

POUR USAGE OFFICIEL

FONDS MONETAIRE INTERNATIONAL

Département des finances publiques



CAMEROUN

**FIABILISER LES RESTITUTIONS FINANCIERES POUR PILOTER L'EXECUTION
BUDGETAIRE**

Renaud Duplay, Benoit Wiest, Jean-Baptiste Minato et Pierre Roumegas

Mars 2014

Le présent rapport contient des conseils techniques fournis par les services du Fonds monétaire international (FMI) aux autorités d'un pays membre (le « bénéficiaire de l'AT »), en réponse à leur demande d'assistance technique. Ce rapport (dans sa totalité, en partie ou sous une forme résumée) peut être communiqué par le FMI aux administrateurs du FMI et à leurs services, ainsi qu'aux autres organismes et entités du bénéficiaire de l'AT et, à leur demande, aux services de la Banque mondiale et aux autres fournisseurs d'assistance technique et bailleurs de fonds dont l'intérêt est légitime, sauf si le bénéficiaire de l'AT s'y oppose explicitement (voir <http://www.imf.org/external/np/pp/eng/2013/061013.pdf>,

Operational Guidelines for the Dissemination of Technical Assistance Information à l'adresse disponible en anglais uniquement). La communication du présent rapport (dans sa totalité, en partie ou sous une forme résumée) en dehors du FMI, à des parties autres que les organismes et entités du bénéficiaire de l'AT, les services de la Banque mondiale et les autres prestataires d'assistance technique et bailleurs de fonds dont l'intérêt est légitime, requiert le consentement explicite du bénéficiaire de l'AT et du Département des finances publiques du FMI.

Table des matières	Page
Préface.....	4
Acronymes et abréviations.....	6
Résumé des recommandations.....	7
I. Obstacles et pistes d'amélioration pour fiabiliser les restitutions financières et piloter l'exécution budgétaire.....	9
A. Mieux gérer la clôture de l'exercice	9
B. Développer et exploiter la comptabilité budgétaire pour mieux gérer l'exécution	14
C. Améliorer la fiabilité, la cohérence et l'exhaustivité des données.....	18
D. Enrichir progressivement le compte rendu annuel.....	23
E. Fiabiliser le système d'information pour asseoir la qualité des données	26
F. Renforcer le pilotage de la réforme des finances publiques.....	28
II. Plan d'action opérationnel.....	30
A. Reporter les crédits engagés et non ordonnancés.....	30
B. Améliorer la fiabilité des systèmes d'information financière	32
C. Renforcer l'utilisation des autorisations d'engagement pour fluidifier la dépense et enrichir l'information financière.....	37
D. Organiser la procédure de suivi de l'exécution.....	40
E. Assurer la bonne régularisation des avances de trésorerie	43
F. Rationaliser les procédures dérogatoires : comptes spéciaux, les comptes de tiers ouverts au Trésor et les interventions directes.....	46
G. Organiser la restitution de l'exécution budgétaire et comptable.....	50
H. Renforcer la coordination entre acteurs	53
Annexe 1 – propositions de formats pour le projet de loi de règlement et ses annexes	56

PREFACE

A la demande du Ministre des finances du Cameroun, une mission d'assistance technique du Département des finances publiques (FAD) du FMI a séjourné à Yaoundé du 18 mars au 1^{er} avril 2014 pour appuyer les autorités sur (i) une stratégie de développement de la comptabilité budgétaire, (ii) l'adaptation des règles de gestion des crédits, (iii) la préparation du projet de loi de règlement et (iv) les processus et l'organisation interne devant assurer la fiabilité, la sincérité et la cohérence de l'information financière.

La mission, dirigée par M. Renaud Duplay, comprenait M. Benoit Wiest, Conseiller du FAD, MM. Jean-Baptiste Minato et Pierre Roumegas, experts du FAD.

Cette mission a été financée par le gouvernement du Japon dans le cadre du projet de renforcement de la gestion budgétaire et des administrations douanières au sein de la Communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale (CEMAC).

A son arrivée, la mission a été reçue par Monsieur le Secrétaire général du Ministère des Finances (MINFI) accompagné par M. Cyrile Edou Alo'o, Secrétaire technique du comité de pilotage de la réforme des finances publiques et Directeur de la réforme budgétaire. Au sein du MINFI, la mission a tenu des séances de travail avec le Directeur général du budget (DGB) et ses services, le Directeur général du trésor et de la coopération financière et monétaire (DGTCFM) et ses services, la Direction des affaires économiques (DAE), la Division des systèmes d'information (DSI), et le groupe de travail mixte en charge de l'élaboration du manuel de procédures de confection du projet de loi de règlement (PLR). Elle a tenu, en début de mission, un séminaire de travail à l'attention des autorités sur les thèmes en lien avec la mission.

Elle a rencontré la Chambre des Comptes de la Cour Suprême, la Direction de la programmation des investissements publics du Ministère de l'Économie, de la planification, et de l'aménagement du territoire (MINEPAT), et la Caisse autonome d'amortissement (CAA). Elle s'est entretenue avec M. le directeur des ressources financières et du patrimoine et les responsables des programmes du ministère de l'Agriculture et du développement rural (MINADER) ainsi qu'avec le ministère des Transports.

La mission a été reçue en audience par les commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat.

Elle a été reçue par M. Jean Tchoffo, Secrétaire général du MINMAP.

Elle s'est entretenue avec les bailleurs et a organisé une séance de restitution avec les autorités.

La mission a présenté ses conclusions à son Excellence Monsieur Alamine Ousmane Mey, ministre des finances au terme de son séjour.

Tous les membres de la mission tiennent à exprimer leur sincère gratitude pour la coopération et la disponibilité de ses interlocuteurs. La mission remercie également de son appui M. Jean-Michel Dumont, conseiller résident auprès du MINFI pour la coopération française ainsi que Borianna Yontcheva, représentante résidente et Du Prince Tchakoté, économiste.

ACRONYMES ET ABREVIATIONS

ACCT	Agence comptable centrale du trésor
AE	Autorisations d'engagement
CAA	Caisse autonome d'amortissement
CAS	Compte d'affectation spéciale
CADRE	Comptabilité auxiliaire des dépenses et recettes de l'État
CEMAC	Communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale
CP	Crédits de paiement
CIT	Cellule informatique du Trésor
DAE	Direction des affaires économiques
DEPMI	Dépenses de matériel sur la mercuriale informatisée
DENO	Dépenses engagées et non ordonnancées
DCP	Direction de la comptabilité publique
DGB	Direction générale du budget
DGE	Direction générale de l'économie
DGTCFM	Direction générale du trésor et de la coopération financière et monétaire
DPIP	Direction de la programmation des investissements publics
DSI	Division des systèmes d'information
EJ	Engagement juridique
EPA	Établissement public administratif
FAD	<i>Fiscal Affairs Department</i> (Département des finances publiques du FMI)
FTP	File Transfer Protocol
IBIS	Informatisation du budget, de l'intendance et des services
ID	Intervention directes
LRFE	Loi portant régime financier de l'État
MINADER	Ministère de l'agriculture et du développement rural
MINEPAT	Ministère de l'économie, de la planification, et de l'aménagement du territoire
MINFI	Ministère des finances
MINMAP	Ministère des marchés publics
PATRIOT	Programme appliqué au traitement informatique des opérations du Trésor
PGI	Progiciel de gestion intégré
PLF	Projet de loi de finances
PLR	Projet de loi de règlement
PREBIC	Préparation du budget sur infocentre
PROBMIS	<i>Programme Budget Management Information System</i>
RGCP	Règlement général de la comptabilité publique
SI	Systèmes d'information
SNH	Société nationale des hydrocarbures
SONARA	Société nationale de raffinage
TOFE	Tableau des opérations financières de l'Etat

RESUME DES RECOMMANDATIONS

Le Cameroun a connu plusieurs succès en 2013 dans la conduite de la réforme du cadre de gestion des finances publiques avec la bascule au budget de programme et de nets progrès dans la fiabilisation de la comptabilité. Beaucoup d'autres progrès sont à portée de main si certaines entraves sont levées. Les conditions de clôture de l'exercice budgétaire et comptable et la faiblesse du compte-rendu de gestion constituent un obstacle transversal à de nombreux chantiers. Deux grands objectifs doivent être poursuivis dans ce sens.

Consolider une image fidèle et exploitable des finances publiques

Disposer d'une image fidèle de la situation des finances publiques est un préalable à la définition d'une politique budgétaire bien définie en prévision et maîtrisée en exécution, ce qui est le cœur de la démarche du budget programme. Les difficultés actuelles pour construire une telle image sont essentiellement liées (i) à un recours trop régulier à des procédures dérogatoires qui ne résolvent aucun problème de fond mais ajoutent de la complexité et (ii) à la faiblesse des processus d'échange et de réconciliation des informations produites par un nombre important d'acteurs.

La mission recommande de limiter le recours à ces procédures exceptionnelles – et notamment le report de la date de clôture de l'exercice budgétaire qui désorganise l'ensemble des services financiers – et propose à cette fin plusieurs solutions techniques visant à traiter durablement les problèmes qui en sont la source (reports de crédits notamment). *A minima*, l'ensemble des opérations dérogatoires devrait être régularisé dans le cadre de la période complémentaire.

Par ailleurs, la qualité des restitutions bénéficierait grandement de l'interfaçage des systèmes d'information budgétaire et comptable, chantier qui est à portée de main, permettant ainsi de réaliser un saut qualitatif rapide et de préparer les bases du projet plus structurant de progiciel de gestion intégrée.

