyen terme et la loi de finances de l'année

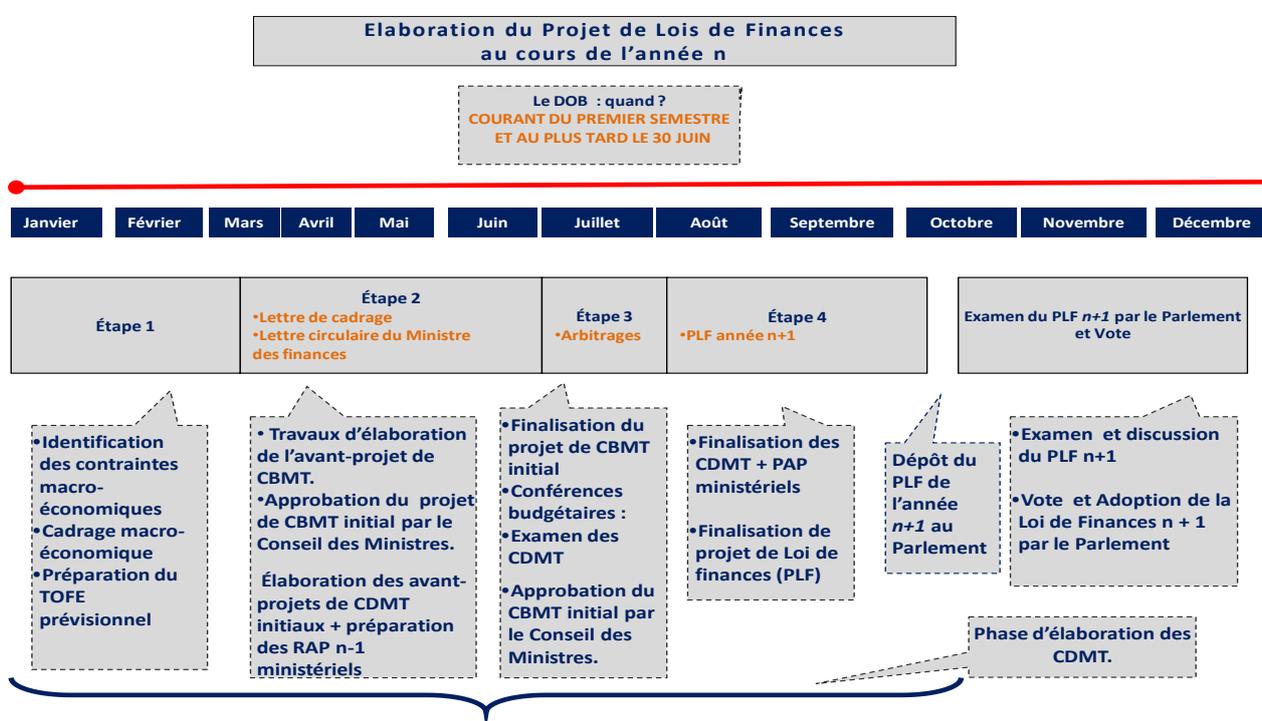
Les articles 8 et 9 de la Directive disposent que le projet de loi de finances de l'année, le CBMT et les CDMT s'articulent et sont conformes entre eux : cette conformité doit être interprétée de façon souple dans le sens où chacun des documents visés correspond à une phase de la procédure budgétaire et que des modifications peuvent intervenir (parfois de façon substantielle). Il apparaît que l'articulation des documents et leur conformité doit plus apparaître au niveau du produit final, à savoir le projet de loi de finances initiale et ses annexes. Ces documents évoluent au fur et à mesure de l'avancée de la procédure budgétaire : il est nécessaire de distinguer les CBMT et CDMT initiaux, des documents finaux qui sont joints (annexes obligatoires) lors du dépôt du projet de loi de finances.

L'élaboration du CBMT constitue le point de départ de l'exercice de formulation de la loi de finances initiale (procédure budgétaire annuelle). Une fois élaborées, les informations du CBMT initial, permettent alors aux Autorités de procéder aux allocations interministérielles (enveloppes) et de les notifier aux ministères (ex. lettre de cadrage, lettre circulaire). Ces derniers procèdent alors aux allocations intra ministérielles au sein des projets de CDMT qui sont communiqués au ministère des finances pour la tenue des conférences budgétaires. Les projets de CDMT constituent les demandes budgétaires des ministères et peuvent comporter des écarts avec les enveloppes notifiées par la lettre de cadrage. Il appartient aux conférences budgétaires de faire émerger des compromis entre les ministères sectoriels et le ministère des finances : en cas de désaccord le différent est tranché au cours de la phase d'arbitrage. Ces éléments indiquent que :

- 1) Le CBMT initial fournit un cadre budgétaire permettant aux Autorités d'engager un travail de formulation des budgets des ministères. Néanmoins, des écarts peuvent apparaître ;
- 2) Les CDMT constituent les documents de référence pour les conférences budgétaires et les arbitrages ;
- 3) Les conférences budgétaires et les arbitrages peuvent modifier la proposition initiale du ministère.

Postérieurement aux conférences budgétaires et aux arbitrages, il sera nécessaire de modifier les CDMT et le CBMT pour prendre en compte les modifications. En fin de cycle budgétaire, le CBMT doit offrir une vision synthétique et globale des perspectives d'évolution des finances publiques à moyen terme. En ce sens, il doit être cohérent avec les arbitrages budgétaires et, de ce fait, avec le projet de loi de finances (pour la première année du CBMT) et les CDMT (sur l'ensemble de la période). La séquence chronologique est retracée dans le schéma infra :

Schéma n°8 : Articulation des étapes du cadrage à moyen terme avec la procédure budgétaire annuelle



2. Le CBMT et les CDMT et le débat d'orientation budgétaire (DOB)

L'article 9 de la Directive dispose que les documents de cadrage à moyen terme (CBMT et CDMT) sont transmis au Parlement avant le 1^{er} août pour servir de base au débat d'orientation budgétaire. Cependant, pour des raisons d'efficacité du processus budgétaire, notamment en vue de pouvoir prendre en compte les recommandations pertinentes du débat dans le projet du budget en cours de préparation et respecter le délai constitutionnel de dépôt du projet de loi de finances de l'année au Parlement, **il est fortement recommandé d'organiser ce débat au plus tard à la fin du deuxième trimestre de l'année soit le 30 juin**. Le schéma n°8 affiche les ambitions de la réforme pour une meilleure information du Parlement. Le CBMT devrait être le document de référence pour le DOB pour plusieurs raisons techniques et de fond.

Tout d'abord, la présentation des CDMT au Parlement implique, compte tenu du format et des informations attendues pour ces outils (présentations des programmes du ministère et des crédits et objectifs associés) que les ministères aient pu sur la base des informations communiquées dans le CBMT et la lettre de cadrage formuler leurs projets de budgets à une échéance très précoce dans l'année, difficile à tenir. Ensuite, cette présentation implique que les projets de CDMT soient validés en Conseil des Ministres, ce qui limite fortement la marge de manœuvre pour la modification

ultérieure de ces documents. Enfin, l'objectif du DOB, qui est de susciter un débat parlementaire autour des grandes orientations et de la trajectoire des finances publiques à moyen terme, risque d'être pollué par la transmission d'éléments trop précis et d'anticiper de façon dommageable le débat budgétaire normal.

Dans ces conditions, compte tenu du calendrier, de la charge de travail imputable à l'élaboration du budget et pour conduire le DOB dans les conditions de la Directive, il apparaît que le Gouvernement devra bien expliciter que le document de cadrage à moyen terme de référence est CBMT, même s'il joint les CDMT, ainsi que la Directive l'y oblige.

2. Proposition de calendrier du processus d'élaboration des documents de cadrage à moyen terme (CDMT)

La Directive introduit de nouvelles obligations afin d'améliorer la prévision de l'évolution des finances publiques sur le moyen terme et de renforcer la transparence. Ces obligations imposent de réorganiser le calendrier budgétaire afin que les différentes étapes puissent être conduites dans des délais raisonnables et s'articulent de façon satisfaisante. Le tableau ci-dessous propose un calendrier des activités liées à la procédure budgétaire compte tenu des nouveaux impératifs.

Schéma n°9 : Proposition de calendrier pour la conduite de la procédure budgétaire annuelle

Année N	Actions
Janvier -février	Revue des dépenses sectorielles : bilan de l'exécution, identification des risques et des économies potentielles Élaboration du cadrage macro économique et du TOFE prévisionnel
Mars	Travaux d'élaboration de l'avant projet de CBMT Approbation du projet de CBMT initial par le Conseil des Ministres Rédaction et envoi de la lettre de cadrage aux ministères sectoriels (accompagnée du CBMT en annexe)
Avril - mai	Phase d'élaboration des CDMT au sein des ministères : estimation des dotations n+1, n+2 et n+3 (dont préparation de la partie performance – <i>si cette option est retenue</i> - et synthèse des projets d'investissement) Préparation des RAP de l'année n-1 Transmission des projets de CDMT au ministère des finances en vue des conférences budgétaires
Juin-juillet	Actualisation du TOFE et du CBMT initial (désormais le projet de CBMT) Organisation du Débat d'orientation Budgétaire (DOB) au plus tard le 30 juin Conférences budgétaires et synthèse des demandes des ministères Rédaction du dossier d'arbitrage
Au plus tard fin juillet	Phase d'arbitrage des projets de CDMT
Aout – sep.	Actualisation du TOFE et prise en compte des ajustements budgétaires si nécessaire Intégration des arbitrages dans les documents budgétaires : finalisation des CDMT et actualisation du CBMT sur la base des CDMT arbitrés Préparation du projet de loi de finances (PLF) initiale et de projets annuels de performance (PAP)
Fin sept.	Examen du projet de loi de finances (PLF) en conseil des Ministres
Début oct.	Dépôt du projet de loi de finances (PLF) au Parlement
Octobre-décembre	Discussion du budget devant le Parlement, adoption de la loi de finances initiale (LFI) Promulgation de la loi de finances initiale Préparation de l'arrêté du Ministre des finances portant mise à disposition des crédits (article 58 de la Directive)

III. Les reports de crédits

Un report de crédit consiste à transférer un crédit non consommé à la fin d'un exercice budgétaire sur l'exercice budgétaire suivant, majorant ainsi le volume des crédits disponibles au cours de cet exercice. Les reports de crédits sont visés à l'article 28 de la Directive et constituent une dérogation

au principe d'annualité budgétaire. Ce principe est d'ailleurs rappelé à la première phrase de l'article : « *Sous réserve des dispositions concernant les autorisations d'engagement, les crédits ouverts et les plafonds d'autorisation d'emplois fixés au titre d'une année ne créent aucun droit à titre des années suivantes* ». La procédure de report de crédit constitue donc une exception et le principe d'annualité demeure la règle.

Les reports de crédits doivent également être effectués avec précaution afin de ne pas remettre en cause l'équilibre budgétaire défini par la loi de finances initiale : les crédits reportés s'ajoutent aux crédits ouverts par la loi de finances initiale créant ainsi un droit à consommation pour les services auxquels ils se rapportent. Cette consommation, qui excède l'autorisation budgétaire annuelle, ne doit pas venir alourdir le déficit et remettre en cause l'équilibre budgétaire.

1. Champ d'application

Par « crédits » il faut entendre à la fois les crédits de paiement (CP) et les autorisations d'engagement (AE). Toutes les dépenses s'exécutent en AE=CP sauf pour les dépenses d'investissement pour lesquelles, il n'est ainsi pas possible de consommer de CP sur les dépenses d'investissement s'il n'y a pas eu au préalable de consommation des AE correspondantes. Il est donc normal que les règles relatives aux mouvements de crédits, dont les reports, concernent à la fois les AE et les CP. Des règles différentes leurs sont cependant applicables en matière de reports (cf. infra).

2. Le report d'AE : n'est pas autorisé par la Directive

Les autorisations d'engagement sont annuelles et sont annulées à la fin de l'exercice budgétaire si elles n'ont pas été consommées, aucune procédure de report ne s'y appliquant.

3. Les reports de CP : sont encadrés et limités aux seules dépenses d'investissement.

Le report des CP est régi par l'article 28 qui dispose que « *les crédits de paiement relatifs aux dépenses d'investissement disponibles sur un programme à la fin de l'année peuvent être reportés sur le même programme dans limite des autorisations de programmes effectivement utilisées, mais n'ayant pas encore donné lieu à paiement* ». Ainsi :

- **seuls les crédits relatifs aux dépenses d'investissement sont reportables** : les crédits non-consommés (disponibles) sur les dépenses ordinaires (charges évaluatives de la dette, personnel, biens et services, transferts, autres dépenses) sont automatiquement annulés en fin d'exercice ;
- **il n'est pas possible de faire de reports croisés** : les CP disponibles sur le programme « p » de l'année n ne peuvent être reportées que sur le programme « p » de l'année n+1⁶ ;
- **le montant des reports permet de couvrir des AE utilisées mais n'ayant pas fait l'objet de paiement** et sont également conditionnés par la disponibilité des financements correspondants.

De façon générale, le volume des reports d'un exercice sur l'autre doit être limité autant que possible.

4. Les limites en termes de procédure

La procédure de report constitue une exception qui nécessite un encadrement procédural. Tout d'abord, les reports sont pris par décret en Conseil des Ministres, soit le niveau normatif réglementaire le plus élevé, et non plus, comme précédemment, par simple arrêté conjoint du Ministre des finances et du Ministre sectoriel (article 16 de l'ancienne Directive).

Ensuite, ce décret ne peut intervenir qu'après la clôture des comptes de l'exercice précédent sur la base duquel sont déterminées les possibilités de reports. Les reports ne peuvent intervenir si tous les comptes de l'Etat ne sont pas clôturés : dans la pratique cela signifie que les reports ne peuvent pas intervenir tant que le Compte général de l'administration des finances, n'a pas été arrêté par le Ministre des finances.

⁶ Sauf cas spécifique de modification de maquette budgétaire

Enfin, le décret ne peut être pris qu'après la rédaction par le Ministre des finances d'un rapport qui évalue et justifie les recettes permettant de couvrir le financement des reports, sans dégradation du solde du budget de l'année en cours. Le rapport doit, de fait, mettre en avant les pistes de financement supplémentaires pour faire face aux dépenses supplémentaires induites par les reports.

Schéma n°10 : Enchaînement des étapes pour la procédure de reports de crédits

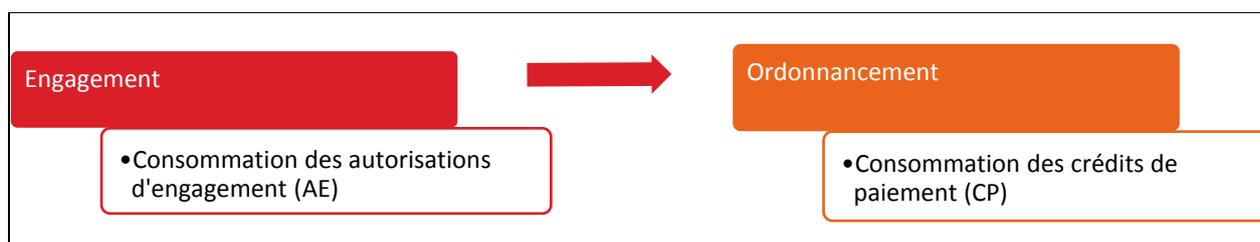


IV. Les autorisations d'engagement (AE) et les crédits de paiement (CP)

L'article 21 de la Directive définit les autorisations d'engagement et les crédits de paiement :

La notion d'autorisation d'engagement est attachée aux dépenses d'investissement. « Elles constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être engagées et dont le paiement peut s'étendre, le cas échéant, sur plusieurs années ». Les autorisations d'engagement correspondent à l'engagement juridique de la dépense. En effet, dans la chaîne de la dépense, en préalable à la consommation effective des crédits (le paiement), l'ordonnateur procède à la phase d'engagement. Au cours de cette phase, où l'ordonnateur réalise la première étape des actions qui mèneront au paiement effectif de la prestation, les AE sont entièrement consommées dès l'origine de la dépense, lors de la signature de l'acte qui engage juridiquement l'État.

Schéma n°11 : Utilisation des AE et des CP dans les phases de la dépense



La distinction dans la consommation des AE et des CP concerne uniquement les dépenses d'investissement directement exécutées par l'Etat et les contrats de partenariat public-privé (PPP).

Concernant les dépenses d'investissement directement exécutées par l'État, l'ensemble des autorisations d'engagement correspondantes peuvent être inscrites en fonction des tranches identifiées de l'opération : l'opération d'investissement est sécable dans la mesure où les sections constituent « une unité individualisée formant un ensemble cohérent et de nature à être mise en service sans adjonction ».

Cette possibilité n'est pas ouverte aux *contrats de partenariat public-privé* dont les AE doivent être inscrites au budget pour la totalité de l'engagement juridique.

Le partenariat public-privé (PPP) est un mode de financement par lequel une autorité publique fait appel à des prestataires privés pour financer et gérer un équipement assurant ou contribuant au service public. Le partenaire privé reçoit en contrepartie un paiement du partenaire public et/ou des usagers du service qu'il gère. Au terme du contrat de PPP l'actif peut être transféré à l'autorité publique cocontractante.

Enfin, la Directive prévoit également que la législation nationale applique la distinction entre AE et CP à certaines *dépenses importantes s'exécutant sur plusieurs années* (la définition de ces dépenses relève donc de l'Etat membre).

Guide didactique pour la mise en œuvre de la Directive relative aux lois de finances au sein de la
Communauté économique et monétaire d'Afrique centrale (CEMAC)

Annexe n°2

La démarche de performance dans la programmation budgétaire des Etats membres

Table des matières

PRESENTATION	26
I. La démarche de performance	26
II. Le Programme	27
A. Qu'est ce qu'un programme ?	27
B. Structurer le budget en programmes	28
1. La démarche	28
2. La cartographie des programmes	30
3. Programmes, objectifs des stratégies et cadre logique	32
C. Les autres niveaux d'une classification programmatique des dépenses	34
III. Les responsabilités dans la gestion d'un programme	34
A. Le responsable de programme	34
B. Coordination des programmes et directions transversales	36
C. Les niveaux opérationnels de gestion des programmes	37
D. Le contrôle de gestion	37
E. Les capacités d'analyses sectorielles au sein de la direction du budget du MEF	38
IV. Le suivi de la performance	38
A. La fonction du suivi de la performance	38
B. Qualité des indicateurs	40
V. Les documents sur la performance	41
A. Le PAP d'un programme	41
1. Présentation stratégique et description	41
2. Présentation détaillée des objectifs du programme et des indicateurs	42
3. Les difficultés et défis	43
B. Le RAP	43
C. Le calendrier de préparation des PAP et RAP	44

VI. La démarche de performance au niveau opérationnel	45
A. L'approche	45
1. Le dialogue de gestion	45
2. Objectifs et indicateurs	45
B. Les outils	46
1. Les contrats de performance	46
2. Les plans de travail	47
3. Les tableaux de bord	47
VII. Audit et évaluation	49
A. Audit du pilotage de la performance	49
B. Les évaluations	49

PRESENTATION

Cette annexe au guide didactique de la directive n°01/11-UEAC-190-CM-22 relative aux lois de finances fait référence à la démarche de performance. Elle est organisée comme suit :

- *La section 1* présente la démarche de performance dans la conduite des activités publiques, qui consiste en la recherche de l'efficacité, de l'efficacité et de la qualité des services rendus.
- *La section 2* examine les questions liées à la mise en place d'une classification programmatique des dépenses budgétaires. En effet, pour appuyer une démarche de performance, les dépenses budgétaires sont souvent classées en programme. Tel que défini dans la directive n°01/11-UEAC-190-CM-22, un programme regroupe les crédits d'un ministère destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions représentatifs d'une politique publique clairement définie dans une perspective de moyen terme.
- *La section 3* examine les responsabilités dans une gestion budgétaire sur la base du programme. La démarche de performance implique un accroissement des *responsabilités* des ministères qui sont chargés de la mise en œuvre des politiques publiques. Le responsable de programme jouera un rôle clef dans les nouveaux dispositifs de suivi et de gestion à mettre en place.
- *La section 4* traite du suivi de la performance qui est un élément essentiel dans la mise en place d'une gestion budgétaire orientée vers la performance (ou axée sur les résultats).
- *La section 5* examine les projets et rapports annuels de performance précisés dans la directive n°01/11-UEAC-190-CM-22. Ces documents présentés au Parlement visent à accroître la transparence, faciliter l'analyse du budget et des politiques publiques et rendre l'exécutif redevable sur les résultats.
- *La section 6* examine brièvement la démarche de performance au niveau opérationnel et les outils qu'il sera nécessaire de développer au sein des ministères, ou d'en poursuivre le développement, la pertinence de leur développement est à examiner cas par cas en fonction des besoins prioritaires et des capacités disponibles.
- *La section 7* traite de l'audit du pilotage de la performance et de l'évaluation.

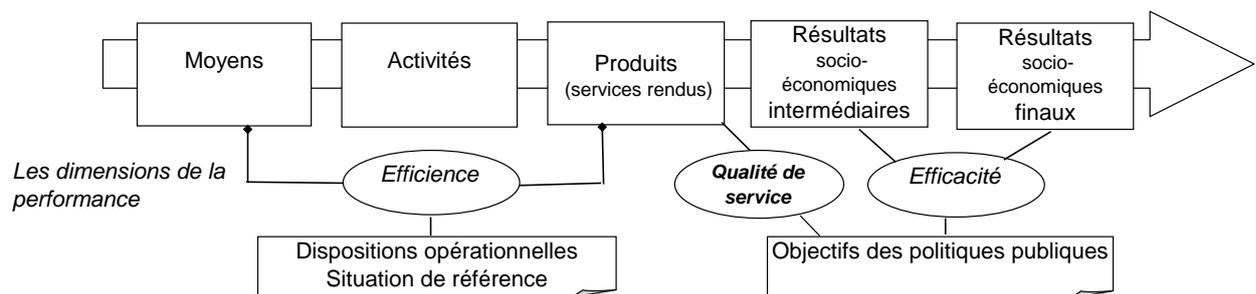
I. La démarche de performance

La notion de performance dans la conduite des activités publiques est illustrée par le diagramme 1 qui présente le processus de production des services publics et les dimensions de la performance. Les activités publiques consistent à transformer les ressources (les moyens) en produits (les services rendus), qui induisent des résultats socio-économiques, c'est-à-dire une transformation de l'environnement économique et social. Les résultats socio-économiques comprennent : (i) les résultats socio-économiques intermédiaires imputables à un programme ou à une organisation donnée ; et (ii) les résultats socio-économiques finaux, ou impacts, auxquels contribuent plusieurs programmes ou organisations.