Enfin, la mission relève l'impossibilité de réconcilier simplement les principales restitutions financières (loi de règlement, balance des comptes et TOFE). Ceci est envisageable en (i) harmonisant les présentations aujourd'hui discordantes (traitement du principal de la dette en opérations budgétaires par exemple), (ii) enrichissant le contenu de la loi de règlement y compris dans le commentaire des conditions de la gestion et (iii) en opérationnalisant certains chantiers techniques comme la mise en œuvre de la comptabilité budgétaire.

Reprendre la main sur le pilotage du budget

L'exécution budgétaire est aujourd'hui *de facto* pilotée par la trésorerie et non par les crédits budgétaires dont c'est pourtant le rôle essentiel. Les procédures dérogatoires déjà évoquées affaiblissent considérablement le rôle de régulation du budget et engendrent des risques financiers significatifs. En particulier, la pratique croissante des comptes de tiers sur lesquels sont consommés fictivement les crédits budgétaires crée progressivement un véritable budget *bis* (plus de 3% de PIB de solde fin 2013) qui fait peser un risque sérieux sur la gestion de la trésorerie.

Même si la mission n'a pu chiffrer précisément cet effet, c'est assurément la mise en œuvre du programme d'investissement public qui souffre le plus de ces faiblesses, comme en témoignent les incertitudes fortes qui existent sur la comptabilisation de l'avancement physique et financier des projets d'investissement sur fonds extérieurs.

Reprendre la main sur le budget en exécution est pourtant envisageable à brève échéance (i) en adoptant un plan d'action volontariste sur la mise en œuvre opérationnelle des autorisations d'engagement pluriannuelles et (ii) en mettant l'accent sur l'information et la coordination des acteurs impliqués, notamment au moyen du renforcement de la fonction de suivi de l'exécution au sein de la DGB.

Au-delà des mesures techniques, des enjeux organisationnels

Les chantiers de réforme qui ont abouti sont ceux dont le succès reposait essentiellement sur une seule direction. Les nouvelles étapes, plus structurantes, ne pourront être franchies sans une plus forte collaboration entre les acteurs et un pilotage de la réforme plus affermi, tant sur le plan stratégique que technique. A ce titre, la réactivation annoncée du Comité de pilotage de la réforme est un signe encourageant. Une telle coordination doit en particulier être recherchée de manière prioritaire au niveau des systèmes d'information, tant pour la consolidation et la sécurisation de l'existant que pour la préparation du chantier du futur système d'information intégré.

*

Les mesures proposées s'inscrivent dans l'esprit du budget de programme. Elles doivent permettre de capitaliser rapidement sur cette réforme initiée en 2013 et servir de base pour des travaux ultérieurs d'amélioration de la qualité des programmes, tant en préparation qu'en exécution. Elles peuvent être mises en œuvre dans un délai raisonnable (12 à 18 mois) et produire ainsi des améliorations visibles pour les personnes qui les implémentent.

Organisation générale du rapport

Le présent rapport est structuré en deux parties qui ont vocation à être lues conjointement.

La première partie « Obstacles et pistes d'amélioration pour fiabiliser les restitutions financières et piloter l'exécution budgétaire » développe les constats et les conclusions de la mission. Elle illustre les enjeux identifiés et expose les objectifs des réformes qui sont proposées ainsi que les bonnes pratiques à mettre en œuvre. Elle annonce les recommandations de la mission et renvoie alors, s'agissant de leur détail, à la seconde partie.

La seconde partie « Plan d'action opérationnel » expose en effet les huit recommandations formulées par la mission. Chaque recommandation fait l'objet d'une fiche dédiée. Le constat justifiant la recommandation, ainsi que les résultats attendus, sont rapidement rappelés. Le cœur de chaque fiche est consacré à l'exposé des modalités pratiques pour la mise en œuvre, y compris un calendrier prévisionnel et une synthèse des risques et difficultés pouvant être rencontrés.

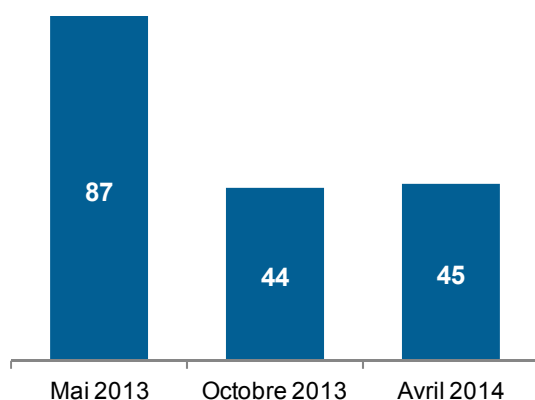
Enfin est incluse une annexe technique consacrée au format de la loi de règlement.

I. OBSTACLES ET PISTES D'AMELIORATION POUR FIABILISER LES RESTITUTIONS FINANCIERES ET PILOTER L'EXECUTION BUDGETAIRE

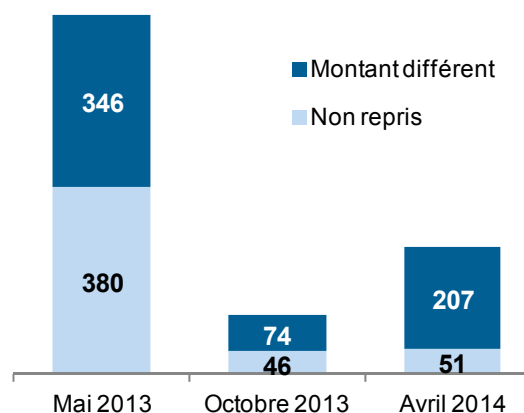
A. Mieux gérer la clôture de l'exercice

1. **Les récents progrès dans la qualité des comptes sont significatifs mais tendent à plafonner.** La mission constate la poursuite des opérations de fiabilisation de la balance définitive des comptes 2012¹ depuis la précédente mission d'Afritac Centre². Toutefois une stagnation des progrès sur la balance 2012 est observée par rapport à cette dernière mission (cf. Graphique 1). Subsistent toujours la plupart des comptes en attente de régularisation budgétaire. Il convient toutefois de noter que les opérations de fiabilisation menées ont paradoxalement pour conséquence de générer une légère augmentation des anomalies relatives à la bascule des comptes 2012 en 2013³, compte tenu des écritures correctives passées qui modifient la balance de sortie 2012 (cf. Graphique 2).

Graphique 1. Nombre de comptes de la balance générale des comptes 2012 en anomalie de sens



Graphique 2. Nombre de comptes de bilan 2012 en anomalie au regard du principe d'intangibilité du bilan d'ouverture



Source : balances des comptes 2012, analyses de la mission

2. **La DGTCFM poursuit les autres travaux sur la mise en œuvre de la réforme comptable.** Suivant la feuille de route détaillée proposée par la précédente mission d'Afritac Centre, la finalisation du cadre juridique comptable (instruction générale sur les comptes de l'Etat et plan comptable commenté) est en cours. En outre, certains comptes de tiers et

¹ La balance des comptes 2012 a été rendue définitive au mois d'août 2013.

² Cf. rapport Afritac Centre sur l'amélioration et la modernisation de la comptabilité de l'Etat – octobre 2013 - MC. Uguen, C. Maurin et P. Roumegas.

³ Selon le principe comptable de l'intangibilité du bilan d'ouverture, les soldes de la balance de sortie 2012 doivent être strictement repris dans la balance d'entrée 2013.

financiers fiabilisés ont été basculés dans le nouveau plan de compte en 2014. Tout en retenant la méthode proposée, la DGTCFM escompte un léger report dans le temps des travaux relatifs à l'harmonisation du plan comptable de l'Etat avec la nomenclature budgétaire de l'Etat, la publication de la table de transposition des comptes, la tenue informatisée de la comptabilité auxiliaire dans l'application Comptabilité auxiliaire des dépenses et recettes de l'Etat (CADRE) ainsi que la communication sur la conduite du changement.

3. **Il convient donc de poursuivre les opérations de fiabilisation des comptes avant leur arrêt.** En préalable à la clôture annuelle des comptes, il est primordial de procéder à l'apurement des soldes des comptes qui doivent être justifiés par des états de développement de soldes. Dans ce cadre, la DGTCFM a organisé en janvier 2014 un séminaire de formation relatif à la clôture de l'exercice 2013 à destination des comptables. Dans les circonscriptions financières, les missions de la direction de la comptabilité publique (DCP)⁴ relative à la clôture comptable 2013 poursuivent leurs travaux de fiabilisation. Au delà, la mission refait le constat de l'absence de clôture informatique contraignante dans l'application CADRE, seule à même de garantir la mise en œuvre effective du principe fondamental de l'arrêté annuel de la comptabilité.

4. **La clôture budgétaire et comptable doit être un temps fort de l'exercice.** C'est l'occasion d'apurer les opérations provisoires, de réconcilier et de mettre en cohérence l'ensemble des données financières (travail qui doit se faire tout au long de l'année, facilitant ainsi la réconciliation finale lors de la clôture), mais également de dresser un bilan critique de la gestion passée. Une telle analyse est un préalable essentiel pour tirer les conséquences sur la gestion future. La récente visite d'expert sur la gestion de la masse salariale, organisée par le Département des finances publiques du FMI, a ainsi mis en lumière combien la budgétisation de la masse salariale serait améliorée si elle s'appuyait sur un examen détaillé et critique des conditions de l'exécution de l'année précédente. Disposer à temps d'une image fidèle de la situation des finances publiques est ainsi le point de départ de toute politique budgétaire.

⁴ En lien avec l'agence comptable centrale du Trésor (ACCT) et la Cellule informatique du Trésor (CIT).

Encadré 1. Calendrier cible de clôture des exercices budgétaires et comptables

- Mensuellement :

Arrêté comptable et transfert des opérations comptables à l'ACCT pour contrôle et consolidation.

La DGTCFM transmet à la DGB un état des opérations de recettes et de dépenses à budgétiser.

Restitution de l'exécution du budget, avec un point particulier sur les engagements restant à couvrir.

- Juillet N :

Exercice de restitution à mi- année de l'exécution budgétaire.

- Septembre N :

Anticipation de la fin de gestion par identification, en amont, des difficultés possibles.

- Octobre N :

L'ACCT transmet à la DGB un état des opérations restant encore à budgétiser en dépenses ou en recettes.

Propositions de mesures correctrices pour assainir la gestion.

- Novembre N :

La DGB adresse aux ordonnateurs une note détaillant le calendrier des opérations de clôture budgétaire.

La DGTCFM adresse aux comptables une note détaillant le calendrier des opérations de clôture comptable.

- 30 novembre N :

Date limite d'engagement.

La DGB publie une circulaire sur les reports de crédits.

- 15 décembre N :

Anticipation de la date limite pour les ordonnancements en investissement et en fonctionnement.

Les postes comptables à l'étranger transmettent à la Pairie générale du Trésor leurs dernières opérations comptables.

- 31 décembre N :

Date limite d'ordonnancement, clôture de l'exercice budgétaire.

Arrêté comptable des comptes de disponibilité (caisse, banque) et des comptes de transfert.

- Janvier N+1 :

Traitement des dépenses ordonnancées par la DGTCFM et régularisation en comptabilité budgétaire.

- 28 février N+1 :

Fin de la période complémentaire.

Tenue des conférences de reports.

- 01 mars N+1 :

Confection de la balance de l'année N.

Arrêté ou décret de report et poursuite des opérations initiées au cours l'exercice précédent.

- Juin N+1 :

Conférence DGB-DGTCFM-DGE dédiée au bilan de la gestion 2013 (y compris la préparation de la loi de règlement) et au chantier de la modernisation des systèmes d'information.

Consolidation du projet de loi de règlement, et de ses annexes, qui comporte la validation des éventuelles régularisations en dépassement de crédits.

- Aout N+1 :

Envoi du PLR et de ses annexes à la Chambre des Comptes.

- 30 septembre N+1 :

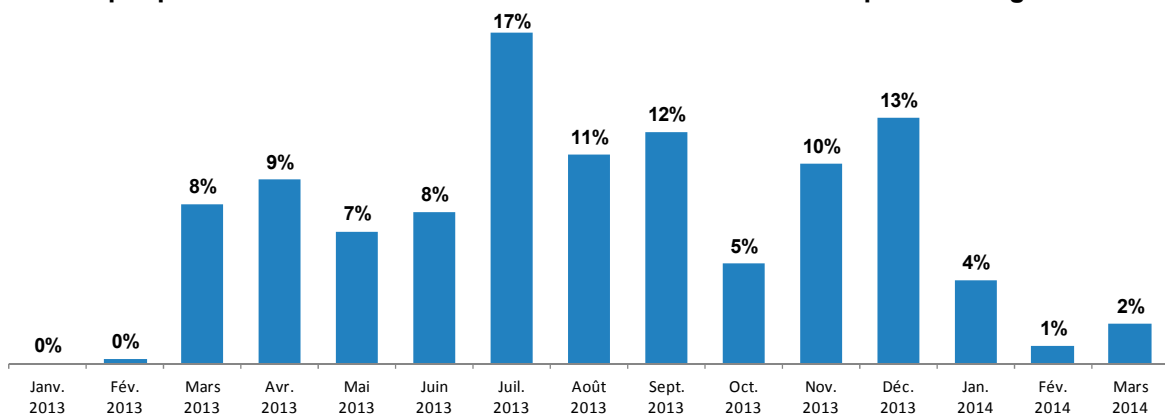
Transmission du PLR, de ses annexes et de l'avis de la Chambre des comptes au Parlement.

Source : Mission

5. **La principale entrave à la fiabilisation des comptes vient du non respect du calendrier légal de clôture des opérations.** La loi portant régime financier de l'État (LRF) de 2007 et le règlement général de la comptabilité publique (RGCP) prescrivent les règles relatives au principe d'annualité et à la clôture annuelle et fixent la clôture des ordonnancements au 31 décembre et de la fin de la période complémentaire comptable au 28 février. Or, en 2013, comme en 2012, une ordonnance a reporté la date de fin des ordonnancements au 31 mars. Cette situation impacte négativement les travaux de clôture de la balance. D'une part elle les retarde de trois mois, ce qui, au regard du calendrier théorique présenté dans l'encadré 1, rend difficile le dépôt dans les formes du projet de loi de règlement. D'autre part, dès lors que l'exercice 2014 est ouvert en parallèle, le principe d'intangibilité du bilan d'ouverture devient d'ores et déjà particulièrement complexe. Un retour à la normale dès la fin de gestion 2014 apparaît souhaitable.

6. **L'analyse de l'exécution 2013 offre une image contrastée.** Le démarrage de la gestion 2013 a été perturbé par la bascule au budget de programme, et le changement d'application de gestion budgétaire (mise en place du nouvel outil Programme Budget Management Information System - PROBMIS) ainsi que par la création d'un nouveau MINMAP investi du pouvoir adjudicateur pour les marchés au-delà d'un certain seuil. Afin d'assurer la gestion de l'exercice, ce seuil a été abaissé en août 2013 et une ordonnance a été prise pour rallonger de trois mois la gestion budgétaire, comme en 2012. L'examen du profil de l'exécution budgétaire centrale dans PROBMIS ne corrobore cette analyse que partiellement (cf. Graphique 3). S'il est vrai que la gestion 2013 n'a effectivement débuté qu'en mars, le retard a été largement rattrapé au cours de la gestion et les ordonnancements effectués de janvier à mars 2014 représentent moins de 7% des dépenses totales de l'exercice (hors salaires et pensions). Dans ces conditions, le report de la clôture de l'exercice budgétaire n'apparaissait pas indispensable.

Graphique 3. Profil d'exécution mensuelle en ordonnancement pour le budget 2013



Source : données d'exécution centrale PROBMIS

7. **Un lissage de la gestion apparaît toutefois nécessaire.** Le profil présenté dans le graphique 3 laisse toutefois apparaître une gestion heurtée. Les dépenses du premier semestre ne représentent que 30% du budget mis à la disposition des ministères et certains mois,

comme juillet et décembre, sont nettement plus actifs que d'autres (octobre par exemple). L'anticipation de la gestion, et notamment de la procédure de passation des marchés, doit permettre de démarrer la gestion de manière effective dès le mois de janvier. La fluidification d'ensemble des procédures de dépenses, qui peut aider dans ce sens, ne relève pas du présent rapport. Toutefois, des éléments sont apportés pour renforcer la démarche de montée en puissance des autorisations d'engagement pluriannuelles, qui, en permettant de lancer des marchés pluriannuels, doivent permettre de mieux lisser la gestion (cf. section suivante).

8. **Bien gérer la clôture de l'exercice suppose de traiter les opérations en cours.** Il est inéluctable que des dossiers de dépenses soient encore en cours lors de la clôture de l'exercice budgétaire. Dans l'état des procédures, l'arrêt de l'exercice budgétaire se traduit par l'annulation pure et simple des dossiers encore en cours. Les dépenses engagées et non ordonnancées (DENO) pour lesquelles le service est déjà fait ou sur le point de l'être sont ensuite soumises à un traitement peu robuste, qui suppose de réinitialiser le dossier de dépense sur l'exercice suivant. Par le passé, beaucoup de dossiers sont restés en instance et devenus des arriérés. La prolongation de l'exercice depuis deux ans a mécaniquement occulté ce phénomène. Un retour au droit commun de l'arrêt des ordonnancements au 31 décembre suppose ainsi qu'une procédure robuste de traitement des DENO soit instaurée.

9. **L'option d'une provision dans le budget n'est pas pleinement satisfaisante.** Les autorités ont cette année inscrit une provision de 7 Md FCFA dans le budget 2014 pour traiter les DENO de l'exercice 2013. Cette provision sera répartie après examen réalisé au cours de conférences de report avec les ministères. Si cette expérimentation mérite d'être menée, car elle met l'accent sur le traitement des DENO, cette solution pourrait ne pas être viable à moyen terme. D'une part, inscrire une provision de crédits dans le budget sur-contraint le cadrage budgétaire puisqu'il n'est pas tenu compte du fait qu'une partie des projets nouveaux généreront eux-mêmes des DENO en fin d'exercice⁵. Une telle option n'est donc envisageable que pour de faibles montants, comme en témoigne le volume de cette première provision, et le retour à une clôture de l'exercice budgétaire au 31 décembre pourrait nécessiter un volume plus important de crédits (à la date du 31 décembre 2013, 10 000 dossiers en cours étaient engagés mais non ordonnancés). D'autre part, il est difficile de calibrer la provision au stade du budget alors que l'exécution courante est loin d'être achevée.

10. **Des reports de crédits clairement encadrés constituent une alternative.** Le bilan de l'expérience menée cette année pourra conduire les autorités à reconsidérer l'option retenue pour traiter durablement les DENO. Auquel cas, une solution viable consisterait à

⁵ Supposons un cadrage budgétaire de 100 et que 10% des projets lancés au cours d'un exercice donnent lieu à DENO. Dans la solution proposée, le cadrage retient une provision de 10 pour gérer les DENO de l'exercice précédent et laisse 90 pour de nouveaux projets. Mais ces projets ne s'exécutent qu'à hauteur de 81 au cours de cet exercice et laissent 9 de DENO. Au final l'exécution est de 91, soit en-deçà du cadrage.

mettre en œuvre des reports de crédits. Il s'agit d'une opération qui transporte l'autorisation budgétaire d'un exercice à l'autre afin de conclure une opération initiée sur un exercice mais qui a vocation à s'achever sur le suivant. La recommandation II.A « Reporter les crédits engagés et non ordonnancés » détaille les modalités pratiques de mise en œuvre d'une telle mesure. Il convient de souligner que l'usage des reports de crédits doit être fait avec prudence car, contrairement à la solution précédente, ils représentent un risque potentiel sur la tenue du cadrage, puisque des crédits sont additionnés à ceux ouverts dans le budget. Le Cameroun a connu des difficultés dans les années 80 du fait de l'accumulation de reports de crédits, mais les outils de gestion budgétaire de l'époque étaient moins à même d'encadrer les risques afférents à cette procédure.