La performance dans la conduite des activités publiques a plusieurs dimensions :

- *l'efficience* de la gestion qui consiste pour un même niveau de ressources, à accroître les produits des activités publiques ou, pour un même niveau d'activité, à nécessiter moins de moyens, par exemple à réduire les coûts unitaires de délivrance des passeports ;
- *La qualité du service rendu*, cette dimension vise à mieux spécifier la nature du produit, par exemple à réduire les délais de délivrance des passeports ;
- *l'efficacité* c'est-à-dire la capacité à atteindre des objectifs socio-économiques préalablement fixés, par exemple l'accès à l'enseignement fondamental.

Diagramme 1 : Le processus de production des services publics et les dimensions de la performance



L'efficience s'apprécie en comparant les réalisations à une situation de référence, comme, par exemple, les dispositions organisationnelles initialement prévues ou les résultats passés. L'efficacité s'apprécie en comparant les résultats socio-économiques obtenus aux objectifs des politiques publiques. L'économie est la capacité à acheter des moyens au moindre coût et elle est comprise dans la notion d'efficience. On ne peut pas être efficient si l'on n'est pas économe.

La démarche de performance s'inscrit dans le renforcement du système de gestion des finances publiques selon les trois objectifs budgétaires à savoir : la discipline budgétaire globale, l'allocation stratégique des ressources et la prestation efficiente des services publics⁷. La recherche de la performance doit s'effectuer dans le respect des contraintes macroéconomiques et des objectifs budgétaires globaux.

II. Le Programme

A. Qu'est ce qu'un programme ?

Les approches budgétaires orientées vers la recherche de la performance (ou axées sur les résultats) s'appuient sur une structuration du budget en programmes. Ainsi, l'article 17 de la directive n°01/11-UEAC-190-CM-22 précise que « les crédits ouverts dans le budget de l'Etat pour couvrir chacune de ses dépenses sont ... regroupés par programme relevant d'un seul ministère. Seule une disposition d'une loi de finances peut créer un programme ». L'article 19 dispose, pour sa part, que « Les crédits sont spécialisés par programme ... ».

Un programme regroupe des actions ayant des finalités communes quelle que soit leur nature économique. L'ensemble des programmes constitue un recouvrement complet du budget de tous les ministères. L'article 18 de la directive n°01/11-UEAC-190-CM-22 précise que les seuls crédits qui

⁷ Cf. Cadre de mesure de la performance de la gestion des finances publiques. Secrétariat du PEFA, 2005.

ne peuvent pas être regroupés en programme sont les dotations spécifiques affectées i) aux dépenses des institutions constitutionnelles, ii) relatives à la couverture des garanties et avals donnés par l'Etat et iii) aux dépenses accidentelles destinées à faire face à des besoins urgents et imprévisibles.

Pour éviter tout chevauchement de compétences dans la gestion et pour responsabiliser les ministères, l'article 17 de la directive n°01/11-UEAC-190-CM-22 précise que les programmes sont établis par ministère et sont placés sous la responsabilité d'un « responsable de programme » nommé par le Ministre de tutelle (article 60 de la directive relative aux lois de finances). L'évolution d'un budget de moyens vers un budget de programme doit donner lieu à la formulation de programmes clairs avec un périmètre précis. La conduite d'une politique publique nécessite une claire identification de responsabilités de gestion. La constitution de programmes ne doit donc pas faire oublier l'organisation administrative et les services chargés de mettre en œuvre les politiques publiques.

B. Structurer le budget en programmes

1. La démarche

La structuration du budget d'un ministère en programmes doit à la fois partir des politiques publiques telles que définies dans les documents stratégiques et tenir compte des impératifs liés au développement d'une gestion budgétaire orientée vers la performance. L'article 17 précise également que « *les programmes d'un même ministère s'inscrivent dans le cadre d'un document de stratégie ministérielle...* ».

L'analyse des stratégies nationales, sectorielles et/ou ministérielles, du programme gouvernemental et des missions et objectifs du ministère concerné sera le point départ de la mise en place d'une classification programmatique. A chaque programme doit être associé un ou plusieurs objectifs de politique publique définis dans les documents stratégiques ou des documents nationaux de développement et également reflétés dans le document de stratégie ministérielle. Toutefois, plusieurs programmes peuvent concourir à un même objectif des stratégies et participer à une même politique publique, en particulier lorsqu'il s'agit de politiques transversales mettant en jeu plusieurs ministères. Le nombre de programme par ministère devant être en nombre limité (4 à 5 programmes par ministère).

La classification des fonctions des administrations publiques (CFAP) qui est un des segments de la nomenclature budgétaire précisée par la directive n°04/11-UEAC-190-CM-22 relative à la Nomenclature Budgétaire de l'Etat donne des indications à son article 6 pour structurer le budget et l'article 7 prévoit une classification administrative à deux niveaux. « Elle retient les ministères ou les institutions comme premier niveau de classification correspondant aux sections. Les services ou groupes de services constituent le deuxième niveau de classification correspondant aux chapitres. La section est codifiée sur deux (2) caractères. Le chapitre est codifié au moins sur six (6) caractères. »

La structuration du budget en programmes doit tenir compte des impératifs liés à la mise en place de procédures de gestion orientée vers la performance. La structure des programmes doit notamment permettre la désignation d'un responsable de programme et l'exercice effectif de sa fonction, un suivi des dépenses par programme et l'établissement d'indicateurs de performance par programme. Une gestion budgétaire orientée vers la performance doit placer les unités de

prestations des services publics et leur performance au centre des préoccupations. Cela suggère de privilégier, dans les ministères, fournissant directement des prestations de service public aux citoyens une structure de programmes par niveau de service (par exemple, programme « enseignement primaire », programme « enseignement secondaire », etc.).

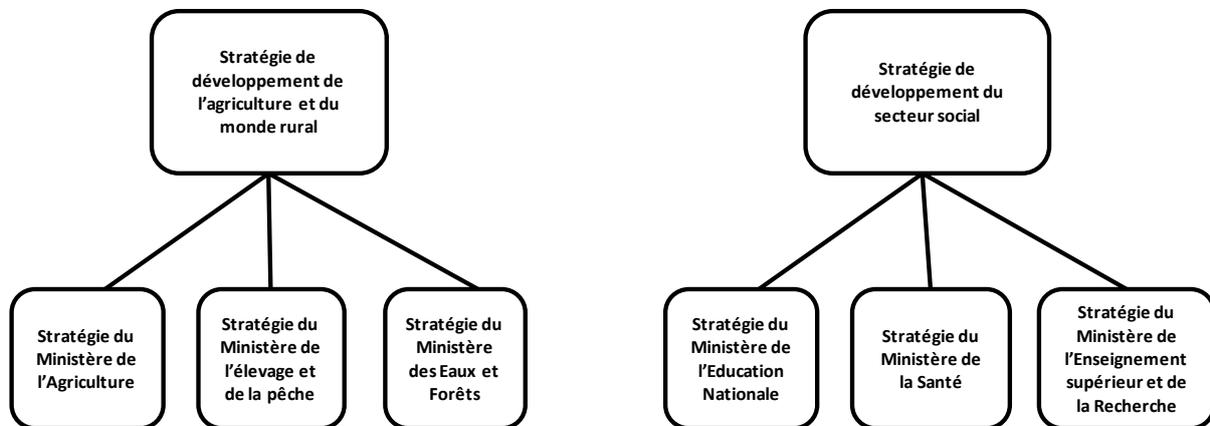
Une stratégie propre au programme identifiant les objectifs spécifiques du programme doit être établie. Cette stratégie doit viser une contribution efficace du programme aux stratégies nationales, sectorielles et ministérielles et s'inscrire dans une démarche de performance. Les objectifs spécifiques d'un programme doivent traduire de manière appropriée au contexte national et aux problèmes que l'on cherche à résoudre. Ils comprendront des objectifs socio-économiques déclinés des stratégies nationales ou ministérielles et des objectifs d'amélioration de la qualité du service rendu et de l'efficacité.

Pour une bonne lisibilité des politiques publiques, les objectifs spécifiques du programme présentés dans les projets annuels de performance (PAP) et les rapports annuel de performance (RAP), destinés à rendre compte et rendre des comptes au Parlement (cf. section 5), doivent se focaliser sur les questions jugées les plus importantes et les plus prioritaires. Ces objectifs doivent être : (i) en nombre limité (au maximum 3 par programme) ; (ii) représentatifs des aspects essentiels du programme ; (iii) énoncés en termes clairs, simples et faciles à comprendre par tous ; (iv) traduits par des leviers d'action (les moyens nécessaires à leur réalisation doivent être imputables au programme en question et non pas relever de la compétence d'autres organismes ou être trop fortement dépendants de l'environnement socio-économique) ; et (v) mesurables par des indicateurs de performance auxquels sont conférées des valeurs cibles (cf. section 4).

Pour une gestion budgétaire ordonnée, la structure du budget en programmes doit être relativement stable. Idéalement, les transferts de compétences d'un ministère à un autre devraient consister à transférer un programme d'un ministère à l'autre, sans en modifier le champ d'activités. En particulier, les programmes d'administration générale (cf. section 2.2.2) sont affectés par un changement du nombre de ministères. Néanmoins, la minimisation des risques de redéfinition des programmes lors des restructurations gouvernementales est un des critères à prendre en compte lors de la structuration du budget en programmes. Pour éviter une gestion lourde et une trop grande dispersion des responsabilités, le nombre de programmes doit être relativement réduit (en moyenne 4 à 5 programmes par ministère).

Les principes généraux de la classification programmatique et de l'organisation du budget en programmes doivent être définis par le ministère des Finances, en concertation avec l'ensemble des ministères. La structuration des budgets ministériels en programmes doit être effectuée par les ministères concernés sur la base de ces principes généraux. Les ministères disposent d'une vue plus complète et plus détaillée des fonctions et objectifs des entités qu'ils contrôlent que le ministère des Finances. Toutefois, une procédure de validation des propositions des ministères et de la structure du budget en programmes doit, aussi, être en place (cf. les propositions formulées section 7).

Stratégie Nationale de Développement



2. La cartographie des programmes.

Il est essentiel d'identifier clairement le périmètre administratif de chaque programme et la chaîne de responsabilité correspondante. Il convient d'établir la « cartographie » administrative du programme, c'est-à-dire la table de passage entre, d'une part, les structures administratives, projets et type de transferts et, d'autre part, les programmes.

Par souci de transparence et de simplicité, **une seule personne doit être nommée en qualité de responsable de programme**. Les activités des services transversaux (ex. Direction des affaires administratives et financières [DAAF], Direction des ressources humaines [DRH], etc.) sont regroupées dans un « *programme d'administration générale* » appelé parfois, selon les pays, « *programme de support* » ou « *programme politique et gestion* ». Toutefois, ce programme ne doit pas être sans structure réelle, servant par exemple à pallier les difficultés à répartir les dépenses de personnel par programme. Lorsqu'une direction du programme d'administration générale gère certaines activités relevant des fonctions d'un autre programme, les dépenses relatives à ces activités devront être imputées à cet autre programme (la directive relative aux lois de finances dispose (article 19) que les « *crédits sont spécialisés par programme ou par dotation* ». L'article 15 précise que les crédits sont répartis en fonction de la nature économique des dépenses...).

Un programme regroupe les dépenses d'un ministère ayant les mêmes finalités indépendamment de leur nature économique. Par ailleurs, la ventilation des dépenses de personnel par programme est essentielle pour la tenue d'une comptabilité pertinente d'analyse des coûts.⁸ De même, il convient de ventiler par programme les dépenses des projets d'investissement multisectoriels, des projets gérés centralement dans un ministère par une direction des chargées des projets et les dépenses des services régionaux. Pour les « gros » projets qui se chevauchent sur plusieurs programmes, il convient de vérifier que les dispositifs comptables permettent de suivre les dépenses du projet programme par programme, y compris les dépenses financées sur aides-projets.

⁸ Cette problématique de ventilation des dépenses de personnel par programmes opérationnels se pose notamment lorsqu'un programme ministériel regroupe l'ensemble des crédits de support (crédits de fonctionnement et crédits de personnel)

L'encadré 1 résume quelques bons principes pour l'établissement d'une classification programmatique. L'encadré 2 présente des exemples de classification programmatique des dépenses budgétaires.

Encadré 1

Structurer le budget en programme : quelques bons principes

- Le programme regroupe les crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions relevant d'un même ministère et auquel sont associés des objectifs précis, définis en fonction de finalités d'intérêt général, ainsi que de résultats attendus. Il regroupe les dépenses indépendamment de leur nature économique. En particulier, les dépenses de personnel et d'investissement devront être regroupées de la même manière que les dépenses de biens et services concourant à la même finalité.
- Pour la responsabilisation et la gestion courante, le programme doit être défini au sein des ministères.
- Chaque programme doit correspondre à un regroupement clairement défini de directions ou services, projets d'investissement et transferts. Une grille de passage entre la structure administrative et le programme doit être établie (« cartographie du programme »).
- On n'utilisera pas de clef de répartition et on ne fera pas de comptabilité analytique pour structurer le budget en programmes. Dans ces conditions :
 - les dépenses non affectables à un programme opérationnel particulier sont regroupées dans un programme d'administration générale ;
 - un membre du personnel est affecté à un seul programme.
- La structure programmatique doit être relativement stable pour assurer une continuité dans la gestion (mais la stabilité ne doit pas conduire à rendre rigide la structure des programmes qui, étant ministériels, sont sujets aux modifications gouvernementales ou à des demandes de modifications venant des Parlements).
- Le programme doit, lorsque possible, ne couvrir qu'un seul groupe de la CFAP, mais il ne s'agit pas d'une règle universelle.
- Le nombre de programmes par ministère sera limité (4 à 5 en moyenne).

Encadré 2

Exemples de structuration du budget d'un ministère en programmes

❖ Gabon

Ministère de la Culture et de l'Éducation Populaire

1. Culture
2. Education
3. Soutien aux politiques culturelle et artistique

❖ Afrique du Sud

Ministère de la Défense et des anciens combattants : Programmes

1. Administration
2. Déploiement des forces
3. Défense terrestre
4. Défense aérienne
5. Défense maritime
6. Médecine militaire
7. Services de renseignement militaire
8. Soutien général

❖ Ile Maurice

Ministère de la Santé et de la Qualité de la Vie : Programmes et sous-programmes

1. Politique de la Santé et Gestion
2. Services curatifs
 - Sous-programme 2.1. Services hospitaliers et médecine de haut niveau technique
 - Sous-programme 2.2. Médecine traditionnelle
3. Soins de santé primaire et santé publique
 - Sous-programme 3.1. Services des centres de santé
 - Sous-programme 3.2. Santé publique
4. Traitement et prévention du SIDA
5. Promotion de la qualité de la vie et prévention/contrôle des maladies non infectieuses

Sources : Budgets 2010 (2012 pour le Gabon)

3. Programmes, objectifs des stratégies et cadre logique

La structure du budget en programmes devrait reproduire la présentation thématique des stratégies nationales. Cette approche n'est pas toujours réaliste. Stratégies et budget sont des documents de nature et de fonctions différentes. Un document stratégique national peut être organisé autour de grands objectifs transversaux tels que « bonne gouvernance », « promotion de la femme », etc., qui concernent en termes de gestion budgétaire de nombreux programmes. La contribution des programmes à la réalisation de ces objectifs, ou à leur déclinaison, doit se mesurer au moyen d'indicateurs de performance. Par exemple, des indicateurs sur la diminution de

l'absentéisme des enseignants ou la féminisation de la profession enseignante peuvent mesurer la contribution d'un programme « enseignement primaire » à des objectifs généraux tels que « bonne gouvernance » et « promotion de la femme ». Au sein d'un programme des activités spécifiques contribuant à la réalisation de ces objectifs stratégiques transversaux peuvent être identifiées, mais la contribution de l'ensemble du programme à ces objectifs transversaux ne peut pas toujours être évaluée en termes budgétaires (l'activité d'une enseignante nouvellement recrutée, et son salaire, contribue à plusieurs objectifs, pas seulement à celui de « promotion de la femme »).

La démarche logique du programme, tel que défini ci-dessus, présente une légère différence avec celle développée lors de l'établissement du cadre logique d'un projet. Le cadre logique d'un projet comprend un arbre allant des objectifs aux activités, chaque activité étant rattachée à un objectif spécifique du projet et un seul. Par contre, certaines activités du programme contribueront à plusieurs objectifs du programme, en particulier les activités à forte composante de dépenses de personnel de même que certains programmes peuvent appuyer les activités d'autres programmes.

Les expressions « gestion budgétaire axée sur les résultats » ou « gestion budgétaire par objectifs » sont utilisées pour désigner les approches budgétaires orientées vers la performance. L'expression « gestion budgétaire par objectif » peut prêter à confusion lorsqu'elle est interprétée comme signifiant « budgétisation des objectifs », ce qui pourrait conduire à négliger les contraintes financières et la recherche d'une meilleure efficacité et efficience dans l'utilisation des ressources existantes (cf. encadré 3).

Encadré 3

Ne pas confondre démarche de performance et budgétisation par objectif

D'après le guide français sur la démarche de performance :

« L'orientation de la gestion vers les résultats ne doit pas être confondue avec une budgétisation par objectif qui consisterait à fixer d'abord les objectifs et les valeurs cibles souhaités puis à déterminer les enveloppes de crédits nécessaires pour les réaliser. Cela n'est pas possible pour deux raisons :

- Le budget de l'État se construit sous contrainte d'enveloppe globale. La répartition des enveloppes entre programmes se fait donc au sein d'un montant global prédéterminé en fonction de la situation globale des finances publiques et du contexte macro-économique.
- Le lien entre dotation budgétaire et objectifs de performance n'est pas mécanique : une amélioration des résultats socio-économiques ou de la qualité de service peut se faire à moyens constants grâce à une amélioration des modalités de mise en œuvre des crédits ou une meilleure allocation des moyens ».

Source : Ministère de l'Économie, des finances et de l'industrie et al., « la démarche de performance : stratégie, objectifs, indicateurs : Guide méthodologique pour l'application de la loi organique relative aux lois de finances du 1er août 2001 », La documentation française, Paris, 2005.

C. Les autres niveaux d'une classification programmatique des dépenses.

Dans certains pays, les programmes sont regroupés en domaines stratégiques ou missions et/ou divisés en actions. L'article 13 de la directive n°04/11-UEAC-190-CM-22 relative à la Nomenclature Budgétaire de l'Etat indique que « *Les dépenses du budget général, des comptes spéciaux du Trésor et des budgets annexes définis à l'article 15 de la directive relative aux lois de finances sont regroupées en titres selon leur nature* » [...] et l'article 14 dispose que « *Les Etats membres peuvent adopter des classifications additionnelles pour répondre à des préoccupations spécifiques. Ils informent la Commission de la CEMAC des codifications additionnelles qu'ils mettent en œuvre* ».

Les articles 45 et 50 de la directive n°01/11-UEAC-190-CM-22 précisent qu'une estimation des coûts des activités ou des services rendus doit être présentée dans les projets annuels de performance (PAP) annexés au projet de loi de finances initiale et dans les rapports annuels de performance (RAP) accompagnant la loi de règlement ainsi que des informations sur les résultats obtenus comparativement aux objectifs, aux moyens utilisés et sur les indicateurs retenus.

La directive relative aux lois de finances ne donne aucune indication quant au mode de découpage des programmes. Toutefois, l'article 9 de la directive portant Nomenclature Budgétaire de l'Etat précise que « *les Etats membres peuvent prévoir une codification de l'action à un caractère en tant que subdivision du programme* »

Ce premier niveau opérationnel peut être constitué de directions du ministère, d'établissements publics et de projets de taille significative. La partie du budget du programme allouée à chacune de ces unités doit pouvoir être identifiée dans le budget ou dans des états de répartition des crédits. Elle correspondra en général soit au croisement de la classification administrative des dépenses avec le programme⁹, soit à des dépenses de transfert du programme¹⁰.

III. **Les responsabilités dans la gestion d'un programme**

A. Le responsable de programme

Une gestion sur la base du programme implique la nomination d'un responsable du programme. Ce responsable travaille sous l'autorité du Ministre et/ou du secrétaire général du ministère, lorsque ce poste existe.

Lors de la phase de formulation de son programme, il en élabore la stratégie et détermine, sur la base des objectifs généraux fixés par son Ministre de tutelle, les objectifs spécifiques et contrôle les résultats « cibles » (cf. article 60 de la directive n°01/11-UEAC-190-CM-22).

Sur cette base et en fonction des informations relatives à l'évolution des dotations qui lui seront allouées et de son plafond d'emploi, il procède à la répartition des crédits et des emplois et prépare le PAP du programme. Il décline i) les objectifs du programme en objectifs opérationnels, adaptés aux compétences de chacun des services et entités et ii) l'identification des indicateurs associés, en coordination avec les responsables de ces services et entités. Postérieurement à l'exécution du

⁹ Par exemple, la section du programme « soins de santé de base » opérée par une direction régionale du ministère de la Santé publique.

¹⁰ Par exemple, les transferts aux écoles privées inscrits dans le budget du programme « enseignement primaire ».

budget, le responsable de programme prépare son rapport de performance. Il est garant de l'exécution du programme conformément aux objectifs fixés par le Ministre.

Lors de la phase d'exécution du budget, le responsable de programme est chargé du pilotage de la mise en œuvre du programme. Il pilote la gestion des crédits et des emplois conformément aux objectifs présentés et aux résultats recherchés. Les mouvements de crédits au sein du programme affectant la mise en œuvre des politiques du programme sont soumis à son agrément. Il doit veiller à une bonne exécution des dépenses. A cette fin, les plans de travail, les plans de passation des marchés peuvent être soumis à son approbation. Les rapports d'exécution du programme doivent lui être transmis. Toutefois, cela ne signifie pas qu'il doive assurer l'ensemble des tâches administratives liées à l'exécution du programme.