B. Développer et exploiter la comptabilité budgétaire pour mieux gérer l'exécution

Les objectifs de la comptabilité budgétaire

11. **La comptabilité budgétaire est un outil de contrôle et de pilotage.** Au titre du contrôle, elle vérifie que l'exécution budgétaire est conforme aux autorisations parlementaires. Au titre du pilotage, elle permet de suivre l'exécution budgétaire et de prendre les décisions appropriées tant pour le suivi des crédits de l'exercice en cours que pour tirer les conséquences sur la budgétisation de l'exercice suivant.

12. **La comptabilité budgétaire permet de vérifier que l'exécution du budget est conforme aux autorisations parlementaires.** Elle permet ainsi de réaliser un double contrôle, mis en œuvre par les contrôleurs financiers. Le contrôle de la disponibilité des crédits pour tout engagement de dépense vise à vérifier que des crédits sont disponibles pour couvrir le montant de la dépense. Le contrôle de l'imputation budgétaire vise à enregistrer chaque dépense à sa place dans la nomenclature budgétaire, qu'il s'agisse de la nature de la dépense (c'est la clé budgétaro-comptable) ou de la spécialité des crédits qui ont été ouverts pour certaines dépenses bien définies.

13. **La comptabilité budgétaire permet de piloter l'exécution du budget à toutes les étapes de la chaîne de la dépense.** Ce pilotage répond à un objectif de maîtrise du cadrage budgétaire et permet d'assurer une juste consommation des crédits ouverts⁶ tout au long de l'exercice. Une restitution budgétaire peut indiquer un niveau de consommation des crédits à toutes les étapes de la chaîne de la dépense (engagement, liquidation, ordonnancement ou paiement), selon des grilles de lecture adaptées au suivi et à la prise des décisions appropriées en cas de détection d'anomalie.

⁶ La plupart des crédits sont limitatifs ; les crédits ouverts en loi de finances constituent un plafond à ne pas dépasser en exécution, conformément aux articles 15 et 16 de la LRFE.

14. **Après la clôture de l'exercice, la loi de règlement rend compte de l'exécution budgétaire achevée.** Ce compte rendu permet d'enrichir les futurs exercices de budgétisation, tant pour l'administration que pour le Parlement à qui il est présenté. En portant un regard rétrospectif sur l'exécution passée, ce bilan permet également d'affiner le suivi de l'exécution de l'exercice en cours et des exercices futurs : détermination des dépenses restant à couvrir ou à réaliser, analyse du rythme d'exécution du budget, etc.

15. **La comptabilité budgétaire s'appuie une distinction fondamentale entre autorisations d'engagement (AE) et crédits de paiement (CP).** Les AE permettent à l'État de prendre des engagements juridiques pluriannuels. Par exemple, lorsqu'un marché est passé, les AE sont consommées à la signature du contrat. Le suivi de la consommation des AE et des engagements juridiques ainsi contractés permet d'appréhender les paiements à réaliser dans l'année et ceux à prévoir pour le budget des années suivantes. Quant aux CP, la LRFE prévoit une consommation lors de la prise en charge par le comptable public (article 62).

Les fondamentaux de la tenue de la comptabilité budgétaire sont en place mais ne sont pas opérationnels.

16. **Les règles de consommation des crédits ne sont pas conformes à la LRFE.** Les CP sont consommés lors de l'édition du bon d'engagement soit très peu de temps après la consommation des AE. Cette étape est en fait une réservation de crédit (ni le « service fait » ni le paiement ne sont intervenus à ce stade), reproduction d'une pratique antérieure qui vise à bloquer des crédits très en amont de la chaîne de la dépense pour garantir le paiement futur.

17. **Les restitutions existent mais sont peu fiables et non suivies.** Il est actuellement difficile de s'appuyer sur les données budgétaires pour reconstituer la loi de règlement : les connaissances des utilisateurs sur l'information financière contenue dans le système d'information sont parcellaires et seuls certains informaticiens des cellules informatiques de la DGTCFM et de la DGB en ont une connaissance suffisante. L'édition du compte administratif par l'ordonnateur, prévue par la LRFE, demeure aujourd'hui inexistante.

18. **Il est cependant possible de connecter rapidement les bases de données budgétaires avec celles du Trésor et de suivre les engagements durant toute la chaîne de la dépense.** La mission a effectué une analyse détaillée des bases et démontré la faisabilité technique d'un interfaçage entre ces bases de données. Les informations circulent en effet correctement et, malgré des incertitudes à résoudre sur le périmètre et la qualité des données analysées, il est possible, grâce au transport du numéro de bon d'engagement d'un bout à l'autre de la chaîne, de concevoir aisément des restitutions sur l'exécution budgétaire.

19. **Construire la comptabilité budgétaire est un chantier important mais atteignable dans des délais raisonnables.** L'intégration du système d'information budgétaro-comptable et le développement de restitutions utiles aux gestionnaires (voir II.B

« Améliorer la fiabilité des systèmes d'information financière » et II.D « Organiser la procédure de suivi de l'exécution ») peuvent être rapidement mis en place. Par ailleurs, l'ordre de payer du comptable devrait être utilisé comme fait générateur de la consommation des CP. Toutefois, dans l'attente de l'intégration des systèmes d'information budgétaire et comptable et d'une bonne mise en œuvre des autorisations d'engagement (évoquée ci-après), il conviendrait de retenir temporairement l'ordonnancement comme fait générateur de la consommation des CP.

20. **L'articulation complète des référentiels budgétaires et comptables est une étape indispensable à la poursuite des réformes.** Le partage des référentiels budgétaire et comptable est essentiel pour permettre le correct dénouement des opérations, la cohérence des comptabilités et la réconciliation des soldes budgétaire et comptable. A ce titre, la bascule du nouveau plan comptable de l'État doit être coordonnée avec les changements à effectuer sur la nomenclature budgétaire.

L'approfondissement du chantier des autorisations d'engagement

21. **La mise en œuvre opérationnelle de la pluri annualité des engagements demeure à construire.** Les autorisations d'engagements ont été introduites dans le budget 2013 avec le budget de programme. Toutefois, l'appréhension de ce nouveau concept par les acteurs est restée très imparfaite. Ainsi, au cours de la gestion 2013, seuls 13% des dossiers d'investissement en centrale ont donné lieu à un engagement effectif supérieur à la réservation du crédit de paiement, représentant à peine 2% du budget d'investissement. Ceci s'explique en partie par une mauvaise formation des agents du récent MINMAP qui ont continué à programmer les marchés sur le fondement des CP disponibles et non des AE, ce qui a mécaniquement empêche de passer des marchés pluriannuels en 2013.

22. **Le suivi pluriannuel des engagements juridiques dans les systèmes d'information n'est pas garanti.** Une incertitude demeure sur la capacité de PROBMIS, l'application de suivi budgétaire de la dépense, à suivre les autorisations d'engagement de manière pluriannuelle. Bien que certains marchés publics nécessitent un engagement portant sur plusieurs exercices budgétaires sur lesquels seront répartis les paiements, ils sont tous enregistrés sur leur tranche annuelle dans PROBMIS. En fin d'exercice, la consommation des AE et des CP est donc identique. Aucun bénéfice n'est tiré de la possibilité, qui reste théorique, de prendre des engagements pluriannuels.

23. **Les autorisations d'engagement doivent être progressivement utilisées de manière pluriannuelle afin d'assouplir la gestion et permettre la tenue d'une comptabilité des engagements.** Les procédures de passation de marché sont lourdes ce qui aboutit à des signatures de contrat et une exécution budgétaire tardive qui perturbe la gestion. Des engagements juridiques pluriannuels enregistrés dans une comptabilité des engagements permettraient non seulement de fluidifier l'exécution budgétaire des dépenses d'investissement mais aussi de suivre les engagements de l'État à long terme. Ceci suppose

que les engagements juridiques contractés au cours d'un exercice soient clairement suivis au cours des exercices suivants (voir la recommandation II.C « Renforcer l'utilisation des autorisations d'engagement »).

L'exploitation systématique des informations budgétaires et comptables améliorera la gestion

24. **La seule tenue de la comptabilité budgétaire est insuffisante pour tenir des objectifs de pilotage.** Aujourd'hui, pour les dépenses exécutées sur le budget général, le suivi de l'exécution est fondé sur des restitutions fournies par le Trésor qui portent sur l'aval de la chaîne de la dépense, aux fins d'assurer une bonne gestion de la trésorerie. Si cette gestion est indispensable et aujourd'hui assurée par un comité de trésorerie efficace, elle pourrait être largement facilitée par un suivi plus amont de la chaîne de la dépense. Un pilotage budgétaire doit être fondé sur des états de consommation des AE et des CP et permet un temps d'avance sur le pilotage de la trésorerie qu'il facilite par une politique active de suivi se traduisant, en cas de besoin, par des mécanismes de régulation budgétaire. A titre d'illustration, le tableau 1 présente le délai moyen de traitement des dossiers dans la chaîne budgétaire et comptable au titre de l'exercice 2013.

Tableau 1. Délai moyen de traitement des dossiers en 2013, par nature économique

Nature économique	Engagement à ordonnancement	Ordonnancement à prise en charge	Prise en charge à paiement	Délai total moyen des dossiers
Fonctionnement	40 j	13 j	7 j	60 j
Investissement	46 j	13 j	5 j	64 j
Subvention	13 j	4 j	3 j	21 j

Source : extractions PROBMIS, IBIS et CADRE. Reconstruction d'un échantillon complet de dossier de l'engagement au paiement. Liquidation et ordonnancement coïncident.

25. **Un suivi actif de l'exécution budgétaire permettrait d'anticiper les écarts à la programmation budgétaire.** Le suivi de l'exécution budgétaire permettrait de prévoir et d'anticiper les difficultés de la fin de gestion. Ainsi, détecter au plus tôt une surconsommation identifie immédiatement un risque de dépassement de l'autorisation de dépense ou de blocage de dossiers urgents en fin d'année. De même, détecter une exécution plus lente qu'anticipé permet d'éviter de recourir ensuite à des procédures accélérées et hâtives en fin d'année, qui se traduisent par une qualité dégradée des dossiers soumis et une augmentation des risques de rejet. Des mesures anticipées permettraient de mettre en place des mesures de régulation qui *in fine* réduiront les risques d'une exécution dégradée.

26. **Le suivi de l'exécution budgétaire contribuera à une meilleure gestion de l'exercice, tant sur le plan des opérations budgétaires qu'en matière de trésorerie.** Le développement d'un réel suivi de l'exécution permettra d'atteindre ces objectifs mais suppose une montée en compétence de la cellule de suivi du budget sur la production et

l'analyse stratégique de restitutions adaptées. L'ensemble des acteurs concernés doit être associé à cette démarche selon un calendrier et un plan d'action défini à l'avance (voir la recommandation II.D « Organiser la procédure de suivi de l'exécution »).

C. Améliorer la fiabilité, la cohérence et l'exhaustivité des données

Les procédures dérogatoires représentent des défis significatifs

27. **De nombreuses procédures dérogatoires existent par rapport aux grands principes budgétaires.** Ces principes dictent que les dépenses sont effectuées dans la limite des crédits ouverts (limitativité), que l'ensemble des recettes sont portées sur le budget général (unité) sans contraction recettes-dépenses et sans affectation de recettes à des dépenses (universalité). En outre, les dépenses ont vocation à être enregistrées uniquement une fois le service fait (sincérité). L'analyse des données d'exécution budgétaire et de la balance met en lumière un recours régulier et croissant à des procédures dérogatoires variées.

28. **Des volumes importants de dépenses sont réglés sans couverture budgétaire préalable, par avance de trésorerie.** Il s'agit d'une procédure dérogatoire au droit commun pour laquelle le comptable est saisi d'un ordre de paiement sans mandat budgétaire. Une fois l'opération effectuée, sa régularisation nécessite la couverture a posteriori par un mandat budgétaire de régularisation. Le recours à cette procédure est important (plus de 400 Md FCFA en 2013).

29. **Les couvertures budgétaires sont incomplètes et ne respectent pas toujours la spécialité des crédits.** Malgré les efforts de la DGB et de la DGTFCM pour régulariser les avances de trésorerie, les crédits disponibles s'avèrent insuffisants en période complémentaire et entre 30 et 100 Md FCFA ne sont pas régularisés chaque année (cf. tableau 2). En outre, les couvertures budgétaires sont parfois imputées sur une nature économique discordante avec la dépense payée. Ce phénomène est accentué en fin d'exercice, lorsque des couvertures budgétaires importantes restent à passer et que la majorité des crédits est déjà consommée. Ainsi des dépenses relevant du fonctionnement et parfois même de l'amortissement de la dette se retrouvent imputées sur des crédits d'investissement.

Tableau 2. Dépenses réglées en avance de trésorerie et non soldées en fin d'exercice

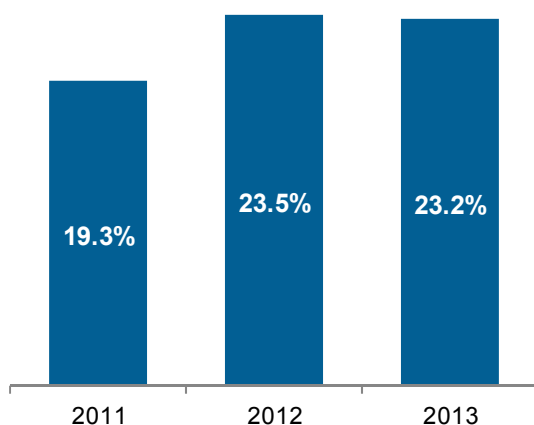
Année	2009	2010	2011	2012
Montant (Md FCFA)	36,65	48,58	91,19	59,13

Source : DGTFCM

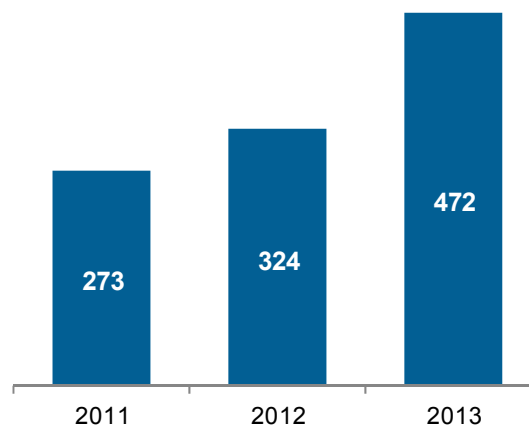
30. **A l'inverse, des dépenses sont exécutées sans donner lieu à paiement.** Afin de limiter l'éclatement de la trésorerie de l'État, les subventions aux Établissements publics

administratifs (EPA) lorsqu'elles sont accordées par l'ordonnateur donnent lieu à une inscription en compte de tiers⁷ dans l'attente de l'emploi effectif des fonds par l'EPA. Ce qui était conçu comme un procédé de bonne gestion de la trésorerie est devenu un véritable refuge pour les ordonnateurs qui « versent » des subventions aux EPA au-delà de leur capacité de mise en œuvre des actions. De plus, la procédure est désormais largement détournée et des comptes dits « 420 » sont ouverts au profit de ministères ou de projets. Ainsi, les crédits sont budgétairement consommés mais cette consommation est fictive étant donné que la dépense n'est pas réellement réalisée et ne le sera peut-être pas. La croissance des « dépôts » sur le compte 420 atteignait 472 Md FCFA fin 2013, en forte croissance depuis quelques années (cf. graphiques 4 et 5).

Graphique 4. Part des dépenses⁽¹⁾ du budget exécuté transitant par un compte '420'



Graphique 5. Évolution du solde des comptes '420' en fin d'année (Md FCFA)



Source : balances des comptes 2011 à 2013, TOFE 2011 à 2013 – (1) hors investissement sur financement extérieur.

31. **Les règles de fonctionnement des comptes d'affectation spéciale (CAS) sont mal maîtrisées.** Un CAS constitue une pure construction budgétaire visant à couvrir certaines dépenses par des recettes identifiées, en fonction du niveau d'encaissement de ces dernières (dérogation au principe d'universalité prévu par la LRFE). Du point de vue de la comptabilité et de la gestion de trésorerie, le CAS a vocation à être transparent et à faire pleinement partie du budget de l'État⁸. Or, actuellement, de nombreux CAS fonctionnent comme des comptes de tiers dont les opérations ne sont pas retracées en classe 2, 6 et 7 comme pour le reste du budget de l'État, bénéficiant de ressources provenant essentiellement de « subventions de

⁷ Compte 420 « Service financier des EPA »

⁸ Les éventuels transferts entre budget général et CAS ne sont alors pas retracés en comptabilité générale, mais uniquement les flux réels avec le périmètre extérieurs à l'Etat.

l'État »⁹ et disposent éventuellement d'un des comptes « 420 » décrits ci-dessus. Ainsi la pratique des CAS semble répondre à une facilité, pour les ordonnateurs, de disposer de crédits plus facilement mobilisables que ceux du budget général plutôt qu'à une logique de performance de l'action publique.

32. Les relations financières avec certaines entreprises publiques ne sont pas entièrement apurées. La Société nationale des hydrocarbures (SNH) met en œuvre des interventions directes de l'Etat selon une procédure extrabudgétaire. Le coût de ces opérations est ensuite retranché du montant de recettes pétrolières versées mensuellement à l'Etat. En 2012, les dépenses prises en charge par la SNH s'élevaient à 142 Md FCFA (1,1% du PIB). Dans le cadre de l'Initiative pour la Transparence dans les Industries Extractives (ITIE), ces opérations sont régularisées en recettes et dépenses selon les mêmes procédures que les avances de trésorerie¹⁰ mais dans la limite des crédits disponibles. A la date de la mission, 38 Md FCFA n'étaient pas encore régularisés au titre de 2013. De la même manière, le coût total des subventions à la consommation pétrolière (388 Md FCFA en 2013) ne peut être couvert par des crédits budgétaires et donne lieu à une contraction créance-dette avec de la Société nationale de raffinage (SONARA), qui ne règle alors pas ses impôts. Cette opération n'est pas retracée en comptabilité.

33. Le suivi des investissements sur financement extérieur est imparfait. Les projets d'investissement sur financement extérieur sont mis en œuvre en dehors du budget de l'Etat et suivis par la Direction de la programmation des investissements publics (DPIP) du MINEPAT et par la CAA qui gère la dette extérieure pour le compte de l'Etat. La DPIP réalise un suivi des projets au travers de relevés physico-financiers rendus par les chefs de projet sur le terrain. La CAA suit également l'exécution au moyen des avis de décaissement des bailleurs. Ces relevés présentent des écarts importants (cf. tableau 3) et le relevé de la CAA, qui est soumis à la transmission des informations à jour par les bailleurs, a été tardivement révisé plusieurs fois au titre de l'exercice 2012 (cf. graphe 6).