La répartition des responsabilités entre responsables de programme et responsables administratifs pour des tâches telles que la gestion des ordonnancements ou la préparation des marchés publics doit garantir une gestion efficiente. Elle doit tenir compte de la nécessité de professionnaliser les fonctions de gestion administrative et de rechercher des économies en mutualisant certains moyens. Il convient aussi de veiller à responsabiliser les services déconcentrés et les établissements publics chargés de la mise en œuvre des programmes. Cette répartition des responsabilités est à examiner ministère par ministère en tenant compte de ces diverses exigences et en garantissant un pilotage effectif de la performance par le responsable de programme. Il est important qu'elle soit clairement définie dans un document écrit qui devrait revêtir la forme d'une « charte de gestion » ou de directives (cf. encadré 4).

Le responsable de programme peut devenir ordonnateur délégué des dépenses du programme (article 60 de la directive n°01/11-UEAC-190-CM-22) : « *Le responsable de programme est nommé par le Ministre sectoriel dont il relève. L'acte de nomination précise les conditions dans lesquelles les compétences d'ordonnateur lui sont déléguées, ainsi que les modalités de gestion du programme* ». Cela ne doit toutefois être envisagé qu'à terme, lorsque la déconcentration de l'ordonnancement des dépenses sera effective et opérationnelle.

Il devra alors disposer des ressources humaines et de l'infrastructure adéquate ou, ce qui sera souvent le plus efficace, recourir aux services de la DAAF qui prendra alors en charge les aspects administratifs de cette tâche. De manière plus générale, le responsable de programme doit travailler en étroite collaboration avec les services d'administration générale du ministère, tels que la DAAF, et les services et entités chargés de la mise en œuvre opérationnelle des programmes.

Encadré 4 : Formaliser le rôle des différents acteurs

Pour éviter tout chevauchement de compétences, il est nécessaire **d'explicitier et formaliser dans un document écrit le rôle des différents acteurs** participant à la mise en œuvre des programmes d'un ministère et les relations entre ces différents acteurs.

Ce document ministériel devrait revêtir la forme d'une « **charte de gestion** » ou d'une circulaire de cadrage de la gestion des programmes émise par le Ministre. Sa préparation devrait impliquer les principaux acteurs concernés par la gestion des programmes. Ces acteurs comprennent le coordonnateur des programmes, si ce poste est établi, les responsables de programme, les principaux services du programme d'administration générale (ex. la DAAF), les principaux services

et entités chargés de la mise en œuvre des programmes (ex. les directeurs des services déconcentrés) et les services du contrôle financier.

Ce document doit préciser, entre autres éléments :

- Les responsabilités et les obligations de compte-rendu de chaque acteur dans le pilotage des activités et de la performance (préparation des PAP et RAP et des autres outils de pilotage de la performance – cf. section 6), ainsi que les rapports que ces acteurs entretiennent entre eux ;
- les règles et les responsabilités de chaque acteur du ministère dans la gestion des crédits (mouvement de crédits, délégation de crédits, engagement, ordonnancement) dans le respect des dispositions législatives et réglementaires nationales ;
- les dispositions en matière d'exercice du contrôle financier a priori, y compris, éventuellement, les modulations éventuelles prévues par l'article 63 de la directive n°01/11-UEAC-190-CM-22 ;
- les responsabilités au sein du ministère en matière de préparation et passation des marchés publics, dans le respect des dispositions du code des marchés publics ;
- les responsabilités en matière de gestion des ressources humaines.

doit être mis à jour régulièrement en fonction du bilan de la gestion des exercices précédents. Il est élaboré au niveau de chaque ministère. Il doit tenir compte des spécificités du ministère concerné (ex. présence ou non d'établissements publics semi-autonomes sous tutelle). Toutefois, afin de faciliter sa confection, le ministère des Finances devrait proposer à titre indicatif un schéma type.

Lorsque le périmètre du programme correspond pour les services centraux du ministère à celui d'une direction ou d'une direction générale, le directeur concerné sera naturellement le responsable de programme. Lorsqu'un programme rassemble plusieurs directions ou directions générales du même niveau hiérarchique, la désignation d'un responsable de programme est plus délicate et impose une très précise définition des fonctions des différents acteurs. Toutefois, la nomination d'un responsable de programme se cumule avec un emploi existant et ne doit pas conduire à la création d'un échelon hiérarchique supplémentaire. Les secrétaires généraux, ou à défaut les DAAF, seront en général les responsables des programmes d'administration générale.

B. Coordination des programmes et directions transversales

Il est en général souhaitable de nommer, au sein d'un ministère, un coordonnateur des programmes du ministère, qui sera chargé de coordonner les activités des différents programmes et d'assurer que les responsables administratifs et les responsables de programme coopèrent efficacement, sans conflits. Dans les ministères où ce poste existe, la coordination des programmes pourrait être assurée par le secrétaire général du ministère ou exercée par un membre du cabinet du Ministre voire par une direction transversale telle que la DAAF.

La gestion budgétaire sur la base du programme ne remet pas en cause les directions transversales (DAAF, DRH, DEP, etc.). Les capacités humaines et matérielles sont limitées et les tâches exercées par ces directions transversales nécessitent du professionnalisme. Elles devront continuer à gérer

les activités des programmes qu'il est plus efficace de gérer de façon centralisée au niveau du ministère¹¹.

Toutefois, le rôle de ces directions transversales devra évoluer d'une situation où elles prennent souvent en charge la majorité des tâches de la gestion budgétaire vers une fonction de support aux responsables de programme du ministère. Ces directions devront mettre à la disposition des responsables de programme les informations qu'elles gèrent (fichier projet, fichier du personnel, etc.). Elles auront à apporter un appui technique au responsable de programme pour la préparation des documents de programmation des dépenses et de performance. Les compétences respectives des directions transversales et des responsables de programme devront être clairement délimitées dans les textes définissant les compétences des services du ministère.

C. Les niveaux opérationnels de gestion des programmes

Un programme est mis en œuvre par divers acteurs au sein d'un ministère et par des entités externes au ministère qui bénéficient de transferts au titre d'un programme. Le premier niveau de mise en œuvre opérationnelle du programme est responsable de la mise en œuvre des activités et des projets, selon des modalités d'organisation qui sont à déterminer cas par cas. Ce premier niveau est l'interlocuteur direct du responsable de programme. Il sera le plus souvent constitué des directions techniques et régionales, de « gros » projets et d'établissements publics. Les directions régionales seront souvent chargées de la mise en œuvre de plusieurs programmes. Comme indiqué plus haut (section 2.3), la partie du budget du programme allouée à chacune de ces unités doit pouvoir être identifiée dans le budget ou dans des états de répartition des crédits.

Les niveaux inférieurs de mise en œuvre opérationnelle des programmes comprennent, entre autres, les unités de fourniture des services publics, comme les écoles ou les centres de santé, des projets et des établissements publics. Les acteurs extérieurs au ministère mettant en œuvre le programme et bénéficiant d'un transfert du budget du programme peuvent comprendre des établissements publics sous tutelle d'un autre ministère, des associations (par exemple, les associations de parents d'élève qui gèrent des caisses d'école), des Organisations non gouvernementales (ONG) et des établissements privés.

Les relations entre les acteurs d'un programme, du responsable de programme aux unités de base fournissant les services publics relèvent d'un « dialogue de gestion » qui est examiné section 6. Certains pays ont mis en place un système hiérarchisé de gestion des programmes comportant plusieurs niveaux définis formellement dans des textes réglementaires¹². Cette question est à examiner pays par pays, voire programme par programme.

D. Le contrôle de gestion

Le contrôle de gestion est un « système de pilotage mis en œuvre par le responsable d'une unité ou d'un programme en vue d'améliorer le rapport entre les moyens engagés, l'activité développée et

¹¹ Par exemple, la direction des bâtiments d'un ministère peut gérer l'ensemble des constructions du ministère.

¹² Madagascar distingue trois niveaux de responsabilité dans la mise en œuvre des programmes : (i) le responsable de programme ; (ii) les gestionnaires d'activités (par exemple, les chefs de circonscriptions scolaires) ; (iii) les services opérationnels d'activités (par exemple, les écoles).

*les résultats obtenus*¹³ ». Les fonctions du contrôle de gestion comprennent notamment : la participation à la définition de la stratégie de chaque programme et à la programmation des activités ; l'appui au suivi de la performance ; l'appui au développement des outils du dialogue de gestion, comme les tableaux de bord (cf. section 6) ; et les analyses de coût¹⁴.

L'article 88 de la directive portant Règlement général de comptabilité publique indique les principes du contrôle de gestion : « *les organes de contrôle interne a posteriori sont notamment chargés au nom et pour le compte du Gouvernement, du contrôle et de la bonne gestion des fonds publics pour l'ensemble des administrations publiques ainsi que dans tout organisme privé bénéficiant de ressources publiques* ».

Sont ainsi évaluées : i) la qualité de la gestion, ii) l'organisation et le fonctionnement des administrations publiques, iii) l'économie, l'efficience et l'efficacité dans la gestion des fonds publics, iv) les résultats et les performances des programmes au regard des objectifs fixés, des moyens mis à disposition, des moyens utilisés et de l'organisation des services des ordonnateurs. Par ailleurs, les rapports des organes de contrôle sont transmis au Ministre des finances qu'après une procédure contradictoire : les agents engagés dans la gestion auront pu préalablement en prendre connaissance et exprimer – par écrit – leurs observations

La création de postes de contrôleurs de gestion peut s'effectuer progressivement. La première étape dans le développement du contrôle de gestion devrait être la mise en place d'un suivi de la performance comprenant l'appui à la préparation des PAP et RAP. Initialement un contrôleur de gestion pourrait être placé auprès du coordonnateur des programmes, si ce poste est créé, puis progressivement un contrôleur de gestion serait affecté à chaque programme.

E. Les capacités d'analyses sectorielles au sein de la direction du budget

Le ministère des Finances, et plus particulièrement la direction du Budget, devra développer des capacités d'analyse des politiques sectorielles et ministérielles et de la performance afin d'être à même d'analyser les cadres de dépenses à moyen terme et les documents de performance (PAP, RAP) préparés par les ministères et d'examiner avec les ministères concernés la cohérence entre les demandes budgétaires et les objectifs de performance lors des conférences budgétaires. Ce développement des capacités d'analyse sectorielle et/ou ministérielle du ministère des Finances est aussi requis pour lui permettre d'analyser l'impact financier des projets de lois, conformément à l'article 8 de la directive n°01/11-UEAC-190-CM-22 relative aux lois de finances.

IV. Le suivi de la performance

A. La fonction du suivi de la performance

Les indicateurs de performance permettent de suivre les trois dimensions de la performance d'un programme à savoir : les objectifs socio-économiques déclinant les stratégies nationales,

¹³ H. Guillaume, G. Dureau et F. Silvent, « Gestion publique : L'État et la performance », Dalloz, Paris, 2002.

¹⁴ L'article 71 de la directive CEMAC portant règlement général sur la comptabilité publique traite de la comptabilité analytique des coûts dont le but est de faire « *apparaître les éléments de coûts des actions engagées dans le cadre des programmes de mise en œuvre des politiques publiques. Elle permet de justifier les crédits indispensables à la conduite des actions et de mettre en évidence les éléments nécessaires à la mesure de la performance au sein des programmes. Enfin, elle est destinée à fournir des éléments de comparaison dans l'espace et dans le temps et éventuellement entre différentes structures administratives.* »

sectorielles et/ou ministérielles et les objectifs d'amélioration de la qualité du service rendu et de l'efficacité. Ils doivent permettre de fixer des cibles traduisant les objectifs et de mesurer les réalisations par rapport à ces cibles. Ils sont utilisés pour comprendre et analyser les réalisations, orienter les décisions des gestionnaires dans le but d'améliorer la performance et nourrir le dialogue entre les différentes parties prenantes dans la gestion budgétaire.

Le lien entre l'information sur la performance et les décisions d'allocation des ressources est le plus souvent indirect. L'information sur la performance est utilisée conjointement avec l'examen des priorités des politiques publiques, de la politique macro-économique et des facteurs politiques lors du processus de préparation budgétaire. Si la performance d'un secteur prioritaire est médiocre, on doit utiliser l'information sur la performance pour identifier les problèmes ayant conduit à de tels résultats, mais cela ne doit pas automatiquement impliquer une réduction du budget du secteur concerné. Une utilisation plus mécanique de l'information sur la performance dans la gestion courante nécessite d'ailleurs quelques précautions si l'approche adoptée est purement quantitative. Les indicateurs de performance comprennent des indicateurs de moyens, produits, qualité et résultats socio-économiques :

- les indicateurs de moyens décrivent le volume (unités physiques) ou la valeur des moyens mis en œuvre, la disponibilité du personnel (nombre de médecins, d'infirmiers, etc.), des locaux, les quantités ou les valeurs des intrants (livres scolaires distribués) ;
- les indicateurs de produits (ou services rendus) décrivent les productions d'une administration ou d'un service (nombre de dossiers traités, nombre de formations dispensées, nombre d'heures d'enseignement, nombre de personnes accueillies, nombre de contrôles effectués, enquêtes réalisées, textes réglementaires élaborés, etc.) ;
- Les indicateurs de qualité (ou de changement) spécifient la qualité attendue de la prestation rendue à l'utilisateur. Par exemple, un indicateur de qualité de service associé à un éventuel programme « justice judiciaire » serait : « réduction du délai de réponse judiciaire de 10 jours » ;
- Les indicateurs de résultats socio-économiques (ou d'impact) mesurent le niveau de réalisation des objectifs socio-économiques du programme. Par exemple, la part des impôts recouvrés sur les impôts dus mesurera le degré de réalisation de l'objectif « favoriser le civisme fiscal » d'un programme de gestion fiscale. Ces résultats doivent être imputables au programme, il s'agira en général de résultats socio-économiques dits intermédiaires. Ainsi, l'évolution du taux de rendement des réseaux d'irrigation peut être en grande partie imputée à un programme de gestion et réhabilitation des périmètres irrigués. En revanche, le taux de croissance de la production agricole dépend de plusieurs programmes et de facteurs externes à l'action publique.

Pris isolément, sans être comparés aux produits, les indicateurs de moyens ne permettent en général pas de mesurer une des dimensions de la performance d'un programme. L'efficacité est mesurée en comparant le rapport entre indicateurs de moyens et de produits aux objectifs d'efficacité du programme ou à une autre situation de référence. L'efficacités est mesurée en comparant les indicateurs de résultat socio-économiques imputables au programme à des cibles.

Il est essentiel que les indicateurs soient bien documentés, de manière à permettre l'analyse et l'interprétation de leur signification en toute connaissance de cause. Un fiche par indicateur qui

explicite ses conditions d'élaboration et mentionne aussi ses limites doit être établie. L'encadré 5 présente une fiche type d'un indicateur de performance. L'existence de bases de données et la mise au point de procédures de mises à jour régulière de ces bases de données, par des données fiables, est une condition nécessaire pour un suivi efficace de la performance. Des actions visant à améliorer les systèmes de collecte de l'information existants seront souvent nécessaires pour établir un système robuste de suivi de la performance.

Encadré 5

Fiche type d'un indicateur de performance

- Intitulé du programme
- Objectif auquel l'indicateur se rattache
- Intitulé de l'indicateur
- Sources et mode de collecte des données :
 - service responsable de la collecte ;
 - provenance géographique ;
 - collecte administrative, par enquête, etc. ;
 - périodicité ;
 - délais de disponibilité.
- Service responsable de l'analyse et du suivi
- Valeur de l'indicateur :
 - unité de mesure ;
 - formule de calcul ;
 - fréquence de la mesure ;
 - traitement en cas de données manquantes.
- Valeur de la cible :
 - mode de déclinaison (par exemple par région) ;
 - séries de réalisation disponibles ;
 - explications de l'estimation de la cible pour chaque année de projection.
- Interprétation et limite de l'indicateur :
 - justification du choix de l'indicateur, signification des résultats ;
 - précisions sur les biais connus.
- Remarques

B. Qualité des indicateurs

Les indicateurs de performance doivent être représentatifs de l'objectif de performance visé, être aisés à interpréter, pouvoir être suivis à un coût raisonnable et être vérifiables. En particulier, un bon indicateur doit présenter les caractéristiques suivantes :

- Il doit être *pertinent* : il doit être spécifique à l'objectif concerné et combiné à d'autres indicateurs il doit couvrir l'essentiel de cet objectif.
- Il doit être *clair*. L'indicateur doit être compris par tous les lecteurs des documents sur la performance. Il convient d'éviter l'usage d'indicateurs composites, qui sont des agrégats pondérés d'indicateurs individuels. La cible de performance de tels indicateurs est délicate à définir, puisque dépendant du poids donné aux indicateurs individuels, et leur évolution est difficile à interpréter.
- Il doit être *fiable*. Cette fiabilité repose sur la sûreté du dispositif de mesure.

- Il doit être *mesurable*. Les indicateurs sont le plus souvent quantitatifs (par exemple, taux de scolarisation dans l'enseignement primaire). Les indicateurs qui visent à apprécier la qualité des services rendus (par exemple, l'appréciation de la qualité des soins par les usagers d'un centre de santé) sont exprimés à travers une échelle de valeur (par exemple, de 1 mauvais à 5 excellent).
- Il doit pouvoir être *suivi*. Bien qu'il puisse exister des exceptions, en règle générale un indicateur doit être disponible au moins annuellement, de manière à assurer un pilotage en cohérence avec le cycle budgétaire. Il doit être produit à temps pour que son suivi soit utilisé lors de la préparation budgétaire.
- Il doit être *économique*. Un indicateur doit pouvoir être suivi à un coût raisonnable. Sa définition doit tenir compte des ressources humaines et financières disponibles. Son suivi ne doit pas absorber des ressources au détriment de la fourniture des prestations de service public, et donc entraver la performance.
- Il doit être *pérenne*. Le mode de collecte de l'indicateur ne doit pas être dépendant des changements d'organisation.
- Il doit être *auditable*. Les services producteurs doivent disposer d'une documentation à jour sur les méthodes de collecte, synthèse et contrôle des informations, de manière à pouvoir la fournir aux auditeurs qui seront amenés à certifier la sincérité de l'indicateur.

V. Les documents sur la performance

Le dispositif de suivi de la performance précisé dans la directive relative aux lois de finances prévoit la production d'un PAP par programme (article 45 paragraphe 6), qui présente les résultats attendus et les diverses projections financières, et, d'un RAP qui rend compte des réalisations du PAP (article 50 paragraphe 3).

Il serait souhaitable de consolider le cadre de dépenses à moyen terme et les PAP des programmes d'un ministère dans un document ministériel unique pour éviter des duplications.

Seules les parties du cadre de dépenses à moyen terme ministériel relevant du suivi de la performance sont examinées ci-dessous. Le cadre de dépenses à moyen terme ministériel et les prévisions financières et d'effectifs des PAP sont examinés dans l'annexe sur la pluri-annualité

A. Le PAP d'un programme

1. Présentation stratégique et description

Le PAP doit commencer par la présentation stratégique du programme (cf. section 2.2.1). Cette présentation sera complétée par une présentation des réformes et autres instruments à partir desquels on compte améliorer la performance du programme. **Une brève description du programme suit cette présentation stratégique, qui présente notamment :**

- le périmètre du programme et la destination des crédits du programme par actions, telles que définies dans la section 2.3 (groupe de directions et d'établissements publics, bénéficiaires des transferts et subventions, etc.) ;
- les responsabilités dans la gestion du programme ;

- les principaux dispositifs d'intervention, le cadre législatif et réglementaire, et, lorsque cela est pertinent, la politique fiscale liée au programme ;
- le rappel des projections financières présentées dans les autres sections du cadre de dépenses à moyen terme/PAP.

2. Présentation détaillée des objectifs du programme et des indicateurs

Pour chaque objectif, on justifiera le choix des indicateurs associés, les moyens mis en œuvre pour atteindre les objectifs. Les objectifs du programme énoncés dans le PAP ne reflètent pas nécessairement toutes les activités du programme, il convient de choisir les objectifs jugés les plus importants et les plus prioritaires. Les principes de leur définition ont été proposés dans la section 2.2.1.

Le choix des indicateurs dépend des préoccupations que l'on a pour améliorer la performance et de leur usage. Les PAP annexés au projet de loi de finances initiale doivent privilégier ce qui intéresse le Parlement et les citoyens. L'attention sera portée sur les résultats socio-économiques intermédiaires pour mesurer l'efficacité des programmes. Toutefois, pour les programmes d'administration générale, les indicateurs de performance porteront le plus souvent sur la mesure de l'efficacité¹⁵.

Pour faciliter l'analyse des politiques poursuivies, le nombre d'indicateurs de performance par objectif, figurant dans les PAP et les RAP présentés au Parlement, doit être limité (idéalement trois objectifs au maximum par programme et deux indicateurs par objectif). Toutefois, ces indicateurs doivent couvrir de manière substantielle les différentes dimensions de l'objectif. Par contre, pour un usage interne et gérer les programmes, les indicateurs peuvent être plus nombreux par programme (cf. section 6).

L'évolution des indicateurs de *résultats socio-économiques finaux* définis dans les stratégies nationales, sectorielles et ministérielles, comme par exemple l'évolution de la production agricole n'est souvent mesurable qu'à moyen et/ou long terme et ne peut pas être imputée à un programme particulier. Ces indicateurs sont néanmoins importants pour définir les politiques publiques et les évaluer. Leur évolution devrait figurer pour information dans la partie introductive du document consolidant le cadre des dépenses à moyen-terme et les PAP d'un ministère.

Le PAP d'un programme annexé au projet de loi de finances initiale pour l'année n+1 présentera par indicateur: (i) les résultats passés (si possible trois années, n-1, n-2, n-3) ; (ii) la valeur attendue l'année en cours (année n) ; (iii) la valeur attendue pour les trois années de projection (année n+1, n+2, n+3) et, éventuellement, une année au-delà, à préciser ; (iv) la source des données et, si nécessaire, des précisions méthodologiques.

Le tableau 1 suggère un format de présentation des indicateurs de performance. Ce tableau doit être accompagné de commentaires expliquant les cibles de performance, montrant leur lien avec les objectifs des stratégies, et leur cohérence avec les projections financières pour la période de projection. Les indicateurs de performance sont examinés lors des conférences budgétaires et doivent être mis à jour après les arbitrages budgétaires. Les difficultés que posent éventuellement

¹⁵ Le programme d'administration générale du ministère est chargé de la formulation des politiques du ministère mais, ces politiques étant mis en œuvre par les autres programmes, les indicateurs de résultats socio-économiques seront suivis au niveau de ces autres programmes.

les contraintes financières pour la réalisation des objectifs des stratégies seront mentionnées et récapitulées dans la section sur les difficultés et les défis.

Tableau 1

Présentation des indicateurs de performance

(PAP annexé au projet de loi de finances initiale pour l'an n+1)

Objectif k									
	Unité	n-3	n-2	n-1	n	n+1	n+2	n+3	Année à préciser (1)
		Réalizations			PAP an n.	Cibles			
Indicateur k.1									
<i>Moyens de verification et précisions méthodologiques</i>									
Indicateur k.2									
<i>Moyens de verification et précisions méthodologiques</i>									
Etc.									

(1) Lorsqu'une année cible postérieure à n+3 a été définie, préciser l'année cible.

3. Les difficultés et défis.

Le document de cadre de dépense à moyen-terme/PAP devra comprendre une analyse des principales difficultés rencontrées et des défis qu'elles posent. Cette analyse porte sur chacun des programmes et globalement sur la mise œuvre de la stratégie du ministère. En particulier il convient de confronter les projections financières et de performance du cadre des dépenses à moyen-terme et des PAP aux objectifs et cibles des stratégies. Si, notamment du fait des contraintes financières, des écarts significatifs sont constatés entre les projections du cadre des dépenses à moyen-terme et des PAP, des mesures correctrices doivent être proposées. Ces mesures pourront comprendre, par exemple, un étalement dans le temps de la réalisation de certains objectifs des stratégies.

B. Le RAP

Le RAP a deux fonctions :

- au sein de l'exécutif, il permet de tirer les leçons de l'exécution du budget de l'année n-1 pour la préparation du budget de l'année n+1 (cf. article 57 : « *le projet de loi de règlement est déposé et distribué au Parlement avant le projet de loi de finances pour l'exercice à venir* ») ;
- annexé au projet de loi de règlement (cf. article 50), il répond aux obligations de redevabilité, l'exécutif rendant compte et rendant des comptes sur les résultats atteints en matière de performance.

Le RAP suit une présentation analogue à celle du PAP, en se concentrant sur l'exposé des résultats, leur explication, et leur évaluation. Il décrit les activités conduites au cours de l'année sous revue, comme un rapport d'activités classique, puis il présente les résultats en matière de performance,

sur la base du suivi des indicateurs figurant dans le PAP et éventuellement d'autres éléments, et les interprète.

De même que pour les PAP, il est souhaitable de consolider les RAP des programmes d'un ministère dans un document unique. Ce RAP ministériel devrait comprendre une partie introductive présentant au niveau du ministère :

- un résumé de l'activité du ministère au cours de l'année, soulignant les faits marquants et les résultats les plus importants survenus au cours de l'année ;
- la présentation de quelques indicateurs stratégiques au niveau du ministère et d'indicateurs socio-économiques finaux présentés dans le PAP ;
- un résumé de l'exécution budgétaire comparant les prévisions et réalisations par programme ;
- la présentation de leçons à tirer de ces résultats.

Ensuite le RAP consolidé devrait présenter par programme l'exécution du PAP sur le plan de la performance :

- Un *bilan du programme*, qui est le pendant de la présentation stratégique et de la description du programme. Ce bilan vise à expliquer le déroulement des activités du programme et à situer ces activités par rapport aux principaux axes stratégiques.
- Les *réalisations par objectif et indicateur*. Les résultats en matière de performance doivent être comparés aux prévisions du PAP. Les écarts par rapport aux cibles fixées dans le PAP doivent être expliqués. Les résultats insuffisants seront commentés et des mesures correctrices seront identifiées.

Le RAP doit aussi rendre compte des résultats d'exécution financière du PAP par action et si possible par projet, de la gestion des crédits et des effectifs selon un format analogue à celui du PAP (les sections du PAP concernant ces éléments sont présentées dans l'annexe sur la pluri-annualité).

C. Le calendrier de préparation des PAP et RAP

Les PAP sont annexés au projet de loi de finances.

Les RAP sont transmis à la Cour des Comptes et, comme les comptes de l'État, annexés au projet de loi de règlement (article 50 de la directive relative aux lois de finances), lequel est déposé et distribué au Parlement avant le dépôt du projet de loi de finances pour l'année n+1 (article 57 de la directive relative aux lois de finances). Le projet de loi de règlement est examiné par le Parlement dès la première session qui suit son dépôt¹⁶.

Lors de la finalisation du projet de budget, les ministères devront mettre à jour les projets de PAP pour assurer leur conformité avec les crédits de paiement du projet de budget.

Peuvent également être consultés, sur ce thème, les schéma 8 et 9 de l'annexe 1 au Guide.

¹⁶ Il serait souhaitable que les projets de PAP et les RAP, ou des éléments substantiels des RAP soient joints aux demandes budgétaires présentées par les ministères auprès du ministère des Finances.

VI. La démarche de performance au niveau opérationnel

A. L'approche

1. Le dialogue de gestion

Un élément essentiel dans le développement d'une approche de gestion budgétaire orientée vers la performance est la mise en place de processus d'échanges sur les moyens mis à disposition des entités chargées de cette mise en œuvre, les objectifs qui leur sont assignés et leurs obligations de compte rendu. Cette combinaison de flux d'information, de concertation et d'engagement est appelée « dialogue de gestion ». Ce dialogue de gestion se fonde sur des procédures, des échéances et des outils. Les outils appuyant ce dialogue comprennent, entre autres, les plans de travail, les tableaux de bord et les contrats de performance. Les directives ne précisent pas la nature de ces outils. En effet, ces outils sont à définir en fonction des capacités de chaque organisation et des priorités.

En principe, le dialogue de gestion au sein d'un programme se déroule en cascade : (i) entre le responsable de programme et les responsables des unités du premier niveau opérationnel (par exemple, les directeurs des services régionaux déconcentrés) ; (ii) entre les responsables de ces unités et leurs services sous tutelle ; (iii) etc. Les responsables de chacun de ces niveaux doivent s'engager sur des objectifs, un programme d'activités, cohérent avec les moyens que le niveau supérieur s'engage à leur allouer dans le cadre de son budget, et des obligations de compte rendu.

Tous les acteurs participant à la gestion du programme doivent être clairement identifiés. Il doit être précisé par écrit : (i) le champ de leurs responsabilités ; (ii) l'espace d'autonomie en matière de gestion budgétaire qui leur est accordée par le Ministre et le responsable de programme, dans le respect de la réglementation nationale ; (iii) les règles de circulation de l'information et les modalités de production de comptes rendus sur leur performance.

2. Objectifs et indicateurs

Au niveau opérationnel, il convient de définir des objectifs et des dispositions opérationnelles qui comprennent :

- la déclinaison des objectifs du programme présentés dans le PAP, cette déclinaison peut être : (i) directe, l'objectif du programme étant repris tel quel au niveau opérationnel ; ou (ii) s'effectuer en spécifiant des objectifs tenant compte des conditions locales¹⁷ ;
- lorsque cela est pertinent, des objectifs « locaux » traduisant une situation problématique rencontrée dans l'entité concernée mais peu fréquente à l'échelon national ;
- des dispositions opérationnelles précisant les activités à conduire, les moyens à mobiliser et les produits attendus.

Plus d'attention doit être portée sur les indicateurs de moyens et produits. Outre la mesure de l'efficacité, les indicateurs de moyens et de produits peuvent être utilisés pour : (i) décrire les principales activités ; (ii) suivre les dispositions opérationnelles dans des plans de travail ou d'activités ; (iii) définir les engagements réciproques des parties prenantes dans des contrats de performance ou toute autre forme d'accord.

¹⁷ Par exemple, dans ce dernier mode de déclinaison, la déclinaison de l'appui « appui à la conservation des forêts » tiendrait compte des risques spécifiques aux conditions locales (incendie, déforestation, etc.).

B. Les outils

1. **Les contrats de performance**

Un contrat de performance passé au sein de l'administration publique est un acte écrit passé entre deux ou plusieurs parties, par exemple entre le Ministre et la direction d'un service déconcentré. A la différence des contrats classiques, les contrats de performance passés au sein de l'administration ne sont pas « exécutoires », c'est-à-dire que ni les tribunaux, ni un arbitre ne peuvent en exiger l'exécution. Ces contrats visent, en général, à mieux cerner la définition des objectifs des programmes ou des organisations, à développer de nouveaux moyens de contrôle et gestion, tout en laissant aux gestionnaires la responsabilité des opérations courantes.

Un contrat de performance doit rappeler les objectifs généraux ; il traduit ces objectifs en objectifs opérationnels et il définit les engagements de chaque partie. Il couvre en général une période pluriannuelle. Ses projections financières doivent être compatibles avec l'évolution projetée des finances publiques. Les prévisions financières d'un contrat de performance ont souvent un horizon fixe. Elles doivent être revues et mises à jour annuellement.

Un esprit contractuel doit gouverner le dialogue de gestion, néanmoins il serait difficile de généraliser les contrats de performance. Ceux-ci seront passés en priorité avec les établissements publics et les directions régionales déconcentrées. Le contrat de performance permet alors d'exercer un contrôle sur ces entités tout en leur accordant une autonomie accrue de gestion. Certaines de ces entités, notamment les directions régionales, peuvent devoir passer un (ou des) contrat(s) couvrant plusieurs programmes.

L'encadré 6 présente un plan de contrat de performance. Un contrat de ce type est accompagné d'annexes qui précisent les obligations de chaque partie, les résultats attendus et le format des divers rapports.

Encadré 6

Plan d'un contrat de performance

- Préambule
- Titre I. Dispositions générales
 - Objet du contrat
 - Parties contractantes
 - Objectifs du contrat
 - Durée du contrat
 - Portée du contrat
- Titre II. Engagements des parties contractantes
 - Engagements de la direction régionale
 - Engagements de l'administration centrale
- Titre III. Modalités de suivi et d'évaluation
 - Mécanismes de suivi et d'évaluation
 - Organes de suivi et d'évaluation
 - Fonctionnement des organes de suivi et d'évaluation
- Titre IV. Dispositions particulières
 - Révision du contrat
 - Publication et archivage du contrat

Source : contrat entre l'administration centrale de la Santé et la direction régionale de la Santé de la région de Taza Al Hoceima Taounate, 2007-2009. Royaume du Maroc

2. Les plans de travail

Les plans de travail (ou plans d'activités) permettent de programmer les activités d'une unité ou entité et d'encadrer l'exécution d'un programme. Ils sont le plus souvent annuels. Ces plans doivent comporter le chronogramme des activités prévues, des indicateurs de performance déclinés de ceux du programme et des indicateurs de moyens et produits reflétant les dispositions opérationnelles et permettant de suivre l'avancement des activités. Ces indicateurs, ou certains de ces indicateurs, peuvent être présentés dans un tableau de bord (cf. section 6.2.3).

Les plans de travail sont développés à divers niveaux de gestion, en particulier par les unités de base sous la supervision des responsables du premier niveau de mise en œuvre opérationnelle du programme ou d'un niveau intermédiaire. Ces plans de travail et les tableaux de bord peuvent d'ailleurs être développés en cascade, comme illustré par le diagramme 2 pour les tableaux de bord. Les objectifs du programme sont alors déclinés et traduits en objectifs opérationnels à chaque niveau de gestion du programme, tandis que les plans de travail préparés par une unité administrative ou un projet sont examinés et consolidés par le niveau supérieur de gestion du programme. Des projets de plans de travail sont préparés avec la demande budgétaire de l'unité concernée pour appuyer cette demande. Toutefois, ils doivent impérativement être mis à jour une fois les arbitrages budgétaires effectués.

Ces plans de travail ou d'activités doivent être cohérents avec le budget alloué à l'organisation concernée. Ils comportent des prévisions budgétaires, mais le degré de détail de ces prévisions doit être apprécié en fonction des dispositions en matière de suivi financier. Rien ne sert de détailler excessivement des budgets d'activités s'il s'avère impossible de les suivre. Pour certaines activités d'une unité administrative, il est préférable de porter les efforts sur le suivi d'indicateurs physiques que d'effectuer des répartitions arbitraires des dépenses réalisées par cette unité administrative entre ces activités. Les plans de travail sont complétés par des plans de passation des marchés et une programmation des besoins de trésorerie conforme au budget.

3. Les tableaux de bord

Outil de lecture synthétique, global et rapide, le tableau de bord a vocation à aider les responsables à prendre des décisions. Il présente des indicateurs financiers et non financiers. Il permet à un responsable de connaître l'état d'avancement des activités dont il a la charge et pour lequel il s'est engagé à atteindre un ou plusieurs objectifs annuels. Destiné à suivre pas à pas les réalisations et à effectuer les adaptations nécessaires au fur et à mesure des événements, le tableau de bord est centré sur : (i) les points-clés dans la réalisation des objectifs; (ii) les points critiques (par exemple les goulets d'étranglement) susceptibles de freiner ou de perturber l'activité et, par là, la réalisation des objectifs ; (iii) l'état des leviers de commande disponibles pour, éventuellement, réorienter l'action ou faire face à une situation particulière. Il doit être produit à un rythme régulier, à définir selon la nature de l'entité. L'encadré 7 présente les principaux éléments d'un plan de tableau de bord.

Les tableaux de bord peuvent être construits en cascade. A chaque niveau de gestion du programme (par exemple, le responsable de programme, une direction régionale, une école) il est défini des objectifs, des activités et des indicateurs de suivi. Chaque entité établit son tableau de bord. Le diagramme 2 illustre cette démarche qu'il serait difficile de généraliser, mais qui peut être

pertinente pour certains programmes. Il existe toutefois d'autres approches que l'approche « verticale » illustrée par ce diagramme. Ainsi certaines administrations ont mis en place des tableaux de bord dits prospectifs ou équilibrés qui appuient la recherche de la performance sur quatre piliers : (i) la gestion des ressources financières ; (ii) la relation au citoyen ; (iii) l'amélioration des processus internes ; (iv) l'apprentissage organisationnel et la gestion des ressources humaines.

Encadré 7

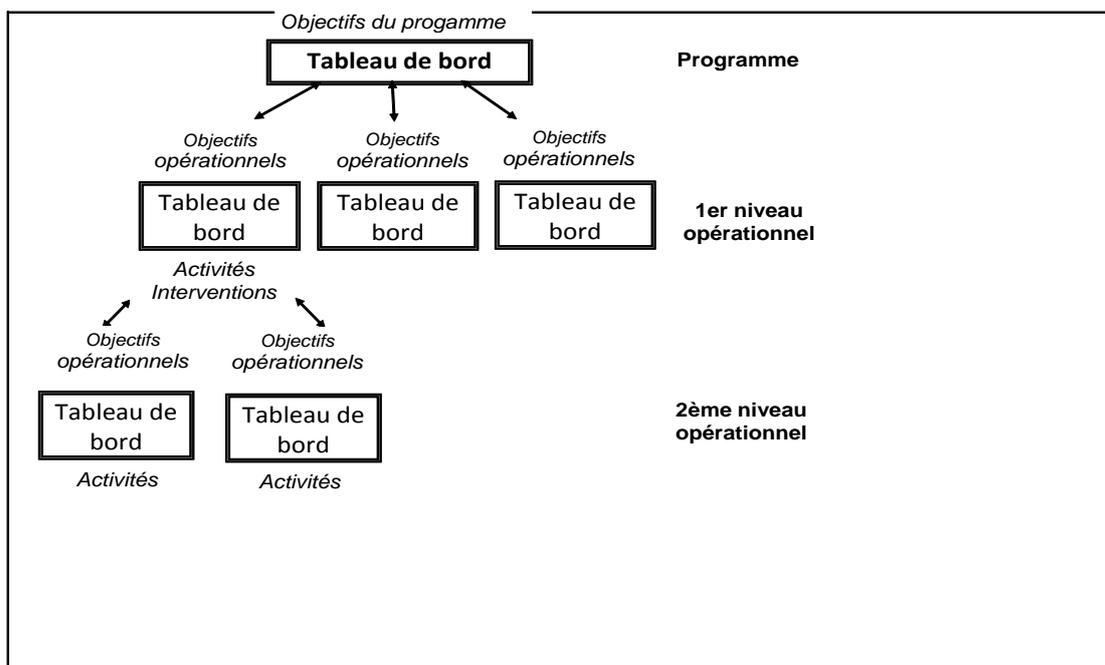
Principaux éléments d'un tableau de bord

Un tableau de bord comprend :

- le titre, le champ couvert, la période, le destinataire, l'émetteur, l'unité responsable du suivi, les sources, la date ;
- des indicateurs de performance relatifs aux objectifs mesurés pour la période considérée et accompagnés de pictogrammes servant de « clignotants » ;
- un graphique montrant l'évolution de l'activité, du taux d'engagement des crédits, des moyens utilisés, et comparant cette évolution avec le cheminement théorique ou bien avec l'évolution constatée durant l'année de référence ;
- des illustrations, éventuellement ;
- un commentaire sur la situation, l'atteinte des objectifs, les écarts éventuels entre les cibles et les réalisations, les menaces, les mesures correctrices à envisager s'il y a lieu.

Diagramme 2

Tableaux de bord et niveaux de gestion



Adapté de Bourguignon A., Malleret V., Norreklit H. : *Balanced Scorecard versus French tableau de bord. Les cahiers de recherche du groupe HEC, 2001.*

VII. Audit et évaluation

Les développements suivants ne traitent pas du contrôle externe qui fait l'objet de l'annexe 3 au guide didactique.

A. Audit du pilotage de la performance

Il existe différentes formes d'audit de performance. Cette section traite de l'audit de la qualité des programmes, des documents de performance et des processus de pilotage par la performance.

Dans la phase initiale de mise en place des programmes et du suivi de la performance, cet audit s'attachera à vérifier :

- le périmètre des programmes, en s'assurant que le responsable du programme est en situation d'en exercer le pilotage et en examinant les dispositions internes de gestion du programme ;
- la pertinence des objectifs et des indicateurs de performance, en s'assurant que les objectifs reflètent les politiques publiques, que les indicateurs traduisent correctement le degré de réalisation des objectifs et permettent un suivi de la performance ;
- le dispositif d'information sur la performance et la fiabilité de ces informations ;
- la cohérence entre les programmes des ministères pour favoriser l'homogénéité et faciliter la lecture comparative par le Parlement et les organes de contrôle.

En régime de croisière, l'audit du pilotage de la performance est étroitement lié aux RAP. Il est essentiellement destiné à valider les informations de performance fournies par les ministères : véracité de l'information de performance, respect de la méthodologie de collecte et traitement des données, qualité de l'interprétation et de la présentation des informations de performance, et degré d'exploitation des informations dans la prise de décision et la gestion.

Ce type d'audit a pour but d'améliorer la qualité des PAP et RAP, de développer un processus d'apprentissage interne et de faciliter le dialogue sur la performance. Son esprit est différent d'un contrôle de régularité. Divers dispositifs sont envisageables pour conduire ces audits. Au sein de l'exécutif, un dispositif simple pour engager ce type d'exercice pourrait être constitué d'une cellule interministérielle travaillant sous la responsabilité de la direction du budget¹⁸. Ces audits peuvent être confiés à la Cour des comptes, qui aura, de toutes les façons, à vérifier la qualité des audits conduits au sein de l'exécutif.

B. Les évaluations

Le suivi de la performance doit être complété par des analyses en profondeur de la pertinence des objectifs et des programmes conduites de temps à autre. Ces examens peuvent prendre la forme de revue sectorielle des dépenses publiques ou d'études d'évaluation. Allant au-delà des RAP, les études d'évaluation examinent en plus de la performance la pertinence de la politique, la cohérence des différents éléments de la politique (dispositifs réglementaires, moyens humains et financiers, etc.) et les effets collatéraux plus larges que ceux explicitement visés par les décideurs (par exemple, toute politique de développement a un impact sur l'environnement).

¹⁸ L'article 85, de la directive portant règlement général sur la comptabilité publique, stipule que « Les contrôles a priori exercés par les contrôleurs financiers portent sur les opérations budgétaires. Tous les actes des ordonnateurs portant engagement de dépenses, notamment les marchés publics ou contrats, arrêtés, mesures ou décisions émanant d'un ordonnateur, sont soumis au visa préalable du Contrôleur financier ».

Ces études d'évaluation éclairent la prise de décision quant à l'opportunité de développer, modifier ou éliminer un projet, un programme ou une politique. Les PAP et RAP facilitent la conduite de ces études dans la mesure où ils ont permis d'énoncer clairement les objectifs et de suivre leur degré de réalisation. La conduite d'un programme d'études portant sur l'évaluation de quelques programmes jugés prioritaires ou au contraire problématiques complète le suivi de la performance. Ce programme doit tenir compte des dispositifs de suivi et d'évaluation existants ou en construction, notamment pour le suivi des Objectifs du millénaire pour le développement (OMD), afin d'éviter des doubles emplois et d'exploiter au mieux les systèmes de collecte d'information existant.

Guide didactique pour la mise en œuvre de la Directive relative aux lois de finances au sein de la
Communauté économique et monétaire d'Afrique centrale (CEMAC)

Annexe n°3

Les contrôles externes

SOMMAIRE

Introduction	54
I. Le contrôle parlementaire	55
A. Le contrôle parlementaire sur les lois de finances	55
1. Le débat d'orientation budgétaire	55
2. Le contrôle du Parlement au moment du vote du projet de loi de finances.....	57
3. Le contrôle du Parlement sur l'exécution des lois de finances	59
4. Le vote de la loi de règlement.....	59
B. Le contrôle parlementaire permanent	59
1. Le contrôle de l'exécution du budget en cours d'année	60
2. Le droit d'auditionner les Ministres	60
3. Le droit du Parlement de faire des contrôles	60
4. Le contrôle temporaire par les commissions d'enquête	60
5. L'assistance de la Cour des comptes au Parlement.....	61
II. Le contrôle externe des lois de finances	62
A. Place et rôle de la Cour des comptes	62
1. La position de l'institution dans l'organisation des pouvoirs publics.....	63
2. Le statut des membres de la Cour des comptes	63
3. La procédure applicable aux activités de la Cour	63
B. Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics.....	63
1. La responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public	63
2. La régulation de la responsabilité des comptables :la remise gracieuse	65
3. Les garanties de la gestion des comptables publics :	66
4. La responsabilité disciplinaire des comptables publics	66
5. Le cas particulier de la gestion de fait.....	66
C. La responsabilité pour faute de gestion	67

1. Les personnes justiciables	68
2. Les principes de procédure qui pourraient être appliqués pour faute de gestion	72
3. Les sanctions	73
D. Le contrôle de la gestion de l'ordonnateur par le juge des comptes	73
1. L'appréciation des objectifs	73
2. Le contenu de cette mission	73
3. La procédure inhérente au contrôle de gestion	74
E. L'efficacité du contrôle	75
1. L'approche par la sanction	75
2. L'approche par l'influence	75
3. L'approche par le champ et l'intensité des contrôles	76
4. - L'approche politique	76
F. Le contrôle par le citoyen	76
Conclusion	77

Introduction

La présente annexe a pour objet de préciser les modalités pratiques de la mise en place des contrôles externes sur les finances publiques prévus par les Directives relatives aux lois de finances¹⁹, au Règlement général sur la comptabilité publique²⁰ et au Code de transparence et de bonne gouvernance dans la gestion des finances publiques²¹ au sein de la Communauté économique et monétaire d'Afrique centrale (CEMAC). Le contrôle des finances publiques est un impératif démocratique en ce sens que les citoyens, à qui la Nation demande une contribution publique, doivent être en mesure, directement ou indirectement par l'intermédiaire de leurs représentants, d'en apprécier la nécessité, de la consentir, de suivre et de contrôler son emploi.