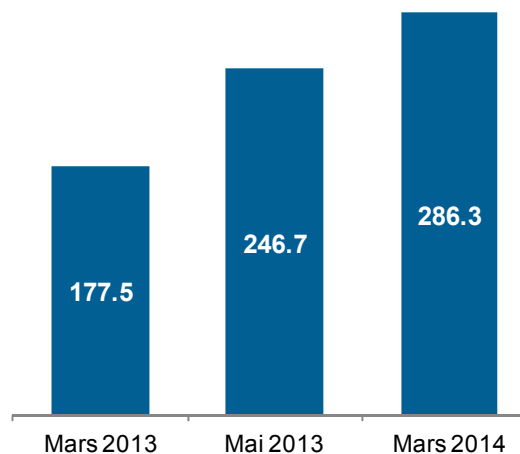
⁹ Ce qui est surprenant à deux égards. D'une part, la mention « subvention de l'Etat », régulièrement rencontrée dans l'annexe IV au projet de loi de règlement pour 2012 indique une séparation entre les CAS d'une part et l'État d'autre part, qui n'a pas lieu d'être car les CAS n'ont pas de personnalité et sont inclus dans le budget de l'État. Cette séparation doit cependant exister entre les CAS et le budget général. D'autre part, le principe de subventions du budget général portées en recettes d'un CAS est dérogoire aux dispositions générales de la LRFE (art. 26 al.2) et de la directive CEMAC (art.34 al.3).

¹⁰ A un détail de grande importance près. Les avances de trésorerie, décaissements du Trésor, sont inscrites dans la balance sur des comptes d'imputation provisoire dans l'attente de leur régularisation. Tel n'est pas le cas des opérations extra-budgétaires qui ne donnent pas lieu à décaissement du la part du Trésor mais au contraire à une moindre recette. Les flux sont ensuite décontractés par des écritures pour ordre : des crédits sont consommés pour régulariser la dépense et la recette « normale » est inscrite pour le même montant. Dans le cas où les crédits sont insuffisants, ce montant est inférieur à celui de l'intervention directe.

Tableau 3. Comparaison des évaluations faites pour l'exécution des projets sur financement extérieur

(Md FCFA)	2012	2013
Avis de décaissement des bailleurs (CAA)	297,9	492,7
Remontée des maîtres d'ouvrage des projets (MINEPAT)	172,2	218,5

Graphique 6. Révisions du total des tirages sur emprunts extérieurs au titre de 2012 (déclarations tardives des bailleurs)



Source : MINEPAT, CAA.

La rationalisation de ces procédures permettra de fiabiliser la vision d'ensemble des finances publiques

34. **Les données financières sont restituées sous différentes formes.** L'exécution budgétaire tout d'abord est retracée par la comptabilité budgétaire, qui est traitée dans la section précédente. Le compte financier de l'Etat est présenté dans la balance générale des comptes. La situation des finances publiques est retracée dans le tableau des opérations financières de l'Etat (TOFE). Cette restitution, effectuée selon les principes du Manuel de statistiques des finances publiques du FMI de 1986, est réalisée par la direction des affaires économiques du MINFI à partir de la balance des comptes (flux de trésorerie), des données de la position nette du Gouvernement produite par la banque centrale et des données sur la dette et l'investissement extérieurs de la CAA.

35. **La réconciliation entre les restitutions financières est rendue difficile par les procédures dérogatoires.** Les grandes restitutions doivent en théorie être pleinement réconciliables. Il s'agit en effet du premier test essentiel de qualité et de transparence des données financières. L'incapacité à effectuer un tel rapprochement conduit inéluctablement à une perte de confiance dans la sincérité des données telles qu'elles sont retracées. Les différentes procédures dérogatoires décrites précédemment donnent lieu à des traitements variés d'une restitution à l'autre (cf. tableau 4) ce qui interdit toute réconciliation directe de ces données.

36. **Cette situation est aggravée par les conditions d'exécution du budget.** En effet, le compte-rendu d'exécution budgétaire et la balance des comptes retracent des opérations de l'exercice budgétaire, qui s'étend sur 15 mois, et les agrègent avec des opérations régularisées qui, quant à elles, ne sont mesurées que sur l'année calendaire. A titre d'exemple, les salaires payés au mois de janvier 2014 sont bien retracés dans le compte-

rendu budgétaire et comptable 2014, mais les dépenses de fonctionnement et d'investissement ordonnancées au cours du même mois mais au titre du budget 2013 prolongé sont retracées dans le compte-rendu 2013. Le TOFE en revanche ne s'appuie que sur les données de la caisse, qui s'étendent bien sur l'année civile.

Tableau 4. Traitement des opérations dérogatoires dans les restitutions financières

	Exécution budgétaire	Balance des comptes	TOFE
Avances de trésorerie	Retracé uniquement lorsqu'un mandat de régularisation est passé	Retracé dans les comptes d'imputation provisoire puis régularisé quand un mandat de régularisation est passé	
	Risque transversal de mauvaise imputation économique lors des régularisations		
Comptes de tiers '420'	Consommé lors de l'abondement du compte de tiers		
Comptes d'affectation spéciale (CAS)	Non retracé (sauf en cas de subvention budgétaire aux CAS (traitement identique aux comptes '420'))	Retracé dans des comptes de tiers, et notamment dans les comptes '420'	Non retracé, sauf subvention budgétaire du budget (traitement identique aux comptes '420')
Interventions directes SNH	Retracé uniquement lorsqu'un mandat de régularisation a pu être passé		
Contractions dette-crédence (subventions pétrolières)	Non retracé		
Investissements sur financement extérieur	Régularisation dans la limite des crédits disponibles en période complémentaire		Retracé (avis de décaissement des bailleurs)

Source : mission

37. **Le pilotage budgétaire se retrouve globalement affaibli.** Tout d'abord, la complexité de ces procédures représente un défi pour la consolidation d'une vision sincère de la situation des finances publiques. Le tableau 5 illustre l'impact potentiel des différentes procédures évoquées sur le TOFE 2013. Ces données doivent être interprétées avec beaucoup de prudence compte tenu des incertitudes qui existent sur plusieurs postes (principalement les investissements extérieurs¹¹) et de la difficulté à rapprocher les données. De plus, les procédures dérogatoires contournent les règles du contrôle de la dépense par le budget et par là-même font peser un risque significatif sur la tenue du cadrage budgétaire en exécution.

¹¹ Les données de la CAA surestiment assurément l'exécution des investissements sur financement extérieur car les décaissements des bailleurs peuvent inclure des simples avances de trésorerie aux projets avant démarrage de leur exécution physique, et les données du MINEPAT les sous-estiment sans doute compte tenu des difficultés à construire des relations directes de travail avec les maîtres d'ouvrage de certains projets, notamment ceux financés directement depuis l'Asie.

Enfin, le solde important des comptes « 420 » (472 Md FCFA fin 2013 soit 3,4% du PIB), qui peut en théorie être décaissé à tout instant, représente un risque important en matière de trésorerie. La régulation budgétaire n'est plus en mesure de juguler ce risque.

Tableau 5. Ordres de grandeur des incertitudes sur le TOFE 2013

(en Md FCFA)	Recettes	Dépenses	Solde	Commentaires
TOFE 2013 (base caisse)	2 591	3 163	- 572	
Avances de trésorerie	-	-	-	Neutre sous couvert que des amortissements de dette ne soient pas couverts par d'autres dépenses, sinon dépenses effectives moindres
Comptes de tiers '420'	0	- 83	- 83	Hypothèse que tous les CAS ont un compte '420'. Effet total des comptes '420' réparti. Reprise données 2012 pour CAS
Comptes d'affectation spéciale (CAS)	0	- 66	- 66	
Interventions directes SNH	+ 38	+ 38	0	Demandes de couverture budgétaire non satisfaites lors de l'arrêt du TOFE
Contractions dette-créance (subventions pétrolières)	+ 172	+ 245	- 73	Exhaustivité des versements budgétaires incertains mais ordre de grandeur cohérent avec les prises en charge dans CADRE
Investissements sur financement extérieur	0	- 274	- 274	Ecart total entre restitutions MINEPAT et CAA.
Incertitude totale	+ 210	- 140	+ 350	
<i>en pourcentage du PIB</i>	<i>+ 1,5%</i>	<i>- 1,0%</i>	<i>+ 2,5%</i>	

Source : données de la balance provisoire des comptes 2013, du MINEPAT, de la CAA, du Comité technique de réhabilitation, de la loi de règlement 2012, extractions CADRE. Retraitements de la mission.

38. **L'abandon de ces exceptions est souhaitable et, *a minima*, leur impact sur les données financières doit être intégralement apuré.** Les avances de trésorerie devraient faire l'objet d'un examen plus approfondi fondé sur un suivi transparent en comptabilité auxiliaire. Leur suppression définitive est un objectif à atteindre et, dans l'attente, la régularisation intégrale des avances de l'année doit être rapidement atteinte, le cas échéant par validation en loi de règlement (voir la recommandation II.E « Assurer la bonne régularisation des avances de trésorerie »). La clôture des comptes « 420 » dérogatoires et un meilleur contrôle de ceux des EPA est souhaitable ainsi qu'une budgétisation plus rigoureuse des interventions directes et des subventions aux consommations énergétiques. Enfin, la mission suggère l'abandon des CAS ou à défaut la révision des procédures pour faire fonctionner correctement cet outil complexe, lorsqu'il améliore réellement la qualité de la mise en œuvre d'une politique publique (voir la recommandation II.F « Rationaliser les procédures dérogatoires »).