La présente annexe se limite à tenter de préciser les modalités pratiques des contrôles externes qui pourraient être mis en place pour que le citoyen-contribuable ait une assurance raisonnable que la contribution publique a été employée dans des conditions régulières et efficaces.

Les développements qui suivent doivent s'inscrire dans le cadre constitutionnel propre à chaque Etat et sous réserve de leur compatibilité avec les dispositions constitutionnelles en vigueur.

Quel est le champ de ces contrôles ?

Les articles 2, 72 et 74 notamment permettent de délimiter le champ d'application des contrôles qui recouvre l'Etat et les autres organismes publics, ce dernier concept n'étant pas défini par la Directive. L'article 72 se réfère pour sa part aux administrations publiques. On peut raisonnablement estimer que ces contrôles doivent porter sur l'ensemble des entités qui composent le secteur public et qui emploient des deniers publics :

- L'Etat et ses établissements publics ;
- Les collectivités territoriales et leurs établissements publics ;
- Les personnes morales de droit public ;
- Les personnes morales de droit privé investies d'une mission de service public et, plus généralement, toute entité recevant des fonds publics.

Quel est l'objet de ces contrôles ?

En premier lieu, les contrôles ont pour objet de s'assurer de l'emploi régulier des fonds publics. La régularité comporte deux aspects :

- 1) l'honnêteté dans le maniement de fonds publics et donc l'absence de détournement à des fins privées ;
- 2) l'exécution de la dépense publique conformément aux procédures législatives et réglementaires (budgétaires et comptables) en vigueur dont l'objet est aussi d'assurer la transparence de la gestion publique.

En second lieu, les contrôles doivent permettre de s'assurer du bon emploi des deniers publics, c'est-à-dire leur emploi raisonnable et prudent dans le but de mettre en œuvre des politiques publiques. Il convient donc de s'assurer que les buts poursuivis par une politique publique ont été atteints par une procédure d'évaluation qui vise à :

- vérifier la pertinence et la cohérence des objectifs de départ (contrôle parlementaire et citoyen) ;
- apprécier la mise en œuvre des moyens ainsi que leur adéquation aux objectifs ;
- mesurer l'efficacité de l'action, c'est à dire le degré d'atteinte des objectifs ;

¹⁹ Directive n° 01/11-UEAC-190-CM-22

²⁰ Directive n° 02/11-UEAC-190-CM-22.

²¹ Directive n° 06/11-UEAC-190-CM-22

- examiner la durabilité des effets observés.

D'une façon générale, le Gouvernement prépare les projets de lois de finances, le Parlement les vote, éventuellement en les amendant, le Gouvernement les exécute et le Parlement en contrôle l'exécution par lui-même et grâce au concours d'institutions de contrôle externe. Il convient donc de s'assurer que :

- le Parlement joue son rôle dans la phase de préparation, de vote et de contrôle de l'exécution de la loi de finances ;
- les institutions (Cour des comptes en particulier) exercent un contrôle externe de l'action du Gouvernement de manière indépendante ;
- les citoyens sont en mesure de s'assurer de l'emploi régulier et efficace de la contribution publique.

I. Le contrôle parlementaire

Il est d'abord important de souligner la nécessité de prévoir dans le texte constitutionnel le droit du Parlement de contrôler l'action du Gouvernement dans tous les domaines et donc celui du contrôle des lois de finances. Ainsi par exemple, les articles 16 et 35 de la Constitution du Cameroun du 2 juin 1972 (révisée le 18 janvier 1996) disposent respectivement : « .../Assemblée nationale vote le budget de l'Etat » ... Elle contrôle l'action gouvernementale...».

Le contrôle parlementaire sur le budget de l'Etat peut s'exercer à différents moments du cycle budgétaire :

- *lors de l'élaboration du budget*, à l'occasion du débat d'orientation budgétaire et du vote de la loi de finances ;
- *lors de l'exécution du budget*, grâce aux rapports trimestriels d'exécution et au suivi exercé par la commission des finances du Parlement et dans le cadre de l'examen des lois de finances rectificatives ;
- *après l'exécution du budget*, notamment lors du vote de la loi de règlement.

Il convient de souligner que la loi de finances d'une année est liée à la fois à l'exécution de la loi de finances de l'année précédente et à la loi de finances des années suivantes ; c'est pourquoi le Parlement doit constamment disposer d'une information budgétaire complète et fiable et au besoin d'être en mesure de vérifier l'information qui lui est fournie.

A. Le contrôle parlementaire sur les lois de finances

1. Le débat d'orientation budgétaire

L'article 9 de la Directive dispose : « Chaque année, avant le 1er août, le Gouvernement transmet au Parlement les documents de cadrage à moyen terme définis à l'article ci-dessus, accompagnés d'un rapport sur la situation macro-économique et d'un rapport sur l'exécution du budget de l'exercice en cours. Sur la base de ces documents et rapports, le Parlement organise un débat d'orientation budgétaire, en séance publique mais sans vote »²².

Le débat d'orientation budgétaire peut être un moment important du contrôle politique du Parlement sur la loi de finances dans la mesure où il intervient avant le dépôt du projet de loi de finances initiale et peut donc influencer sur les choix du Gouvernement.

Ce dernier est tenu de déposer les documents de cadrage à moyen terme (définis à l'article 8 : Cadre budgétaire à moyen terme – CBMT - et Cadres de dépenses à moyen terme – CDMT) qui devront de ce fait être adoptés en Conseil des Ministres ce qui leur confère un caractère politique.

²² Cependant, pour des raisons d'efficacité du processus budgétaire, notamment en vue de pouvoir prendre en compte les recommandations pertinentes du débat dans le projet du budget en cours de préparation et respecter le délai constitutionnel de dépôt du projet de loi de finances de l'année au Parlement, il est fortement **recommandé** d'organiser ce débat au plus tard à la fin du deuxième trimestre de l'année, **soit le 30 juin**.

En particulier, le CBMT détermine la stratégie budgétaire et financière de l'Etat à moyen terme et met en perspective les principaux paramètres qui déterminent l'évolution probable de la conjoncture, les perspectives de ressources et de dépenses. Il prévoit la situation des administrations publiques ainsi que leur besoin ou capacité de financement, résultant des éléments de financement et de leur niveau d'endettement financier. Il tient également compte des dispositions des traités d'Union économique et monétaire de la CEMAC en dates du 23 novembre 1972 et du 16 mars 1994 sur la convergence des politiques budgétaires des Etats-membres de la sous-région. Ce débat parlementaire d'orientation porte donc, à cette période de l'année, sur la stratégie à moyen terme compte tenu de l'environnement économique et politique. Il donne donc au Parlement l'occasion de s'exprimer sur les choix du Gouvernement, de faire valoir son point de vue sur les orientations qui lui sont proposées. *Ce débat ne se conclue pas par un vote* sur les rapports qui sont examinés, ce qui laisse d'autant plus d'espace et de liberté lors de la discussion.

Le CBMT est accompagné des CDMT et l'article 9 de la Directive précise que « *les lois de finances annuelles doivent être conformes à la première année des documents de cadrage à moyen terme qui sont arrêtés définitivement à la suite du débat d'orientation budgétaire* ». Ainsi, le projet de loi de finances de l'année est élaboré par référence à ces documents couvrant une période minimale de trois ans. Le Parlement discutera notamment des hypothèses, des recettes et des dépenses des administrations publiques, de la cible de solde budgétaire ainsi que du profil de la dette.

Le débat d'orientation budgétaire ne doit pas remettre en cause le monopole du Gouvernement à présenter le projet de loi de finances de l'année ni même instituer une sorte de participation directe du Parlement au processus d'élaboration de la LFI. Il s'agit plutôt d'organiser une consultation du Parlement sur les choix du Gouvernement et de lui permettre d'indiquer ses préférences et ses réticences. Le Parlement (et notamment la majorité parlementaire) peut alors être en mesure de peser sur les arbitrages gouvernementaux plus efficacement qu'il ne peut le faire au moment du vote du budget (voir infra).

Le choix de la date (avant le 1^{er} août, *mais il est recommandé qu'il se tienne avant le 30 juin*) est aussi important. Au moment où ce débat a lieu le Parlement dispose des résultats de l'exécution budgétaire de l'exercice N-2 et du rapport de la Cour des comptes relatif à cet exercice et éventuellement de son avis sur les procédures de contrôle interne, du contrôle de gestion et de la qualité des procédures comptables (même s'il n'existe aucune obligation juridique découlant de la Directive. Le Gouvernement peut également décider de mettre à sa disposition l'exécution de l'année N-1).

Ce rapport peut être assorti de recommandations. Il concerne, certes, un exercice clos depuis 18 mois au moment du débat d'orientation budgétaire mais il a le mérite de donner au Parlement des informations dont la source est autre que Gouvernementale.

Le Parlement peut alors interpeller le Gouvernement sur le suivi d'éventuelles recommandations ou critiques de la Cour des comptes.

Les documents présentés par le Gouvernement à l'occasion du débat d'orientation budgétaire de l'exercice N+1 peuvent faire l'objet d'une attention particulière de la commission des finances du Parlement et être un moment politique fort du contrôle parlementaire sur la politique mise en œuvre par le Gouvernement. Toutefois pour atteindre cet objectif, le Parlement doit disposer :

- des informations prévues par la Directive et selon le calendrier arrêté ;
- de la volonté de se saisir de ce moment pour placer le débat dans une perspective de moyen terme et cohérente avec les hypothèses économiques et les règles de la CEMAC et les objectifs de développement du pays ;
- des moyens nécessaires à la vérification de la cohérence et de la qualité des hypothèses retenues par le Gouvernement pour bâtir son rapport. Pour le moment, la Cour des comptes est le seul organe de contrôle externe et indépendant susceptible d'aider le Parlement à ce moment du débat budgétaire.

Le Parlement dispose d'informations essentielles pour que le débat d'orientation budgétaire soit riche et important politiquement. Toutefois, en l'état actuel de la Directive, la Cour des comptes n'est pas tenu de déposer son rapport sur la loi de règlement au moment du DOB. Ce serait pourtant un élément important d'information du Parlement si la Cour faisait connaître son opinion sur les résultats de l'exercice N-1 au moment du DOB de l'année N+1. Cette suggestion pourrait être faite

aux Etats qui le souhaitent (ce qui peut exiger, toutefois, une réadaptation des textes relatifs à la Cour des comptes dans chaque Etat-membre).

2. Le contrôle du Parlement au moment du vote du projet de loi de finances

(1) Le dépôt du projet de loi de finances

Le projet de loi de finances adopté en Conseil des Ministres et déposé sur le bureau du Parlement doit respecter un certain nombre de contraintes.

Les contraintes externes :

- il doit être cohérent avec les documents de cadrage à moyen terme (CBMT et CDMT) couvrant une période minimale de trois ans (article 8). Le Parlement dispose aussi des conclusions du débat d'orientation budgétaire pour apprécier le contenu du projet de loi de finances déposé et vérifier que les préoccupations qu'il a exprimées au cours du DOB ont été prises en compte ;
- ce projet de loi doit aussi respecter les objectifs d'équilibre budgétaire et financier en application des traités d'Union économique et monétaire de la CEMAC en dates du 23 novembre 1972 et du 16 mars 1994 sur la convergence des politiques budgétaires des Etats-membres de la sous-région. Cette contrainte extérieure doit être prise en compte par le Gouvernement et peut être vérifiée par le Parlement. En particulier l'équilibre budgétaire et financier doit être conforme aux prescriptions du pacte de convergence. Il appartient au Parlement de s'assurer que le projet de loi de finances initiale est cohérent avec le Cadre budgétaire à moyen terme.

Les contraintes de présentation :

- tous les concours aux administrations publiques autres que l'Etat doivent être inclus dans la loi de finances (collectivités territoriales, établissements publics, organismes de protection sociale...);
- l'article 43 détaille avec précision le contenu de la loi de finances initiale et les articles 44 et 45 listent les documents qui l'accompagnent. Ces dispositions paraissent de nature à permettre un contrôle efficace du Parlement ;
- la date du début de la session budgétaire n'est pas précisée et est renvoyée au législateur national, mais il est nécessaire que le projet de loi soit déposé à une date qui permette au Parlement d'exercer dans des conditions normales de calendrier son rôle de contrôle et d'approbation du budget ;
- le projet de loi de finances doit retracer toutes les recettes et toutes les dépenses sans contraction entre les unes et les autres ;
- le projet de loi de finances ne doit affecter des recettes à certaines dépenses sous réserve de l'existence de budgets annexes et de comptes spéciaux ;
- les principes budgétaires (sincérité, universalité, unité et annualité) visent à assurer au Parlement qu'il délibère sur un projet représentant fidèlement et intégralement l'ensemble des recettes et des dépenses de l'Etat pour une année. Il appartient au Parlement, et plus précisément à la commission des finances, de s'assurer de leur respect.

La quantité et la diversité des documents qui sont fournis au Parlement en application de la Directive peuvent lui permettre d'avoir une connaissance approfondie des projets du Gouvernement. Il reste que le Parlement ne peut exercer ses prérogatives au moment du vote de la loi, que s'il dispose et se donne les moyens de procéder à l'analyse du projet de loi. Cette faculté dépend à la fois des ressources humaines et des moyens financiers mais aussi de la formation des Parlementaires et de l'administration parlementaire sur ces questions.

La commission des finances du Parlement doit être le lieu où le projet de loi de finances est examiné avant le débat en séance publique. Elle doit disposer d'un temps suffisant pour effectuer sa mission qui ne saurait se limiter à la durée de la session budgétaire. En effet les rapporteurs de cette commission doivent suivre la préparation du projet de loi en amont de son dépôt sur le bureau du Parlement par des demandes de justification des crédits demandés par les ministères. Cet examen doit donner lieu à la rédaction de rapports destinés à éclairer les Parlementaires. Ainsi, le rapporteur général de la commission des finances peut être chargé d'établir un rapport sur l'équilibre général du

budget, la qualité des informations et hypothèses qui sous tendent la loi de finances, l'inscription du texte dans le cadre de convergence de la CEMAC. Des rapporteurs spéciaux peuvent être désignés pour être les correspondants permanents des ministères et ainsi être en mesure d'apprécier le caractère plus ou moins réaliste des prévisions de recettes et de dépenses, de même que l'exécution des programmes antérieurs.

Il faut noter que lors du dépôt du projet de loi de finances initiale de l'année n, le projet de loi de règlement relatif à l'année n-1 doit être préalablement déposé (article 57 de la Directive). Le projet de loi de règlement est accompagné d'un rapport de la Cour des comptes sur l'exécution de la loi de finances contenant une évaluation de l'économie, de l'efficacité et de l'efficience de l'emploi des fonds publics au regard des objectifs fixés, des moyens utilisés et des résultats obtenus ainsi que la pertinence et la fiabilité des méthodes, indicateurs et données permettant de mesurer la performance des politiques et administrations publiques (article 73). Les éléments de ce rapport et plus particulièrement les recommandations peuvent être pris en compte par la commission des finances et par le Parlement.

Pour exercer leur mission les rapporteurs de la commission des finances doivent pouvoir obtenir les informations qu'ils estiment nécessaires et adresser des questionnaires à l'administration, laquelle doit être dans l'obligation de répondre dans un délai déterminé. Ces questions peuvent être transmises avant le dépôt du projet de loi de finances par le Gouvernement sur la base de l'examen de l'exécution du budget N-1 par exemple. Elles ont aussi pour but d'éclairer la lecture des Parlementaires.

La commission des finances doit pouvoir auditionner les Ministres et les hauts fonctionnaires (gestionnaires et responsables de programmes) sur les programmes dont ils ont la charge et pour lesquels ils demandent des crédits.

Afin de permettre à la commission des finances de travailler avec les ministères avant le dépôt officiel du projet de loi de finances, il serait opportun que le rapport de la Cour des comptes soit rendu dès la fin du deuxième trimestre. Pour que cela soit possible, il faut que la Cour de comptes soit en possession des rapports annuels de performance de l'année n dès la fin du premier quadrimestre de l'année N+1 ou qu'au minimum, elle puisse bénéficier des données d'exécution de cette même année.

(2) Le vote de la loi de finances initiale

Les articles 53 à 57 définissent la procédure d'adoption du budget. Quelques principes peuvent être dégagés de ces articles :

- la *durée de la session budgétaire* : elle n'est pas fixée par le texte mais elle doit être prévue par chacun des Etats de sorte que la loi de finances soit adoptée avant le début de l'exercice budgétaire concerné ;
- la *date du dépôt du projet de loi de finances initiale* : il est nécessaire que le Gouvernement soit tenu de déposer son projet (y compris le rapport et les annexes explicatives) quinze jours avant l'ouverture de la session budgétaire. S'il n'y parvient pas, une session parlementaire extraordinaire d'une durée au plus égale à la différence entre la date prévue de dépôt et la date de dépôt effective est automatiquement organisée de sorte que le Parlement dispose de la durée de la session ;
- la *durée de la session parlementaire consacrée à l'adoption de la LFI* : le Parlement dispose d'un délai, mais ne peut dépasser ce délai sous peine d'être privé de son pouvoir budgétaire (article 53). En effet, s'il ne parvient pas à adopter le budget dans le délai imparti, le Gouvernement peut mettre en vigueur son projet par ordonnance (mois par mois dans la limite d'une douzième par mois). Toutefois ces éléments ne sont pas de nature à affaiblir le contrôle du Parlement mais doivent inciter à rechercher l'efficacité du travail parlementaire.

En ce qui concerne le droit d'amendement du Parlement, celui-ci est strictement encadré par l'article 54. Le Gouvernement peut soulever l'irrecevabilité de tout amendement qui aurait pour conséquence de diminuer une recette ou d'augmenter une dépense. Quelques points peuvent être soulevés et permettre au Parlement de conserver un pouvoir d'amendement (*exemples* : si la discussion ne peut s'engager sur la base d'un amendement qui proposerait une diminution de recettes ou une augmentation de dépenses, rien n'empêche le Gouvernement de reprendre à son compte une telle proposition ; en particulier, le Gouvernement peut accepter de mettre en discussion des

amendements « compensés » par exemple lorsqu'une augmentation de dépenses est compensée par une augmentation de recettes). Il reste toutefois que le Gouvernement conserve la maîtrise du débat et peut s'opposer à l'augmentation d'une dépense, même gagée par l'augmentation des recettes.

Il convient de souligner l'importance du débat d'orientation budgétaire (voir supra) au cours duquel le Parlement peut indiquer sa volonté sans contrainte de procédure. Le Gouvernement peut ainsi prendre en compte dans son projet les demandes des Parlementaires, y compris celles conduisant à des diminutions de recettes ou des augmentations de dépenses. Le Parlement peut aussi proposer des modifications de nomenclature budgétaire lors du débat d'orientation budgétaire, ce qu'il ne peut plus faire lors de la discussion budgétaire. Par ailleurs, le Parlement dispose du rapport de la Cour des comptes sur l'exécution du budget relatif à l'exercice auquel il se rapporte accompagnant le projet de loi de règlement au moment de la discussion budgétaire (cf. supra).

3. Le contrôle du Parlement sur l'exécution des lois de finances

Les articles 46 et 47 de la Directive disposent qu'une loi de finances rectificatives (LFR) doit être déposée lorsque les hypothèses sur lesquelles a été construite la loi de finances initiale sont modifiées (modification de l'équilibre budgétaire, excédent de recettes, mesures législatives nouvelles affectant l'équilibre du budget). Cette obligation est dépourvue de sanction autre que politique, mais il appartient au Parlement de se tenir informé de l'évolution de la situation budgétaire. Pour cela il dispose de plusieurs moyens :

Tout d'abord, les rapports trimestriels d'exécution du budget qui devront comporter :

- le rappel des autorisations budgétaires votées (selon le degré de précision du vote des autorisations) accompagné et complété des virements et transferts de crédits ainsi que des mesures de régulation budgétaire décrites à l'article 58 ;
- l'état des autorisations d'engagement consommées ;
- l'état des crédits de paiement mandatés et payés ;
- le solde des crédits disponibles (y compris en autorisation de mandatement et de paiement).

Ensuite la communication obligatoire d'informations. En application de l'article 26 de la Directive, les ouvertures de crédits par décret d'avance sont possibles en cas d'urgence et également en cas d'urgence et de nécessité impérieuse d'intérêt national. Ces décrets sont portés à la connaissance du Parlement. De même en application de l'article 27, le recours à la procédure d'annulation de crédits par arrêté du Ministre des finances doit être communiqué pour information au Parlement. Ce dernier peut donc faire pression sur le Gouvernement pour qu'il dépose un projet de LFR s'il estime que les conditions posées par l'article 47 sont réunies.

4. Le vote de la loi de règlement

Le vote de la loi de règlement a pour objet de constater la conformité entre les comptes des ordonnateurs et des comptables, c'est donc *a priori* un acte technique sans grande portée politique. Pourtant, il est accompagné du rapport de la Cour des comptes sur l'exécution de la loi de finances prévu à l'article 50. Cet avis est accompagné de recommandations et améliorations souhaitables. La Cour des comptes, organe indépendant, donne ainsi un avis extérieur au Parlement sur la qualité de l'exécution budgétaire et sur les rapports annuels de performance dont l'objet est, notamment, de rendre compte de l'efficacité et de l'efficience de l'emploi des fonds publics et de mesurer la performance des politiques et administrations publiques.

La date du dépôt de ce rapport n'est pas indifférente : la Directive précise qu'il doit être déposé avant l'ouverture de la session relative à l'examen du projet de loi pour l'exercice à venir. Toutefois, il serait souhaitable que, dans la mesure du possible, le rapport de la Cour des comptes soit connu plus tôt dans l'année afin que le Parlement soit pleinement informé au moment du débat d'orientation budgétaire (et éventuellement de la discussion d'une LFR (voir supra)).

B. Le contrôle parlementaire permanent

Les dispositions régissant le contrôle parlementaire doivent être inscrites dans un texte de rang constitutionnel.

1. Le contrôle de l'exécution du budget en cours d'année

La Directive dispose (article 70) : « *Sans préjudice des pouvoirs généraux de contrôle du Parlement, le contrôle parlementaire s'exerce à l'occasion de l'examen des projets de loi de finances conformément aux articles 52 à 56 de la présente directive et vise également à s'assurer de la bonne exécution des lois de finances. Les commissions parlementaires ont tout pouvoir pour entreprendre toute investigation et enquête relatives à l'exécution des lois de finances* ».

Les rapports trimestriels d'exécution du budget sont destinés à assurer l'information parlementaire de façon permanente (cf. développement supra au point A.3). Ces rapports remis au Parlement peuvent être analysés par la commission des finances, qui dispose donc d'informations²³ au moment du débat d'orientation budgétaire puis au moment de la discussion budgétaire, lui permettant de s'assurer de la cohérence des documents entre eux. L'étude de ces rapports peut conduire la commission des finances à adresser des questionnaires aux Ministres et à leur administration afin de compléter l'information du Parlement. L'obligation de répondre au Parlement dans un délai préalablement fixé doit figurer dans une loi organique.

2. Le droit d'auditionner les Ministres

Ce droit d'audition peut être réservé au président de l'assemblée parlementaire et à la commission des finances, sur proposition de son président. Ce droit d'audition pourrait être limité au cas où le Parlement décèle des anomalies dans le rapport qui lui est transmis sur l'exécution des lois de finances (par exemple des consommations de crédits trop importantes eu égard au restes à payer au cours de l'exercice). Ce droit d'audition pourrait être utilisé lorsqu'à l'occasion de ses propres contrôles ou de contrôles confiés à la Cour des Comptes (voir infra) des anomalies ou irrégularités seraient décelées. La demande d'audition devrait être transmise au chef du Gouvernement qui a l'obligation de demander au Ministre concerné de répondre à la convocation dans un délai raisonnable (par exemple, 30 jours). *Il s'agit de ne pas banaliser ce droit d'audition qui, pour être efficace, doit être solennel et relativement rare.* Il s'agit aussi de permettre au chef du Gouvernement de conduire la politique de son Gouvernement et d'en rendre compte sans être harcelé par un contrôle parlementaire trop tatillon.

3. Le droit du Parlement à effectuer des contrôles

Le Parlement peut réaliser lui-même des contrôles sur pièces et sur place et doit pouvoir avoir accès à tous les organismes qui concourent à l'exécution budgétaire et qui gèrent des fonds publics (ex. organismes publics).

Le résultat de ces contrôles prend la forme d'un rapport d'informations, approuvé par la commission qui a mandaté le contrôle, qui peut contenir des recommandations et préconisations sur le domaine qui a fait l'objet de l'enquête. Au-delà du contrôle lui-même le Parlement doit s'assurer que les préconisations qu'il a suggérées ont été prises en compte. C'est encore une disposition d'ordre constitutionnelle qui peut garantir qu'une place dans l'ordre du jour du Parlement sera réservée au contrôle de l'action du Gouvernement et à l'évaluation des politiques publiques. Ce contrôle permanent suppose que le Parlement dispose de moyens qui lui sont propres et qui lui permettent d'exercer ce rôle. Il doit pouvoir s'appuyer sur une administration propre (différente de celle de l'État) mais aussi disposer de moyens budgétaires suffisants pour avoir recours à des cabinets d'experts privés si cela lui paraît opportun. Le travail de contrôle et d'évaluation qui en résulte permet au Parlement de disposer de ses propres sources d'information et de suggérer par l'intermédiaire de recommandations des évolutions dans la pratique du pouvoir exécutif. Le contrôle permanent du Parlement est essentiel car il permet à la représentation nationale de disposer d'informations en temps réel et d'effectuer ses propres analyses de la situation budgétaire et de réagir vite en cas de dérapage ou de crise sans dépendre du pouvoir exécutif. Il faut qu'il dispose de moyens matériels et humains lui permettant d'être indépendant dans l'exercice de ses missions de contrôle.

4. Le contrôle temporaire par les commissions d'enquête

Les législations nationales peuvent prévoir la création de commissions d'enquête sur un sujet précis qui peut concerner les finances publiques.

²³ Elles seront toutefois parcellaires pour celles qui portent sur le début de l'exécution du budget annuel.

Ces commissions constituées pour une durée limitée disposent de pouvoirs beaucoup plus étendus. Elles peuvent entendre toute personne dont l'audition lui paraît utile et recourir à la force publique, faire prêter serment et engager des poursuites en cas de faux témoignage ou de subornation de témoin. Les règles permettant la création de commissions d'enquête doivent être déterminées par un texte de rang supérieur voir constitutionnel. La création de ce type de commission doit rester exceptionnelle mais répond au souci légitime du Parlement de faire face à une situation exceptionnelle et lorsque les moyens ordinaires à la disposition du Parlement paraissent insuffisants. Elles peuvent être constituées dans le domaine des finances publiques.

D'autres modalités de contrôle moins formalisées peuvent exister. Le Parlement peut, ainsi, constituer des missions d'information dont la composition peut relever de plusieurs commissions parlementaires. Ces missions créées pour une durée limitée peuvent se déplacer en tous lieux pour apporter un éclairage concret sur des questions transversales. Elles travaillent sans formalisme particulier et procède principalement à l'évaluation des politiques publiques.

Le contrôle des finances publiques est en premier lieu l'affaire du Parlement qui vote le principe et les modalités de la contribution publique. Les modalités d'exercice de ce contrôle parlementaire doivent être définies dans un texte de niveau constitutionnel. Le Parlement doit ensuite disposer des moyens matériels et humains suffisants pour exercer sa mission ; il doit aussi pouvoir disposer d'autres moyens externes de contrôler l'action du Gouvernement.

5. L'assistance de la Cour des comptes au Parlement

L'organisation de la Cour des comptes et son positionnement au sein des pouvoirs publics sera traité ci-dessous dans la partie consacrée au contrôle externe. Il s'agit ici d'examiner les conditions dans lesquelles la Cour peut apporter une assistance au Parlement dans sa mission de contrôle des lois de finances. « *Le Parlement peut demander la réalisation de toutes enquêtes nécessaires à son information. Le Parlement peut s'appuyer sur la Cour des Comptes pour l'exercice du contrôle parlementaire. A cet effet, les commissions parlementaires chargées des finances peuvent demander à la Cour des Comptes la réalisation de toute enquête sur la gestion des services ou organismes qu'elles contrôlent* » (article 70).

Cette mission d'assistance de la Cour au Parlement ne doit pas être confondue avec les autres missions qui incombent à la Cour. Il s'agit d'enquêtes que le Parlement estime nécessaire à son information. En l'absence de précisions ces enquêtes peuvent porter sur :

- *l'évaluation d'une politique publique* : le Parlement peut constater au vu des rapports annuels de performance des programmes que les indicateurs de performance ne sont pas satisfaisants et décider de demander à la Cour des comptes de faire l'évaluation de la politique mise en œuvre : l'emploi des fonds publics est-il efficace ? Efficace ? Régulier ? les moyens consacrés sont-ils suffisants ? La tendance observée sur plusieurs années est positive ou non ? La Cour devra répondre à ces questions dans le rapport spécial qu'elle consacrera à cette question ;
- *le fonctionnement d'un service de l'Etat (ministère, service déconcentré, budget annexe ou compte spécial)* : le Parlement peut souhaiter qu'une enquête soit conduite s'il détient des informations sur des dysfonctionnements, notamment en provenance de la Cour elle-même dans le rapport déposé avec la loi de règlement mais aussi avec ses propres sources : rapport de la commission des finances et commission d'enquête.

Ces rapports de la Cour doivent décrire :

- le cadre juridique et financier dans lequel s'inscrit la politique publique ou les services enquêtés : évolution du cadre juridique sur plusieurs années, moyens budgétaires consacrés y compris ceux qui ne seraient pas correctement imputés ;
- l'application de la réglementation en vigueur qu'il s'agisse de celle qui est applicable aux recettes et aux dépenses ou de celle propre à la politique publique examinée ;
- la description du rôle des acteurs et la recherche d'éventuelles lourdeurs ou sources d'inefficacité : une procédure administrative peut être trop lourde ou inadaptée ou au contraire insuffisamment sécurisée ;
- l'analyse des résultats obtenus grâce aux indicateurs en premier lieu en s'intéressant plus particulièrement à la façon dont ils sont renseignés. La qualité de l'information dépend de

la fiabilité du système d'information et de la continuité de la chaîne qui produit les indicateurs.

Cette analyse doit aussi comporter un examen critique des indicateurs retenus (exemple : sont-ils trop/pas assez nombreux ? Sont-ils pertinents pour mesurer l'efficacité d'une politique publique ?

Ces rapports doivent comporter autant que possible des recommandations susceptibles d'améliorer les performances : simplification du cadre juridique, sécurisation des procédures, respect des normes, modification du cadre budgétaire et des indicateurs sans pour autant recommander une modification des objectifs. **Il appartient au Parlement et à lui seul de déterminer les objectifs et de modifier les priorités.** La Cour des comptes ne saurait s'engager sur ce terrain politique sans enfreindre sa mission.

Les conclusions de ces enquêtes doivent être communiquées au Parlement dans un délai contraint²⁴ et leur publication doit pouvoir être décidée par le Parlement.

L'assistance de la Cour des comptes au Parlement dans le domaine du contrôle des finances publiques prévu à l'article 70 sous la forme d'investigations/enquêtes doit rester compatible avec la nécessaire indépendance de la Cour. Cette disposition pose la question du positionnement de la Cour des Comptes par rapport au Parlement. La Cour doit être une institution de contrôle indépendante et son programme de travail ne doit pas dépendre uniquement des demandes du Parlement et des obligations qui pèsent sur elle en application de la Directive. Elle doit pouvoir établir de façon autonome une partie de son programme de travail, signe fort de son indépendance. Dans la mesure où le Parlement peut demander l'assistance de la Cour pour effectuer des enquêtes pour son compte, il peut porter atteinte à l'indépendance nécessaire de l'institution de contrôle. La multiplication des demandes parlementaires pourrait la rendre théorique. L'équilibre peut être difficile à atteindre et doit donc être déterminé par un texte de niveau constitutionnel puisqu'il s'agit en fait de l'organisation des pouvoirs publics. Afin de ne pas porter atteinte à l'indépendance de la Cour le nombre de ces enquêtes doit être limité et compatible avec les moyens dont dispose l'institution ce qui nécessite une coordination entre le président de la commission des finances et le président de la Cour des Comptes.

La plupart des autres travaux de la Cour sont accessibles à la commission des finances et contribuent ainsi à l'information du Parlement. Ainsi en est-il des lettres adressées aux Ministres à la suite des travaux de contrôle de la Cour (voir infra).

II. Le contrôle externe des lois de finances

Cette partie ne traitera pas des contrôles internes à l'administration (corps d'inspection, contrôle financier). Elle ne traitera pas non plus de la procédure de mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable par le Ministre des finances à la suite de contrôles internes diligentés par ses soins. Elle s'attachera à proposer quelques compléments sur le contrôle juridictionnel des comptables, à analyser la responsabilité juridictionnelle des ordonnateurs et plus particulièrement la notion de faute de gestion, la notion de contrôle de gestion exercée par la Cour des comptes.

A - Place et rôle de la Cour des comptes

En préambule, il convient de s'interroger sur la place de la Cour des comptes au sein des institutions de l'Etat et sur la nature de l'institution. L'article 73 décrit les missions de la Cour des comptes et précise également que les ordonnateurs peuvent faire l'objet de sanction pour faute de gestion dans les conditions prévues à l'article 74. La place de la Cour des comptes n'est pas abordée dans la Directive et dépend de l'organisation des pouvoirs dans chaque Etat.

Quelques principes peuvent néanmoins être dégagés. Ainsi, les dispositions régissant le rôle et la place de l'institution dans les pouvoirs publics doivent figurer dans un texte juridique de niveau supérieur (loi ou Constitution), la Constitution présentant de ce point de vue la meilleure garantie (exemple : l'article 157 de la Constitution du 20 janvier 2002 de la République du Congo). La Cour peut être amenée à critiquer l'action des pouvoirs publics et doit donc être protégée contre les

²⁴ Il est de huit mois en France

tentations du pouvoir politique de modifier ses attributions trop facilement. La révision de la Constitution nécessite généralement des majorités qualifiées et des procédures lourdes.

1. La position de l'institution dans l'organisation des pouvoirs publics

De nombreux pays de tradition anglo-saxonne ont rattaché l'organisme de contrôle externe au Parlement ; c'est le cas du National Audit Office au Royaume Uni et du Government Accounting Office aux Etats-Unis. Ce positionnement répond à une logique de contrôle de l'action du pouvoir exécutif par le Parlement dont dépend l'organisme de contrôle externe notamment pour l'octroi de ses moyens humains et matériels. Il assure à l'institution une grande sécurité, mais son indépendance ne peut être que relative puisque son programme est dépendant du Parlement.

Dans les pays francophones, la tradition est toute autre, la Cour des comptes est placée à équidistance entre le Gouvernement et le Parlement et ne dépend ni de l'un ni de l'autre, ce qui lui garantit son indépendance institutionnelle. Toutefois les moyens humains et matériels qui lui sont dédiés sont dépendants du Gouvernement ce qui peut poser problème dans certaines circonstances de tension entre le pouvoir exécutif et le Parlement.

2. Le statut des membres de la Cour des comptes

Quel que soit le statut juridique de ses membres, ceux-ci doivent bénéficier d'une indépendance la plus large possible. Dans les pays francophones le statut de magistrat est privilégié dès lors que la Cour exerce des activités juridictionnelles. Ce statut garantit, grâce à l'inamovibilité de ses membres, une grande indépendance. La gestion des carrières est entourée de garanties importantes mettant les magistrats à l'abri de pressions qui pourraient être exercées sur eux : existence d'instances collégiales chargées de gérer la carrière et la discipline des magistrats. D'autres statuts sont envisageables dès lors qu'ils garantissent à ceux qui exercent les fonctions une indépendance suffisante pour résister aux éventuelles pressions qui pourraient être exercées sur eux.

Ce principe d'indépendance est largement souligné par les déclarations internationales de Lima sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques (1977) et de Mexico sur l'indépendance des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (2007)²⁵.

3. La procédure applicable aux activités de la Cour

La définition précise des procédures est renvoyée aux législations nationales régissant les contrôles de la Cour des comptes. Cependant quelques principes généraux reconnus au niveau international peuvent être énoncés.

- la procédure d'instruction doit être secrète et préserver ainsi l'anonymat des personnes mises en cause. Seuls les jugements ou arrêts doivent être publics ;
- la procédure peut être écrite au moment de l'instruction, mais ne pas exclure la possibilité de débats oraux en présence du justiciable ou de son représentant lors d'une audience publique précédant la séance de délibéré. Il en va ainsi notamment dans le cas où la Cour doit se prononcer en matière d'amende ;
- s'agissant de son activité non juridictionnelle : les membres de la Cour sont soumis aux mêmes règles que dans la procédure juridictionnelle (secret de l'instruction, possibilité d'audition, délibération collégiale). Seul le produit final diffère ; le plus souvent il s'agit de rapports donnant l'avis de la Cour sur la gestion des administrations, les rapports annuels de performance, le contrôle interne

B - Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics

1. La responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public

Les grands principes de la mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire sont posés par les articles 29 à 31 de la Directive portant Règlement général de la comptabilité publique ainsi que par l'article 77 de la Directive. Sous réserve de ce qui précède, la procédure de jugement des comptes du comptable public ne sera pas détaillée puisqu'elle relève des législations nationales.

²⁵http://www.intosai.org/fr/portal/documents/intosai/general/limaundmexikodeclaration/lima_declaration/

a. La production des comptes

Elle est en premier lieu une obligation du comptable à qui il incombe de collationner les pièces reçues de l'ordonnateur (aussi bien en recettes qu'en dépenses) selon un classement défini par voie réglementaire. Le classement chronologique par ordre d'arrivée dans le poste comptable est sans doute le plus simple pour le comptable mais est inexploitable pour le juge des comptes. Le classement par compte budgétaire est plus opérationnel et ne présente pas de difficulté particulière lorsqu'il est réalisé au fil de l'eau. La Directive prévoit que les comptes doivent être produits au plus tard pour le 30 juin de l'année $n+1$ ²⁶ (article 28 de la Directive portant Règlement général de la comptabilité publique) mais n'aborde pas la question de la mise en état d'examen du compte.

b. La procédure de dépôt du compte

Si l'on ne souhaite pas encombrer la Cour des comptes et être dans l'obligation de recruter des fonctionnaires en trop grand nombre, il peut être nécessaire au cas où le nombre de comptes est élevé de prévoir une procédure en amont de la production au juge des comptes dont l'objectif est de s'assurer que le compte produit par le comptable est en état d'être jugé.

c. La mise en état d'examen

Les textes réglementaires doivent prévoir la forme dans laquelle le compte doit être présenté et en particulier les pièces à fournir. Le rôle de la mise en état d'examen est de s'assurer que le compte confectionné par le comptable est conforme aux règles fixées par voie réglementaire et que toutes les pièces requises sont bien présentes dans le compte. Si ce travail n'est pas effectué avant le dépôt du compte à la Cour, il devra être fait au moment du jugement du compte quelquefois plusieurs années après le dépôt ce qui ne facilite pas la recherche des pièces éventuellement manquantes. Cette tâche peut être confiée à un service du ministère des finances qui a autorité sur les comptables publics et donc peut demander au comptable de compléter son compte. En outre cette procédure permet au Ministre des finances de surveiller son réseau de comptables et ainsi d'apprécier son fonctionnement.

d. L'amende pour retard dans le dépôt du compte :

Le juge des comptes peut disposer d'une procédure permettant de sanctionner le retard dans le dépôt du compte. Cette amende peut être requise par le ministère public de la Cour et décidée par les magistrats du siège qui peuvent tenir compte des circonstances de fait. Cette amende est l'aboutissement des procédures juridictionnelles. Les modalités de calcul de cette amende sont généralement déterminées par les textes régissant les compétences de la Cour.

e. Le dépôt du compte et le point de départ du délai de la prescription extinctive :

L'article 77 de la Directive énonce le principe de la prescription après 5 ans des irrégularités et insuffisances constatées dans la gestion des fonds et valeurs par le Comptable public. La prescription extinctive de l'action du juge doit avoir un point de départ incontestable qui ne peut être que la date du dépôt du compte. Cette notion conduit à retenir que le point de départ de la prescription est fixé lorsque le compte est déposé et en état d'être jugé. La mise en état d'examen évoquée ci-dessus prend ici toute son importance mais ne dispense pas le juge de s'assurer de la complétude du compte lors de son arrivée au greffe de la juridiction et de notifier au comptable la date à laquelle son compte est considéré officiellement comme produit.

f. Le jugement du compte

Lorsque le nombre de comptes publics est très élevé, il peut être intéressant de réfléchir à la mise en place d'une procédure d'apurement administratif des plus petits d'entre eux de sorte que le juge

²⁶ Cet article doit être également mis en regard, dans le cadre des instructions qui seront données aux Comptables publics, avec la recommandation visant à ce que le rapport de la Cour des comptes ait été déposé au moment du débat d'orientation budgétaire.

des comptes concentre son action sur des enjeux importants. Lorsque cette procédure existe, elle consiste à confier à des services du ministère des finances la tâche de déceler des opérations irrégulières pour les transmettre au juge des comptes. Le juge reste seul compétent pour juger et éventuellement de sanctionner le comptable défaillant. Toutefois cette possibilité n'est pas prévue par la Directive actuelle, ce qui signifie que le juge des comptes juge l'ensemble des comptes publics dans le délai de 5 ans à compter du dépôt du compte au greffe de la juridiction. La prescription de l'action du juge est aussi un mode de régulation de l'activité du juge.

La procédure devant le juge des comptes pourrait faire à elle seule l'objet d'une annexe et dépasserait probablement le cadre de la présente annexe d'autant qu'elle est étroitement dépendante des législations nationales. Elle ne sera donc pas traitée ici sauf pour indiquer quelques options. Cette procédure doit être contradictoire et préserver les droits de la défense du comptable public. Elle peut être exclusivement écrite et nécessite alors que soit respectée la règle du double arrêt. Le premier arrêt définit le périmètre de la mise en jeu de la responsabilité du comptable et lui demande de justifier les opérations relevées dans l'arrêt. Le second arrêt statue sur les justifications apportées et peut conduire à lever la charge initialement relevée ou au contraire infliger un débet au comptable pour réparer le préjudice subi par la caisse publique.

Cette procédure peut être écrite lors de l'instruction et orale (organisation d'une audience publique avec la présence du comptable ou de son représentant) lors du débat précédent le délibéré de la Cour au cours duquel les décisions définitives seront prises. Cette procédure peut s'appliquer en cas de sanction par une amende

g. Les conséquences du jugement du compte :

Lorsque le juge des comptes ne relève pas de charge à l'encontre du comptable, ce dernier est déchargé de sa gestion et, s'il a quitté son poste celui-ci est déclaré quitte. Si tel est le cas, les garanties constituées à l'entrée en fonction du comptable lorsqu'elles existent sont libérées. Lorsque le comptable a été déclaré en débet, il devient redevable sur son patrimoine de l'exécution du jugement et doit donc s'acquitter sur ses deniers personnels de sa condamnation.