D. Enrichir progressivement le compte rendu annuel

39. **Le compte rendu annuel de la gestion doit être clair et s'appuyer sur des données budgétaires et comptables fiables et cohérentes.** L'exhaustivité, la sincérité et le respect du

principe d'annualité, qualités primordiales d'un projet de loi de règlement, seront ainsi renforcées par les actions recommandés précédemment. Mais, pour faire pleinement la lumière sur l'exécution de l'année écoulée, la loi de règlement suppose également un travail d'organisation de l'information fournie et d'analyse de celle-ci. Un groupe de travail mixte sur la préparation du projet de loi de règlement, composé de représentants des différentes directions du MINFI, du MINEPAT et de la CAA, a été créé en 2013. Les travaux de ce groupe de travail portent notamment sur l'élaboration d'un manuel de procédures de confection du projet de loi de règlement.

40. **L'amélioration des conditions de clôture de l'exercice permettra de donner à la loi de règlement un caractère vraiment définitif.** Les modifications portant sur l'exercice comptable ou budgétaire longtemps après la fin de la période complémentaire ne seront plus possibles si le calendrier et les procédures de clôture de l'exercice sont respectés. D'une part, ceci permet de respecter le principe d'annualité, indispensable à la compréhension et à la comparabilité des données présentées en loi de règlement. D'autre part, les nombreux travaux de fin de gestion ne peuvent être effectués sereinement si la base sur laquelle ils sont effectués continue d'évoluer. La loi de règlement sanctionne ainsi la clôture de l'exercice et proscrit toute modification de l'exercice passé.

41. **Le respect des dates de fin de la gestion budgétaire et de la période complémentaire est indispensable car celles-ci donnent le coup d'envoi de la procédure de la loi de règlement.** Pour que les schémas de collecte des données de l'exécution puissent se dérouler correctement et permettre leur traitement et leur consolidation, ces échéances doivent être tenues. Tout décalage de ce cadre aura un impact sur la qualité des comptes, la possibilité d'enrichir la budgétisation de l'année à venir à partir des résultats de l'exécution passée et la capacité du Gouvernement à remettre le projet de loi de règlement à temps à la Chambre des comptes puis à l'Assemblée nationale (au plus tard le 30 septembre). L'encadré 1 rappelle les grandes étapes techniques de cette préparation.

La présentation de la loi de règlement peut être améliorée et les informations qu'elle présente doivent être enrichies

42. **L'organisation de la loi de règlement doit rendre des modifications des autorisations de dépenses et des prévisions de recettes intervenues pendant la gestion.** Des décrets et des arrêtés de virement (art.53 LRFE) sont pris pour modifier la répartition des crédits entre les chapitres, entre les programmes et au sein des programmes. Des décrets d'avance (art. 54 LRFE) peuvent ouvrir des crédits supplémentaires en annulant des crédits ouverts ou en constatant des recettes nouvelles. Même si les décrets doivent être ratifiés en loi de finances rectificative (pratique peu courante au Cameroun) ou, à défaut, en loi de règlement ; toutes les modifications apportées aux prévisions de recettes et aux autorisations de dépenses ouvertes en loi de finances doivent être présentées de manière exhaustive dans la loi de règlement ou dans ses annexes où doivent figurer les justifications de ces opérations.

43. **L'exécution réelle des dépenses et des recettes doit apparaître clairement.** Ces informations doivent être commentées et analysées à la lumière du suivi de l'exécution. Il appartient au Gouvernement de rendre compte de sa capacité effective à encaisser les recettes et à réaliser les dépenses prévues. Les commentaires informent le Parlement sur les raisons de ces écarts et sur les conséquences que le Gouvernement en tire dans les phases de budgétisation à venir. A ce titre, les rapports annuels de performance, qui font écho aux projets de performance des administrations annexés aux projets de loi de finances devront être enrichis progressivement, suivant les recommandations formulées par la mission d'expert sur la documentation budgétaire réalisée concomitamment à la présente mission.

44. **Les dépenses effectivement réalisées en dépassement de crédits devront être régularisées en loi de règlement.** Cette démarche permettra d'imputer les crédits ainsi ouverts sur les lignes ad hoc et de respecter tant le principe de sincérité que la spécialité des crédits. Afin d'éviter tout dévoiement de cette procédure exceptionnelle, il conviendra de présenter ces régularisations à part des autres mesures de la loi de règlement et de justifier précisément chacune d'entre elles. Les mandats budgétaires en dépassement de crédits ne pourront être passés qu'après la fin de l'exercice budgétaire (clôture des ordonnancements au 31 décembre) afin d'éviter que ces opérations de constatation de dépenses effectuées sans crédits ne donnent lieu à des engagements nouveaux.

45. **Une présentation au format CEMAC pourrait être proposée, d'abord en annexe puis dans le corps de la loi.** Tout en respectant le cadre fixé par la LRFE, il serait utile de modifier l'organisation de la loi de règlement conformément à la directive CEMAC, notamment en distinguant les opérations de financement des opérations budgétaires. Ces évolutions, d'abord présentées en annexe, nourriront utilement les réflexions sur les modifications futures de la LRFE.

46. **Les différentes restitutions présentées doivent être mises en cohérence et non juxtaposées.** Les données de la loi de règlement couvrent des questions budgétaires, comptables, et bientôt le tableau de financement des opérations financières de l'État (TOFE). Ces restitutions apportent des informations différentes mais complémentaires sur l'exercice écoulé, elles ne sont ni redondantes ni contradictoires car elles présentent des points de vue différents. En particulier, les travaux qui s'amorcent sur le bilan, avec l'appui d'Afritac Centre, permettront d'apporter une analyse sur la vision patrimoniale de l'exercice, qui manque à la comptabilité budgétaire. Il appartient aux rédacteurs du projet de loi de décrire la méthodologie utilisée et de faire la lumière sur les différences entre ces données, de les expliquer et de les commenter afin de donner de la cohérence au projet de loi (voir la recommandation II.G « Organiser la restitution de l'exécution budgétaire et comptable »).

La plus grande exhaustivité sera recherchée pour que le Parlement puisse apprécier la réalité concrète et complète de l'exécution

47. **Les opérations réalisées sur financement extérieur doivent être intégralement retracées et gagneraient à être présentées à part.** Sans remettre en cause la nécessité d'intégrer ces opérations au budget de l'État, le mode de fonctionnement particulier des investissements sur financement extérieur nécessite une vigilance particulière, surtout quand elles sont financées par les bailleurs directement auprès des prestataires ou des collectivités. L'intégralité des recettes et des dépenses doivent être retracées, en particulier pour ce qui est des prêts qui, même s'ils bénéficient à des projets identifiés, engagent l'État pour leur remboursement. Une synergie complète entre DGTCFM, DGB, MINEPAT et CAA est indispensable à cet effet.

48. **Toutes les dépenses doivent également être exhaustivement retracées dans le budget de l'État.** C'est le cas des interventions directes financées par des tiers comme les entreprises publiques, mais aussi des comptes d'affectation spéciale. Sur ces derniers, les informations déjà annexées au PLR sont satisfaisantes mais les opérations doivent apparaître parmi celles de l'État (voir la recommandation II.F « Rationaliser les procédures dérogatoires »).

49. **La montée en puissance de la budgétisation en AE et CP trouvera son écho dans la loi de règlement.** Un éclairage particulier sera donné sur la mise en œuvre effective des opérations d'engagements pluriannuels (voir la recommandation II.C « Renforcer l'utilisation des autorisations d'engagement ») et sur les engagements à couvrir dans les années à venir, ainsi que sur les reports de crédits qui pourront être mis en œuvre (voir la recommandation II.A « Reporter les crédits engagés et non ordonnancés »).

E. Fiabiliser le système d'information pour asseoir la qualité des données

50. **La production régulière de données financières fiables et exhaustives nécessite des systèmes d'information performants.** C'est cet impératif qui a motivé le remplacement récent de plusieurs applications (principalement préparation du budget sur infocentre - PREBIC et dépenses de matériel sur la mercuriale informatisée - DEPMI), inadaptées à la gestion en budget-programme, par le nouvel outil PROBMIS. Ce net progrès a été souligné par la précédente mission du Département des finances publiques du FMI en mai 2013.

51. **La remontée d'une information budgétaire consolidée est très irrégulière.** L'application PROBMIS fonctionne en client lourd ce qui signifie qu'elle doit être installée sur chaque poste de travail pour fonctionner. Au niveau central, les bases de données consolident l'ensemble des données d'exécution budgétaire mais, au niveau local, les liaisons informatiques étant insuffisantes, les remontées d'informations se font de manière physique

lors de missions d'inspection. Ainsi, à la date de visite de la mission, les données d'exécution budgétaire locales de l'exercice 2013 n'étaient pas encore consolidées. Cette situation est aggravée par un déploiement encore insuffisant de PROBMIS auprès des ordonnateurs déconcentrés. Leurs dépenses restent exécutées manuellement et sont ressaisies par les contrôleurs financiers régionaux.

52. Les différentes applications informatiques ne sont pas suffisamment connectées entre elles. Le système d'information gérant la chaîne d'information budgétaire et comptable est fragmenté. Ces éléments sont décrits précisément dans le rapport relatif à l'état des lieux des données financières¹²: la consommation des AE et la réservation des CP s'effectuent dans PROBMIS mais la consommation des CP a lieu uniquement dans l'appliquatif IBIS. Le dossier est ensuite transmis à l'appliquatif comptable, CADRE, pour la prise en charge et le paiement. Ces applications reposent sur des technologies globalement homogènes mais leur interfaçage demeure limité : les informations ne sont pas remontées à chaque étape ; il existe une connexion directe de PROBMIS à CADRE en déconcentré mais il n'est pas certain qu'elle soit homogène avec celle transitant, au niveau central, par IBIS.