2. La régulation de la responsabilité des comptables : la remise gracieuse

Cette procédure n'est pas explicitement prévue par la Directive, mais les conditions qui y sont attachées pourraient être organisées par des règles juridiques nationales. La remise gracieuse permet au Ministre des finances de proposer à la Cour des comptes que le débet mis à la charge du comptable sera pris en charge totalement ou partiellement par le budget de l'État. La demande de remise gracieuse est décidée, après examen, par la Cour des comptes, ce qui est la traduction de la plénitude de juridiction de la Cour (avant la Directive, la décision relevait du Ministre des finances, ce qui pouvait entacher l'autorité de la chose jugée par la Cour). Ce mécanisme a pour objet d'atténuer la disproportion potentielle entre la charge infligée au comptable et les revenus du comptable et de son patrimoine. Le montant des débet peut être considérable en particulier en matière de dépenses.

Sans entrer dans le détail, deux procédures sont possibles :

- la Cour, au moment du prononcé du débet, indique dans son arrêt ce qu'elle accepte en matière de remise gracieuse et donc fixe le montant du laissé à la charge du comptable ;
- la Cour prend un arrêt de débet, le transmet au Ministre des finances pour que la procédure de mise en recouvrement soit entreprise. Il appartient alors au Ministre de saisir la Cour pour lui proposer la remise gracieuse qu'il envisage.

Dans les deux cas le juge des comptes est responsable de la décision qui sera finalement prise, mais la première solution suppose que la Cour soit en situation d'apprécier la situation personnelle de fortune du comptable dès le prononcé du débet alors que dans le second cas elle doit attendre la demande du Ministre des finances qui devra présenter un dossier sur la situation patrimoniale du comptable. Dans les deux cas la partie du débet laissé à la charge du comptable ressemble à une amende infligée à raison de la faute professionnelle commise par le comptable, ce qui atténue le caractère un peu étonnant de la procédure de remise gracieuse.

3. Les garanties de la gestion des comptables publics :

❖ Le cautionnement

La Directive n'explique pas la constitution d'un cautionnement en garantie de la gestion des comptables publics, mais l'article 33 de la Directive portant Règlement général de comptabilité publique en traite implicitement.

Sur le principe, la constitution d'un cautionnement dont le montant attaché à chaque gestion comptable, a pour but d'obtenir la régularisation du débet ou du déficit sans délai de sorte que la caisse publique soit indemnisée du préjudice qu'elle a subi le plus vite possible. Il s'agit donc de prélever sur le montant de ce cautionnement réalisé à l'entrée en fonction du comptable, le montant du débet et de le reverser à l'organisme public qui a subi le préjudice.

❖ L'assurance

Elle peut ne pas être obligatoire, mais elle peut être conseillée au comptable entrant en fonction de sorte que sa situation matérielle ne soit pas trop altérée par sa constitution en débet. Lorsque le débet est le résultat d'opérations frauduleuses réalisées par le comptable lui-même, l'assurance devrait refuser de combler le déficit en invoquant le principe selon lequel nul ne peut se prévaloir de ses propres turpitudes.

4. La responsabilité disciplinaire des comptables publics

L'article 62 de la Directive rappelle le pouvoir hiérarchique exercé par le Ministre des finances, sans explicitement évoquer son pouvoir disciplinaire, en cas d'inobservation des règles budgétaires et comptables. Si les normes juridiques nationales le prévoient, cette règle place de fait tous les comptables publics sous la responsabilité directe du ministère des finances, ce qui traduit le rôle dévolu à ce ministère dans l'exécution du budget et le respect des procédures réglementaires. En outre le Ministre des finances pourra tirer les conséquences d'une condamnation du comptable à un débet ou à une amende en cas de non reddition de ses comptes. Cette disposition lui confère un pouvoir sur le déroulement de carrière de tous les comptables publics.

5. Le cas particulier de la gestion de fait

L'article 29 de la Directive portant Règlement général de comptabilité publique évoque les sanctions applicable à la gestion de fait et précise que les règles applicables seront définies par les législations nationales.

a. L'engagement de la procédure

La Cour des comptes peut se saisir d'elle-même de la procédure et l'engager en demandant au comptable de fait de produire un compte et le juger avec les conséquences reprises ci-dessus. Elle peut aussi être saisie par le Parquet financier au vu des constatations contenues dans un rapport établi par un magistrat du siège ou à partir des informations qu'il détient en propre.

b. Le déroulement de la procédure

Dans un premier temps, le juge doit déterminer le périmètre de la gestion de fait, définir les opérations concernées par la procédure et désigner les personnes qui sont comptables de fait.

Les personnes déclarées comptables de fait doivent être mises en demeure de produire le compte des opérations irrégulières et de reverser dans la caisse publique les éventuels excédents de recettes. Elles doivent produire les mêmes justifications que celles qui auraient été produites par un comptable public s'il avait été conduit à effectuer les opérations, il appartient au juge du compte d'apprécier les circonstances dans lesquelles se sont déroulées les opérations irrégulières pour éventuellement suppléer des justifications incomplètes.

c. Le jugement du compte

Il obéit aux mêmes règles que celles qui s'appliquent à un comptable patent, et peut aboutir à une décharge et à un quitus ou à un débet.

d. La réparation du préjudice subi par la caisse publique

Les sanctions applicables au comptable de fait sont en premier lieu les mêmes que celles qui sont applicables à un comptable public : en cas de déficit constaté dans la caisse publique au terme de la procédure le ou les comptables de fait doivent être déclarés débiteurs solidairement du déficit. Cependant, aucune garantie n'ayant été constituée (cautionnement et assurance) et ce sont les biens propres du comptable de fait qui pourront faire l'objet d'une procédure d'exécution.

e. La sanction pénale

L'immixtion irrégulière dans les fonctions de comptable public peut être considérée comme un délit susceptible d'entraîner des poursuites sur le plan pénal. Deux solutions sont possibles : soit le délit peut être constaté par le juge des comptes qui dispose alors du pouvoir d'infliger une amende. Soit l'infraction peut être renvoyée à la juridiction pénale qui a la possibilité de poursuivre l'auteur de ce délit et donc de lui infliger les peines prévues par le code pénal.

La première solution a le mérite de confier au juge qui connaît le dossier le soin d'apprécier la gravité de la faute commise et de proportionner la sanction. Elle suppose toutefois que par souci d'équité le justiciable bénéficie des mêmes garanties de procédures que s'il était jugé par un tribunal pénal (respect des droits de la défense, audience publique).

La procédure attachée à la gestion de fait constitue un excellent outil de dissuasion vis-à-vis de la tentation de contourner les règles de la gestion des deniers publics par une personne non habilitée. Compte tenu des sanctions qui peuvent lui être attachées, elle est une procédure exceptionnelle.

f. La sanction pour mauvaise tenue des comptes

Elle est prévue par l'article 77 de la Directive. Lors de l'examen de la procédure de dépôt des comptes (cf. supra) il a été proposé qu'en cas de retard dans le dépôt des comptes la Cour puisse infliger une amende sanctionnant le retard en fonction de sa gravité. L'article 77 semble ouvrir une possibilité supplémentaire de sanction à la disposition du juge des comptes lorsqu'il estime que la tenue des comptes par le comptable est défectueuse et ceci en complément d'un éventuel débet mais pas nécessairement (le montant est encadré d'une part par le montant fixé par l'arrêt de mise en débet, d'autre part celui correspondant à une année de salaire du comptable public).

S'agissant de l'appréciation du comportement personnel du comptable par le juge, il paraît opportun de prévoir une procédure dans laquelle le comptable est amené à comparaître devant la Cour lors d'une audition. Le comptable peut alors exciper de moyens insuffisants mis à sa disposition, de difficultés personnelles. S'agissant de la nature de la sanction, il semble qu'elle ne peut être que pécuniaire et en application d'un barème défini par voie législative ou réglementaire.

L'absence de reddition de comptes ou le retard pourraient constituer un indice de mauvaise tenue de la comptabilité, de même que la difficulté à obtenir la production du compte selon les normes en vigueur dans chaque pays (absence d'états de soldes de comptes de tiers, absence d'inventaire des biens, production d'un compte en déséquilibre). Le Ministre des finances, seul compétent pour infliger des sanctions disciplinaires pourrait tenir compte de cette condamnation dans l'évolution de carrière du comptable sanctionné.

C - La responsabilité pour faute de gestion

Les sanctions pour faute de gestion sont de la compétence, mais de manière non exclusive, de la Cour des comptes en application de l'article 76 de la Directive. La définition des fautes de gestion relève d'une énumération de cas fixés par l'article 75 de cette même Directive.

Le choix de ne pas recourir à une juridiction spécialisée a été fait et c'est donc bien à la Cour que revient la compétence de juger les fautes de gestion. Toutefois compte tenu de la spécificité de cette compétence et de sa sensibilité, il serait souhaitable que la sanction de la faute de gestion soit réservée à une formation de la Cour spécialisée (une chambre ou une section). Cette organisation permettrait de spécialiser les magistrats membres de cette formation interne à la Cour et ainsi de disposer d'une jurisprudence plus technique. Les autres formations de la Cour pourraient renvoyer

les affaires qu'elles auraient découvertes à l'occasion de leur activité et saisir cette formation spécialisée de la Cour des comptes.

1. Les personnes justiciables

Selon les dispositions de l'article 74, tous les ordonnateurs (y compris a priori les membres du Gouvernement ainsi que les Hautes autorités responsables des institutions constitutionnelles) encourent les responsabilités que prévoit la Constitution (en République du Congo, les Ministres, en leur qualité d'administrateur de crédits, sont personnellement et civilement responsables des dépenses exécutées sans engagement préalable). En revanche, le dernier alinéa de l'article 74 de la Directive conduit à une ambiguïté et ne cite pas explicitement les Ministres et les Hautes Autorités responsables d'institutions constitutionnelles au rang des justiciables de la Cour des comptes au titre de la faute de gestion (leur responsabilité pourra toutefois être engagée en application des dispositions constitutionnelles de chaque Etat)

Il convient de remarquer que la définition de la faute de gestion (article 75) couvre à la fois des infractions aux règles budgétaires (violation des règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses ...) et des infractions ayant une coloration pénale plus marquée (poursuite d'objectifs manifestement étrangers à la mission et attributions du service...).

Si la première catégorie d'infraction peut entrer dans le champ de la responsabilité politique, la seconde pose la question de la sanction pénale pour les responsables de l'Etat. En outre les membres du Gouvernement relèvent d'un système de responsabilité politique alors qu'il est moins évident que ce soit le cas pour les Hautes autorités responsables des institutions constitutionnelles.

Seules des personnes physiques peuvent être justiciables de la Cour, les personnes morales ne peuvent être poursuivies. La règle principale est que toute personne qui, à un titre quelconque, relève du contrôle de la Cour des comptes est susceptible d'être sanctionnée pour faute de gestion. La responsabilité pour faute de gestion ne concerne pas seulement les ordonnateurs et les comptables qui participent directement à l'exécution budgétaire mais tous les gestionnaires du secteur public englobant tous les responsables d'organismes qui sont contrôlés (ou qui peuvent l'être) par la Cour des comptes quel qu'en soit le statut juridique. Ainsi les dirigeants d'entreprise publique, d'associations qui reçoivent des concours publics peuvent faire l'objet de poursuite pour faute de gestion. Une personne qui aurait été déclarée comptable de fait même si elle n'appartient pas à un organisme public relevant du contrôle de la Cour est justiciable de la Cour des comptes au titre de la faute de gestion. Ainsi encore une personne qui aurait été condamnée au plan pénal pour usurpation de fonctions publiques pourrait être déférée à la Cour des comptes si elle a commis une faute de gestion dans l'exercice des fonctions usurpées. Les membres des cabinets ministériels, par exemple, sont justiciables de la Cour des comptes. Ces personnes proches du pouvoir politique peuvent se trouver dans des positions délicates si leur Ministre leur demande de faire des actions contraires aux règles d'exécution budgétaire. C'est pourquoi il est généralement prévu que lorsque un membre de cabinet ministériel peut prouver qu'il a agit en ayant reçu un ordre écrit de la part du Ministre, il est exonéré de sa responsabilité pour faute de gestion. Comme le Ministre n'est pas responsable devant la Cour des comptes, la faute de gestion ne peut, dans ce cas être sanctionnée. Il peut en être de même pour toute personne mise en cause devant la Cour ; sa responsabilité ne peut être recherchée si elle est en mesure de produire un ordre écrit de son supérieur hiérarchique. Cette possibilité ne fait que déplacer la sanction, mais ne l'interdit pas.

Toutefois, pour que le système reste crédible, il faut que l'ordre écrit ait été donné au moment ou l'irrégularité est commise et non au moment ou la responsabilité est recherchée.

L'article 74 pose, le principe de la responsabilité (et des poursuites possibles) du contrôleur financier qui est engagée lorsque les infractions commises par l'ordonnateur auprès duquel il est placé ont été rendues possibles par une défaillance des contrôles dont il a la charge. Il semble que lorsque le contrôleur financier agit, il participe à la décision d'engagement de la dépense et lorsqu'il donne son visa à une proposition de dépense irrégulière, il participe directement à la commission de l'infraction. A ce titre, il pourrait être justiciable de la Cour des comptes avec les autres personnes incriminées.

Plus généralement, les autorités administratives chargées d'exercer la tutelle sur certains actes administratifs peuvent faire l'objet d'un déferé à la Cour dès lors que par leur inaction ou leur bienveillance, ils ont participé à la commission de l'irrégularité. Par exemple la délibération d'un établissement public accordant des indemnités irrégulières à des membres du personnel pourrait

être refusée par l'autorité chargée d'exercer la tutelle ; si cette dernière ne s'oppose pas à l'exécution de la décision irrégulière, elle permet la commission de l'infraction.

L'article 75 de la Directive énumère les faits qui peuvent être sanctionnés par la Cour des comptes au titre de la faute de gestion. Il est peut-être nécessaire de clarifier la notion de faute de gestion car l'article 75 ne fait que lister les faits susceptibles de constituer les fautes de gestion. La notion de faute de gestion est difficile à définir dès lors qu'elle n'emporte pas de conséquences juridiques par elle-même. En effet le terme de gestion est très large et ne permet pas de cerner la notion de faute qui lui est relative. Si on entend par sanction de la faute de gestion le jugement de la Cour sur l'opportunité de la gestion alors il semble clair que la Cour n'a pas de légitimité pour se prononcer sur cet aspect purement politique. Par exemple un responsable peut avoir été à l'origine d'une gestion dispendieuse, inefficace, source de gaspillages, il n'est pas pour autant justiciable de la Cour.

Cette gestion critiquable du point de vue de l'emploi des deniers publics (la Cour pourra au titre de l'exercice du contrôle de gestion faire un rapport donnant son opinion sur la gestion) ne peut entrer dans le champ de la faute de gestion que si des règles relatives à l'exécution budgétaire ont été délibérément contournées ou violées sous la forme d'une irrégularité au regard d'un texte ou d'un principe. L'erreur de gestion sans irrégularité n'est pas susceptible de sanction au titre de la faute de gestion par la Cour.

Les faits susceptibles de constituer une faute de gestion (listés à l'article 75) concernent :

- a) *La violation des règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses de l'Etat et des autres organismes publics*

Cette première catégorie d'infraction est vaste puisque toute infraction au droit public financier peut faire l'objet d'une sanction.

Les infractions en matière de recettes constituent le non respect des règles relatives à la prise en charge de recettes et de leur comptabilisation. Ces infractions sont au cœur de la comptabilité publique c'est-à-dire là où existe un comptable public qui a le monopole en ce domaine, mais elles peuvent concerner l'ensemble de la sphère publique. Quelques exemples : L'ordonnateur exerce les fonctions du comptable en encaissant lui-même les chèques au lieu et place du comptable sans régie de recettes. Le comptable n'exerce pas ses fonctions avec diligence et l'ordonnateur n'intervient pas pour faire cesser les dysfonctionnements (remise tardive de chèques à l'encaissement créant un préjudice pour l'organisme, mauvaise tenue de la comptabilité recettes). Elles peuvent être classées en cinq catégories :

- 1) recouvrement de créances sans base juridique (absence de titre régulier autorisant la mise en recouvrement de recettes) ;
- 2) non recouvrement total ou partiel de créances : le fait de ne pas recouvrer une créance crée un préjudice pour l'organisme public. Ainsi, la non mise en recouvrement de majorations de retard prévues par un texte réglementaire constitue une infraction, de même que lorsque la dépense est conditionnée par le dépôt d'une garantie (cautionnement) ;
- 3) détournement de recettes : encaissement d'un avantage destiné à une collectivité publique par les agents de cette collectivité à titre personnel (encaissement sur le compte personnel des dirigeants des ristournes accordées par une compagnie aérienne lors de l'achat de billets d'avion) ;
- 4) réalisation d'emprunts dans des conditions irrégulières : la procédure autorisant un organisme public à effectuer un emprunt est souvent formalisée de manière précise. La violation de celle-ci constitue une faute de gestion (réalisation d'emprunt auprès d'une banque sans l'autorisation du conseil d'administration ou détournement des fonds de l'emprunt à d'autres fins que celles pour lequel il avait été réalisé) ;
- 5) absence de sauvegarde des intérêts publics : il appartient à l'ordonnateur de tirer les conséquences d'une exécution partielle d'un contrat (le retard dans l'exécution d'un marché peut non seulement donner lieu à des pénalités contractuelles mais aussi à la prise de mesure de sauvegarde des intérêts publics sous forme de mise en régie ou de résiliation du contrat).

Les infractions en matière de dépenses sont potentiellement très nombreuses, seuls quelques exemples seront cités en exemple :

- les rémunérations et primes irrégulières ;
- les indemnités non autorisées octroyées à des agents d'un organisme public ;
- la violation d'un texte réglementant une indemnité (exemple, versement de frais de déplacement à un taux supérieur au taux réglementaire) ;
- l'octroi d'heures supplémentaires fictives pour augmenter la rémunération d'agents ;
- l'octroi de frais de mission fictifs au titre de compléments de salaires ;
- le versement d'allocation de fin de carrière non prévue par les textes ;
- la prise en charge de dépenses personnelles par l'organisme public dont dépend l'agent (ex. prise en charge de dépenses de téléphone, de chauffage, de voiture) ;
- l'emploi d'agents d'organisme public au domicile personnel des dirigeants ;
- le non respect des règles de cumul de rémunérations entre un emploi public et un emploi privé.

Les infractions aux règles de la commande publique :

- passation de marché public sans intervention du contrôleur financier ou d'organisme susceptible de donner une autorisation ;
- absence de marché public alors qu'en raison de son montant il aurait été nécessaire ;
- dépassement du montant du marché sans avenant ;
- fractionnement de la commande publique pour éviter d'atteindre le seuil au-delà duquel un marché est nécessaire ;
- infractions générales aux règles de passation des marchés publics peuvent donner lieu à poursuite pour faute de gestion devant la Cour des comptes.

Les infractions au droit budgétaire ou au droit de la comptabilité publique. La principale violation est constituée par la gestion de fait traitée par ailleurs. L'immixtion irrégulière dans les fonctions de comptable public peut donner lieu à sanction pour faute de gestion. Mais il existe d'autres fautes pouvant être sanctionnées par la Cour au titre de la faute de gestion en raison de la violation des règles proprement budgétaires. Ainsi peuvent être cités :

- le dépassement des crédits budgétaires ;
- l'engagement juridique d'une dépense sans crédit budgétaire ou avec des crédits insuffisants ;
- l'engagement d'une dépense n'ayant pas le pouvoir d'engager l'organisme public ;
- le dépassement de l'objet statutaire de l'établissement (engagement d'une dépense étrangère à l'objet statutaire) ;
- le visa du contrôleur financier sur une proposition de dépense irrégulière ;
- la violation du principe de spécialité des crédits budgétaires ;
- la réquisition irrégulière du comptable par l'ordonnateur.

b) La violation des règles relatives à la gestion des biens appartenant à l'Etat ou à des organismes publics

Il s'agit principalement de la violation des règles qui ont trait à la comptabilité de ces biens, à la tenue de l'inventaire, à l'acquisition, à la vente des biens appartenant à des organismes publics :

- vente d'un bien en méconnaissance des règles applicables, ce qui peut conduire la Cour à s'interroger sur l'octroi d'avantages injustifiés (voir infra) ;
- occupation sans droit ni titre d'un immeuble appartenant à un organisme public et à titre gratuit ou pour un prix manifestement sous évalué ;
- mauvaise tenue de la comptabilité matière (tenue de l'inventaire) ;
- absence d'application des règles d'amortissement et de provisions lorsqu'elles sont prévues par les instructions comptables ;
- négligences dans la perception des fruits des immeubles ;
- vente de biens non cessibles (appartenant au domaine public) ;
- aliénation d'un bien en contrepartie de travaux ;
- don d'une œuvre d'art en contrepartie d'un service quelconque.

c) L'approbation d'une décision par une autorité de tutelle

Ce cas a été traité dans les rubriques ci-dessus concernant les recettes et les dépenses.

d) L'octroi d'avantages injustifiés directement ou indirectement

Les infractions d'octroi d'avantages injustifiés seront traitées ensemble bien que bien qu'ils ne soient pas explicitement cités par l'article 75.

Tout d'abord il convient de relever que dans les cas relevés ci-dessus les fautes de gestion aboutissent dans la plupart des cas à l'octroi d'avantages injustifiés ; ainsi le versement d'indemnités irrégulières procure à son bénéficiaire un avantage injustifié. Pour autant il convient de préciser la notion. La tentative d'octroi d'avantage injustifié constitue, au même titre que l'octroi, une faute de gestion. Ainsi, lorsque l'avantage injustifié aura été remboursé, l'infraction n'aura pas disparu pour autant. L'infraction est constituée dès lors qu'il y a méconnaissance des obligations de l'auteur. Dans la plupart des cas l'infraction sera constituée parce qu'une règle formelle a été violée, une irrégularité a été commise (paiement d'une indemnité de licenciement à un fonctionnaire dont le statut ne prévoit pas l'octroi de telles indemnités. Mais il est possible aussi de considérer que l'obligation de surveillance qui pèse sur un responsable hiérarchique (défaut de contrôle ou d'organisation) soit constitutif d'une faute de gestion, même si le supérieur hiérarchique n'a pas participé directement à la commission de l'infraction.

A l'inverse, l'octroi d'un avantage injustifié n'est pas automatiquement susceptible de sanction lorsqu'il n'y a pas de « méconnaissance des obligations ». Ainsi la simple erreur ou même le gaspillage par incompétence managériale n'est pas constitutif d'une faute de gestion. La Cour doit établir qu'un avantage injustifié a été accordé à autrui, mais il n'est pas nécessaire que l'octroi de cet avantage résulte d'un acte volontaire. Il faut et il suffit que l'avantage ait été accordé et prouvé. Cependant, les notions d'avantage irrégulier et d'avantage injustifié ne sont pas superposables. Un avantage irrégulier peut ne pas être injustifié (versement de primes irrégulières à des personnels qui rendent un service sans lequel l'organisme ne pourrait pas remplir sa mission pénurie de médecins dans un hôpital).

L'octroi peut viser autrui et/ou soi-même. La notion « autrui » peut concerner une même personne physique : ainsi l'avantage consenti par une société sur décision de son dirigeant à une association dirigée par cette même personne est constitutive de l'infraction. L'avantage à soi même doit être interprété strictement ; le bénéficiaire doit être précisément celui qui a consenti l'avantage.

En ce qui concerne le préjudice est généralement financier, mais le préjudice en nature est retenu : il peut s'agir du préjudice subi par l'organisme du fait du comportement gravement répréhensible de ses dirigeants.

Quelques exemples d'octroi ou de tentative d'octroi d'avantages injustifiés :

- les rémunérations et les indemnités sont les cas les plus fréquents (voir les cas relevés dans le paragraphe consacré aux infractions relatives à la violation des règles budgétaires) ;
- la commande publique peut aussi fournir des exemples de faute de gestion (paiement par le biais de certifications inexactes attestant le service fait de fonds alors que les prestations ne sont pas fournies). La violation des règles de la commande publique peut entraîner le versement de fonds indus ;
- la mise à disposition de personnels dans des conditions irrégulières constitue aussi une infraction.

e) L'inexécution totale partielle ou tardive d'une décision de justice :

Il s'agit d'obtenir l'exécution des décisions de justice condamnant l'Etat ou des personnes morales de droit public dont les biens sont en principe insaisissables et pour lesquels les voies d'exécution forcée sont inapplicables. La Cour peut intervenir pour obliger l'organisme condamné à s'acquitter de ses obligations en acquittant ce qui a été mis à sa charge par une décision de justice définitive. Derrière l'inexécution par un organisme en tant que personne morale, il y a une ou des personnes physiques qui s'opposent à l'exécution. Ce sont donc ces personnes qui sont visées par cette incrimination.

Lorsque l'inexécution de l'administration est la conséquence de l'inaction de personnes physiques ayant conduit à la condamnation peut être sanctionnée pour faute de gestion par la Cour. Cette possibilité de sanction des personnes physiques par la Cour est un moyen puissant de faire exécuter les décisions de justice ; souvent la simple menace de saisir la Cour aboutira à l'exécution. Afin que le système soit plus efficace, il pourrait être envisagé que la Cour soit destinataire de toutes les décisions de justice condamnant l'Etat ou un organisme public à une astreinte.

Lorsque la décision de justice condamne l'Etat à verser une somme d'argent, l'absence de paiement peut être la conséquence d'une absence de crédits ou de crédits budgétaires insuffisants. Dans ce cas le créancier ne peut obtenir l'exécution (les biens publics sont insaisissables) sauf s'il existe dans le droit national une procédure de « mandatement d'office » selon laquelle même dans cette hypothèse le paiement peut avoir lieu. On peut supposer que la mise en œuvre de cette procédure dans la mesure où elle existe, peut constituer une faute de gestion à ce titre.

f) La production de fausses pièces justificatives :

Cette infraction est particulièrement grave en droit public car elle trompe la confiance des différents acteurs de l'exécution budgétaire. Dans les développements ci-dessus des exemples de production de fausses pièces ont été cités à l'occasion d'autres incriminations (production de faux certificats administratifs, de fausses attestations, de faux marchés de fausses signatures ...). Lorsque le faux a été établi, notamment à l'occasion d'une autre procédure devant le juge pénal, la Cour peut sanctionner au titre de la faute de gestion. Cette sanction peut alors s'ajouter à la sanction pénale.

g) Le défaut de déclarations aux administrations fiscales :

Cette faute de gestion vise particulièrement les entreprises publiques qui, en application des législations nationales sont tenues de souscrire des déclarations fiscales. La simple négligence n'est pas susceptible de sanction puisque le texte indique que l'infraction doit avoir été commise sciemment, c'est-à-dire dans le but d'échapper à certaines contributions obligatoires. La faute de gestion vise l'omission ou le retard mais pas la contribution elle-même et même si finalement il n'y a pas de préjudice pour l'Etat.

2. Les principes de procédure qui pourraient être appliqués pour faute de gestion

La procédure devant la Cour relève du droit interne de chaque Etat. Toutefois, quelques observations tirées du fonctionnement de juridictions ayant pour objet de sanctionner les fautes de gestion seront présentées. Il convient de distinguer déféré et saisine de la Cour.

Le déféré est l'action par laquelle une autorité ou une personne transmet à la Cour des faits susceptibles d'être constitutifs d'une faute de gestion. Le déféré n'est pas la saisine par laquelle la juridiction est officiellement saisie par une autorité qui est en général le procureur (représentant du ministère public près de la juridiction). Il appartient à cette autorité et à elle seule le pouvoir de saisir ou pas la juridiction. Le procureur est donc maître de l'opportunité des poursuites devant la Cour et ainsi d'apprécier les faits qui lui sont transmis. Ce mécanisme est proche de la procédure pénale en général, ce qui peut se justifier par la nature de la faute de gestion qui a une coloration pénale forte.

Les plus hautes autorités de l'Etat ont le pouvoir de déférer à la Cour :

- Le Président de l'Assemblée parlementaire ;
- le Chef du Gouvernement ;
- le Ministre des finances ;
- les membres du Gouvernement.

Reste une question difficile qui est celle de savoir si la Cour peut se saisir elle-même de faits dont elle a eu connaissance à l'occasion de l'exercice de ses autres missions. Dans l'affirmative le Parquet ne peut plus jouer son rôle sur l'opportunité des poursuites devant la Cour.

La saisine de la Cour peut donc être exclusivement réservée au parquet ou être partagée entre le Parquet et la Cour selon l'option retenue (cf. ci-dessus). Lorsque le Parquet est maître de la procédure, il peut procéder au classement des affaires qui lui sont déferées notamment lorsqu'il estime que les faits ne sont pas suffisants, qu'ils sont prescrits, etc.

Les autres étapes de la procédure sont :

- *l'instruction du dossier* : les règles relatives à l'instruction des dossiers relèvent du droit interne ; il est toutefois souhaitable qu'elle soit confiée à un magistrat, que celui-ci soit tenu au secret de son instruction, qu'il n'ait pas eu à connaître de l'affaire qu'il instruit auparavant, qu'il ne soit pas lié à aucune des parties à l'affaire. Le magistrat instructeur doit disposer de toutes les prérogatives nécessaires à son instruction et notamment le pouvoir de procéder à des auditions. Il doit en outre respecter les droits de la défense de façon à ce que les personnes qui seront jugées le soient à l'issue d'un procès équitable ;
- *le renvoi à la Cour* : au vu des conclusions du rapporteur le Parquet peut encore classer l'affaire par exemple si les faits ne paraissent pas avérés, s'ils sont prescrits ou si leur gravité n'est pas suffisante ;
- *l'audience* : il est souhaitable qu'elle soit conforme aux règles qui régissent le procès pénal et qu'en particulier elle soit publique.

3. Les sanctions

Elles ne peuvent être définies que par le droit interne à chaque Etat, mais la plupart du temps les sanctions sont pécuniaires et fondées sur la rémunération des agents mis en cause.

La possibilité de sanctionner les fautes de gestion confiée à la Cour des comptes est très importante pour assurer une utilisation régulière et honnête des deniers publics. Cette compétence importante n'est pas dénuée de risques pour la Cour dont les procédures doivent être rigoureuses pour assurer aux justiciables un procès équitable.

D - Le contrôle de la gestion de l'ordonnateur par le juge des comptes

Le contrôle de gestion exercé par la Cour des comptes est prévu à l'article 93 de la Directive portant Règlement de comptabilité publique ainsi qu'à l'article 73 de la Directive qui prévoit :

- une mission d'assistance au Parlement au terme de laquelle le Parlement peut demander à la Cour un contrôle de gestion d'un organisme public ou d'une administration (cf. supra) ;
- une mission d'évaluation de l'économie, de l'efficacité et de l'efficience de l'emploi des fonds publics au regard des objectifs fixés, des moyens utilisés et des résultats obtenus ainsi que la pertinence et la fiabilité des méthodes, indicateurs et données permettant de mesurer la performance des politiques et administrations publiques.

L'ensemble de ces missions relève de ce qui est généralement regroupé dans l'expression contrôle de la gestion qui obéit à des procédures et à des objectifs communs. La Cour des comptes dispose du pouvoir de contrôler la gestion des ordonnateurs non seulement par l'intermédiaire du jugement des comptes du comptable public mais directement y compris lorsqu'il n'y a pas de comptable public. Son domaine de compétence en est considérablement accru. Toutefois, il convient d'être prudent dans l'exercice de cette compétence.

1. L'appréciation des objectifs

En effet si le juge des comptes peut apprécier les résultats obtenus par rapport aux objectifs fixés, l'efficacité et l'efficience de la politique mise en œuvre, le coût des moyens utilisés, il ne peut en aucun cas se prononcer sur la pertinence des objectifs. La fixation des objectifs est du ressort du pouvoir politique (Ministre sectoriel) légitimement mis en place selon les principes constitutionnels en vigueur dans les États. Le juge des comptes ne dispose pas de la légitimité du pouvoir politique et ne doit pas empiéter sur son domaine. Le contrôle du pouvoir exécutif appartient au Parlement qui peut seul apprécier les objectifs notamment en utilisant les travaux de la Cour dans le domaine de l'évaluation (voir supra : le contrôle parlementaire).

2. Le contenu de cette mission

En premier lieu, la Cour doit **évaluer le coût d'une politique publique** qu'elle soit le résultat de l'action d'un organisme soumis à son contrôle ou d'un ensemble d'organismes dont l'action concoure

à l'exécution d'une politique publique. Elle dispose pour réaliser cette mission des comptes lorsqu'ils sont tenus par un comptable public, mais peut accéder aux comptes lorsqu'il n'y a pas reddition de comptes (droit de contrôle et droit de communication). La Cour doit informer objectivement du coût des politiques engagées. La Cour doit disposer des rapports annuels de performance sitôt l'exercice clos. A cette occasion la Cour peut donner son avis sur les indicateurs associés à l'objectif, suggérer leur modification afin de rendre compte de l'exécution des politiques publiques.

En second lieu **la Cour doit s'assurer de la régularité des procédures** mises en œuvre (est-ce que les procédures régissant les marchés publics ont été respectées ?). Le contrôle de la régularité fait partie intégrante du contrôle de gestion : une gestion irrégulière quand bien même elle serait efficace ne saurait être regardée comme une bonne gestion. Cependant lorsque la Cour relève des procédures inadaptées, elle doit les signaler et recommander leur modification. Enfin, une irrégularité formelle peut cacher un délit pénal que le juge des comptes peut alors signaler à l'autorité judiciaire pour poursuite éventuelle.

En troisième lieu la Cour doit porter une appréciation sur les moyens mis en place pour atteindre les objectifs (est-ce que les moyens de financement mis en place étaient les plus adaptés ? est-ce que le type de gestion (ex. directe, indirecte partenariat public-privé) retenu est le plus pertinent ?). L'expertise de la Cour peut être précieuse en raison de la capitalisation d'expériences. Ce contrôle est souvent appelé **contrôle d'efficience**.

En quatrième lieu la Cour doit apprécier les résultats et indiquer si les objectifs fixés par le pouvoir politique ont été atteints, sans discuter de la pertinence des objectifs (voir supra). Lorsqu'il s'agit de construction d'ouvrage la mesure du résultat est relativement facile (l'ouvrage est-il construit ou pas et dans quel délai ?), par contre les résultats d'une politique éducative ou de lutte contre le chômage sont plus difficiles à évaluer. Il appartient à la Cour de le faire, mais elle doit préciser la méthode employée ainsi que les sources des données statistiques utilisées. Ce contrôle est souvent appelé **contrôle d'efficacité**.

Au terme du travail d'analyse défini ci-dessus la Cour donne son avis sur la qualité de la gestion de l'organisme qui a fait l'objet du contrôle. Il ne s'agit pas d'un jugement, mais seulement d'un avis objectif rendu par une institution indépendante statuant collégialement au terme d'une procédure rigoureuse.

3. La procédure inhérente au contrôle de gestion

Sans entrer dans le détail, cette procédure doit respecter quelques principes pour être admise par les acteurs politiques.

a) La procédure doit être contradictoire

La Cour peut formuler des appréciations sur les différents aspects d'une politique publique à partir des pièces qu'elle détient ou qu'elle consulte. Pour en arriver à la formulation d'observations le rapporteur doit faire un rapport délibéré par une formation collégiale qui garantit l'objectivité des observations retenues par la juridiction. L'organisme contrôlé doit pouvoir être mis en mesure de répondre aux observations qui lui sont faites par écrit éventuellement complété par des observations orales présentées lors d'auditions devant la Cour. Les réponses de l'organisme doivent être prises en compte lors d'un nouveau délibéré qui préparera les observations définitives de la juridiction.

Les observations définitives peuvent être rendues publiques ou pas. Si elles deviennent publiques l'organisme contrôlé doit pouvoir être en mesure de présenter ses nouvelles observations qui seront alors rendues publiques en même temps que le rapport de la juridiction.

b) La procédure doit être transparente

Les droits de l'organisme doivent être préservés à tous les stades de la procédure surtout si le contrôle se termine par la publication des observations. Les représentants de l'organisme contrôlé doivent pouvoir avoir accès aux pièces qui fondent les observations de la juridiction. L'intérêt de la publication des observations réside dans la nécessité d'informer le citoyen contribuable de l'emploi de la contribution publique dont il s'est acquitté.

c) Les suites du contrôle de gestion

Il est souvent reproché à la Cour de faire des observations uniquement critiques sans donner son avis sur ce qu'il conviendrait de faire pour améliorer la gestion. L'article 93 de la Directive portant Règlement de comptabilité publique prévoit explicitement la possibilité pour la Cour de faire des recommandations sur les améliorations souhaitables dans son rapport joint au projet de loi de règlement. Sous réserve d'une interprétation restrictive de ce texte, il semble que la possibilité de faire des recommandations existe dans tous les domaines d'intervention de la juridiction.

Les rapports définitifs peuvent donc comporter des recommandations susceptibles d'aider l'organisme à améliorer sa gestion. Dans toute la mesure du possible ces recommandations lorsqu'elles sont faites doivent avoir reçu l'assentiment de l'organisme. Certaines sont évidentes : en cas de violation de la règle de droit la recommandation, si elle est explicite, doit inviter à respecter les procédures. D'autres le sont moins par exemple lorsqu'il s'agit d'utiliser des moyens différents de ceux qui l'ont été. En tout état de cause la formulation doit rester prudente.

Lorsque la Cour estime nécessaire de formuler des recommandations elle doit s'efforcer de s'assurer qu'elles ont été suivies et sinon d'en analyser les causes et de le faire savoir par une procédure appropriée.

Le contrôle de la gestion est souvent considéré par les magistrats financiers comme une partie noble de leur mission ; elle n'est pourtant pas exempte de risques. Sa légitimité repose sur la loi qui peut changer et réduire ce contrôle, la Cour pour assoir sa mission dans l'évaluation de politiques publiques doit veiller à ne pas empiéter sur le domaine de compétence du pouvoir politique en matière de définition et d'élaboration des objectifs d'une politique publique. Pour cela il est nécessaire que le mandat de la Cour soit clair en matière de contrôle des résultats. La procédure applicable est sans doute lourde et longue, mais elle est d'abord un gage de qualité des observations de la juridiction. Elle est aussi le moyen de faire admettre le contrôle à l'organisme contrôlé qui doit être partie au contrôle. La prise en compte des observations et recommandations est à ce prix. Enfin il faut toujours rappeler que dans sa fonction d'évaluation des politiques publiques, la Cour ne juge pas les gestions publiques mais donne son avis sur elles. L'autorité de ses avis repose sur les principes d'indépendance et de collégialité.

E - L'efficacité du contrôle

La question de l'efficacité du contrôle ne peut être éludée car le contrôle a un coût, qui doit, comme pour les autres dépenses publiques, être approprié. Cependant la nature des activités de contrôle comme son caractère protéiforme se prête mal à une évaluation de son efficacité.

Différentes approches sont possibles.

1. L'approche par la sanction

Lorsque le contrôle se traduit par des sanctions (amendes, débets, sanctions disciplinaires, sanctions pénales) il serait possible d'estimer qu'un contrôle efficace est celui qui « produit » le plus grand nombre de sanctions. On pourrait dire à contrario qu'un contrôle qui ne débouche jamais sur des sanctions est inefficace. Toutefois, ces affirmations ne sont qu'en partie vraies. En effet, l'existence même d'un système visant à sanctionner les erreurs et les fautes suffit à dissuader ceux qui en l'absence de ce dispositif se conduiraient autrement. Il est impossible de mesurer l'effet dissuasif du système mais cependant il existe.

2. L'approche par l'influence

Lorsque le contrôle n'aboutit pas à des sanctions (cas de l'examen de la gestion par la Cour) mais à des critiques la mesure de l'efficacité devient encore plus délicate. Il est possible de mesurer l'impact des observations lors du contrôle suivant mais cette pratique retarde la mesure de l'efficacité lorsque le délai séparant deux contrôles est important. Dans certains cas la Cour peut, après avoir porté des critiques sur l'efficacité l'efficience et les résultats d'une politique, faire des recommandations. Il devient alors possible de suivre l'efficacité des préconisations faites dans le cadre du contrôle. Cela suppose que la Cour reprenne une procédure de contrôle peu après avoir terminé son évaluation.

Cette démarche reste toutefois pertinente car elle oblige l'institution à prendre des positions constructives et à les assumer. Elle peut aussi avoir un véritable effet sur l'organisme contrôlé qui ne doit pas ignorer que la Cour assurera un suivi de son propre travail.

3. L'approche par le champ et l'intensité des contrôles

Elle consiste à mettre en évidence le nombre d'organismes contrôlés, le masses financières qui ont fait l'objet d'un contrôle et le rapport entre les masses financières contrôlées et celles qui devraient l'être. Cette manière de procéder est sans doute la plus objective, mais pas la plus pertinente pour mesurer l'efficacité des contrôles effectués.

4. L'approche politique

La production de rapports au Parlement qu'ils viennent des commissions parlementaires ou des autorités de contrôle externe peut avoir des conséquences politiques (révélation de scandales politico-financiers) mais il est difficile de mesurer l'influence du contrôle à l'aune du nombre des scandales révélés.

La mesure de l'efficacité des contrôles est délicate. La combinaison des approches analysées ci-dessus peut seule donner une idée de l'efficacité des contrôles.

F - Le contrôle par le citoyen

Dans une démocratie représentative les citoyens ont délégué leur pouvoir aux personnes qu'ils ont élus, ce qui ne signifie pas pour autant que ceux-ci doivent se désintéresser des affaires publiques. Ils doivent être informés régulièrement du fonctionnement des pouvoirs publics et en particulier en matière financière puisqu'il s'agit de suivre l'emploi de la contribution publique.

La Directive a organisé la publicité de documents et rapports qui peuvent éclairer les citoyens sur la gestion publique. En premier lieu les lois les décrets les arrêtés doivent être publiés pour avoir un effet juridique. Les lois de finances (initiale, rectificatives, de règlement) les décrets et arrêtés du ministère des finances sont publiés. Le citoyen peut donc s'informer directement en consultant les documents publiés. Toutefois, il faut bien convenir que ce type de document technique ne peut guère se comprendre sans analyse de la part de spécialistes (journalistes, Parlementaires, médias en général). En second lieu certains documents sont publiés par application de la Directive (article 8 disposant que les documents de cadrage à moyen terme sont rendus publics).

Enfin, le Gouvernement transmet au Parlement (article 70) des rapports trimestriels sur l'exécution du budget et l'application des lois de finances. Ces rapports sont mis à la disposition du public. Chaque citoyen peut donc les consulter ainsi que les différents médias dont les analyses peuvent être diffusées

L'intervention des ONG et la diffusion de leurs travaux peut contribuer à éclairer les citoyens d'autant plus que les informations diffusées sont d'origine extérieures. Celles-ci peuvent permettre de vulgariser certains concepts budgétaires trop techniques et élaborer des budgets citoyens accessibles à tous.

La publicité des débats parlementaires est aussi une source d'informations importante du citoyen de même que les auditions.

La Cour des comptes peut jouer un rôle particulier en publiant le contenu de ses propres analyses (article 72 : la Cour décide seule de la publication de ses avis, décisions et rapports). Certains travaux de la Cour sont diffusés obligatoirement en application des dispositions de la Directive mais cette dernière ne donne pas plus de précisions sur les règles générales de publicité des travaux de la Cour. Pour améliorer l'information des citoyens, il pourrait apparaître souhaitable que tous les travaux de la Cour soient rendus publics. D'ailleurs les jugements définitifs sont rendus publics. Il peut en aller différemment pour les avis rendus dans le cadre de la Directive. Lorsque les avis sont des annexes à un projet de loi, ils deviennent automatiquement publics. Par contre lorsque les travaux de la Cour sont réalisés à la demande du Parlement, il peut apparaître souhaitable de laisser l'initiative de la publication au Parlement. Enfin il reste le cas où la Cour a agi de sa propre initiative pour examiner une gestion publique un organisme public ou une administration. Il peut paraître opportun de laisser le soin à la Cour de publier ou non le contenu de ses travaux.

Conclusion

Dans une démocratie, la fonction de contrôle externe ne peut être le fait d'une seule institution et doit donc être protéiforme ; elle doit contribuer à un fonctionnement régulier et efficace des pouvoirs publics et doit donc être adaptée à chaque organisation. Le Parlement vote la loi et contrôle son exécution par lui-même et grâce au concours d'institutions publiques telles que la Cour des comptes. Il doit donc disposer de moyens propres et suffisants pour s'acquitter de sa mission et assurer au citoyen que l'action publique est conforme aux objectifs fixés par le pouvoir politique.