53. La robustesse et la fiabilité des données souffrent de l'absence d'exercices de réconciliation. Les données sont globalement présentes dans les différents systèmes mais elles sont rarement extraites, analysées et réconciliées entre elles, ce qui ne permet pas d'identifier les difficultés résultant des constats précédemment cités ainsi que leur exhaustivité et leur fiabilité. Pourtant, à titre d'exemple, le numéro de bon d'engagement est transporté dans toutes les applications et constitue un identifiant unique qui pourrait être utilisé pour construire des restitutions. La mission a effectué une jonction entre les données 2013 extraites des applications PROBMIS, IBIS et CADRE sur le même périmètre central. Ce premier travail de réconciliation des données démontre la pertinence et le caractère réalisable de l'exercice, avec cependant des incertitudes sur la fiabilité des informations. A titre d'illustration, l'incohérence interne des données au sein de l'appliquatif IBIS (dépenses centrales) concernait un peu plus de 1% des dossiers, retracés comme engagés sans avoir été engagés, pour un montant de 1 Md FCFA.

54. L'intégration de l'information budgétaire et comptable est une priorité. Un interfaçage entre les différents applicatifs budgétaires et comptable, en central comme en déconcentré, doit permettre, à moindre coût et dans un délai raisonnable, d'intégrer la chaîne budgétaire-comptable. Il s'agirait d'un saut qualitatif d'ampleur permettant de disposer de données consolidées, fiables dans leur aspect temporel et pour lesquelles des rapprochements seraient plus aisés afin de s'assurer que des dossiers ne sont pas « perdus » entre le début et la fin de la chaîne. Ce chantier d'interfaçage des systèmes d'information (SI) devra évidemment dépasser le seul cadre des relations budget-trésor et embrasser plus largement

¹² Etat des lieux des données financières, rapport de Christophe Maurin, expert, février 2014.

l'intégralité des données financières (voir la recommandation II.B « Améliorer la fiabilité des systèmes d'information financière »).

55. **La maîtrise fonctionnelle et technique des outils contenant l'information financière est la seconde priorité.** La maîtrise des outils est insuffisante, à la fois au niveau fonctionnel (manque de maîtrise de la signification des informations contenues dans le système d'information) et technique (manque de maîtrise des informaticiens des outils qu'ils utilisent). Ainsi, pour PROBMIS, qui est pourtant au cœur de l'information budgétaire, il n'existe pas de catalogue des données ni de recensement précis et documenté des fonctions du système. Cette situation présente un risque majeur. Au-delà de l'interfaçage des applications, des mesures supplémentaires doivent donc être prises pour assurer la robustesse et la fiabilité des données, impliquant la formation des informaticiens, la documentation des applicatifs ou la constitution d'entrepôts de données (voir la recommandation II.B « Améliorer la fiabilité des systèmes d'information financière »).

56. **Les travaux sur les données contenues dans les applications qui composent le système d'information financière doivent être poursuivis et systématisés.** Pour l'ensemble des applications et plus particulièrement celles qui composent le cœur budgétaro-comptable, il est indispensable de connaître les éléments suivants : périmètre de l'application (quelles données contient-elle et qu'exclut-t-elle, quels sont les millésimes des données) ; quelle est la mécanique de déversement de cette application dans les suivantes (quelles sont les données reprises, comment sont-elles transformées, selon quelles règles de gestion) ; quelles sont les informations que cette application restitue dans les différents états financiers (balance générale des comptes, tenue de la comptabilité budgétaire, TOFE, loi de règlement) et quelles analyses peut-on tirer de ces informations.

F. Renforcer le pilotage de la réforme des finances publiques

Redynamiser la réforme budgétaire dans la durée

57. **Le Cameroun présente des succès indéniables dans la conduite de sa réforme.** Les précédents rapports du Département des finances publiques du FMI et d'AFRITAC Centre ont régulièrement pointé les progrès effectués dans la conduite de la réforme des finances publiques, initiée en 2007 avec le vote de la LRF. L'année 2013 a vu l'atteinte d'un premier palier d'une part avec la bascule du budget dans une approche programme, incluant une nouvelle maquette budgétaire, des documents enrichis et le lancement des autorisations d'engagement et, d'autre part, avec des progrès significatifs dans la qualité des comptes, qui sont analysés plus haut.

58. **Ce premier palier ne pourra être dépassé sans une meilleure coordination des acteurs.** Les réformes citées précédemment ont été mises en œuvre avec succès en grande partie parce qu'elles pouvaient être portées par une seule administration. Nombreux sont les chantiers transverses à venir qui auront un impact beaucoup plus structurant sur les modalités

de fonctionnement de l'ensemble des administrations : c'est notamment le cas de l'adaptation des processus de gestion et de passation des marchés pour donner toutes leur force aux autorisations d'engagement, ou du passage à la comptabilité en droits constatés qui suppose de réorganiser les relations entre l'ordonnateur et le comptable. Or, le présent rapport met en lumière une série de difficultés dans la coordination des différentes administrations prenantes, qui représentent une entrave réelle au franchissement d'un second palier dans la réforme.

59. **Pour prendre une nouvelle dimension, la conduite de la réforme doit être mieux structurée tant sur le plan technique que politique.** La mission se réjouit que le Comité de pilotage de la réforme, cadre de concertation présidé par le Ministre des finances, soit très prochainement réactivé. Le pilotage et l'appropriation politique de la réforme est en effet un élément crucial de son succès. Au-delà de cette vision stratégique, la collaboration entre services concernés doit être mieux structurée et mieux formalisée, en adoptant des pratiques détaillées dans la recommandation II.H « Renforcer la coordination entre acteurs ». En particulier, la collaboration entre la DGB et la DGTCFM au sein du Ministère des finances présente un caractère central, sans lequel nombre de chantiers – y compris ceux recommandés dans le présent rapport – ne pourront aboutir.

Coordonner et interfacier les systèmes d'information

60. **La division des systèmes d'information doit satisfaire les besoins métiers des directions fonctionnelles, agir en pleine coordination avec les autres directions et leurs cellules informatiques ainsi qu'avec les besoins métiers des directions fonctionnelles.** La division informatique mène actuellement les chantiers inscrits au schéma directeur informatique : cependant, de nombreux besoins fonctionnels émanent actuellement de toutes les directions métiers. La division des systèmes d'information doit mener un travail de recensement des besoins métiers et les mettre au regard des possibilités offertes par le système d'information dans sa forme actuelle puis prévoir les chantiers fondamentaux qui en découlent (voir la recommandation II.B « Améliorer la fiabilité des systèmes d'information financière »).

61. **La poursuite des réformes sera conditionnée par les adaptations à mener sur le système d'information existant, parallèlement au chantier du futur projet de progiciel de gestion intégré.** La mise en œuvre d'un progiciel de gestion intégré aboutira à moyen terme. Ce projet ne doit pas différer les adaptations urgentes à mener sur le système d'information existant, qui généreront des améliorations rapides et tangibles pour tous les utilisateurs. Loin de représenter un gaspillage de ressources, ces adaptations seront indispensables au cahier des charges du futur progiciel de gestion intégré (PGI) qui s'alimentera des retours d'expériences menés en termes de fonctionnalités, d'interfaces et de restitutions.

II. PLAN D'ACTION OPERATIONNEL

A. Reporter les crédits engagés et non ordonnancés

Présentation de la recommandation

Contexte : de nombreuses dépenses, principalement d'investissement, sont engagées et non ordonnancées (DENO) à la date de clôture de l'exercice budgétaire et sont alors annulées. Leur traitement sur l'exercice suivant, qui suppose d'initier une nouvelle procédure de dépense, est incertain et ceci motive en partie le prolongement de l'exercice budgétaire.

Acteurs concernés : DGB et DPIP, mais également DGTCFM.

Résultats à obtenir : l'exercice budgétaire (ordonnancement) est clos au 31 décembre ; une analyse détaillée des DENO est réalisée en période complémentaire ; des crédits budgétaires sont reportés et suivis comme tels.

Difficultés et risques : le report de crédits conduit à augmenter le niveau total des crédits disponibles par rapport à l'autorisation annuelle en loi de finances. En régime permanent (autant de crédits reportés que de crédits qui seront reportés) ceci est sans effet sur le niveau global de l'exécution budgétaire. En revanche, les reports pourraient s'accumuler et ainsi faire peser un risque d'exécution sur le cadrage budgétaire. De même, sans une identification claire des opérations reportées (y compris dans les SI), un risque fort existe que des opérations nouvelles soient engagées sur les crédits reportés, alors que ceux-ci sont destinés uniquement à clôturer des opérations en cours.

Calendrier proposé

Mai 2014	Arrêt d'un cahier des charges technique et organisationnel pour la procédure de reports
Juin-Oct 2014	Adaptation du système d'information PROBMIS pour gérer les reports de crédits et leur traitement en comptabilité budgétaire.
Nov 2014	Publication d'une circulaire sur les reports de crédits
31 déc 2014	Clôture de l'exercice budgétaire 2014
Jan 2015	Traitement des dépenses ordonnancées par la DGTCFM (période complémentaire)
Fév 2015	Tenue des conférences de report
Début mars 2015	Arrêté de report et poursuite des opérations

Modalités pratiques de mise en œuvre

La procédure de reports de crédits proposée vise à transporter une autorisation budgétaire (crédit de paiement) d'un exercice à l'exercice suivant, afin de pouvoir achever l'opération à laquelle ce crédit est « attaché ». En effet, dans l'état actuel des procédures camerounaises, les crédits de paiement ne sont pas fongibles, c'est-à-dire qu'un crédit est lié à l'opération qu'il permettra de dénouer dès le stade de la réservation de crédits (on parle alors d'engagement du crédit de paiement) et est bloqué pour toute autre opération.

Etape 1 : préparation de la fin de gestion

La DGB, la DPIP et la DGTCFM doivent préparer à l'automne les conditions de clôture de l'exercice budgétaire et comptable au travers d'une circulaire envoyée à tous les ministres. Cette circulaire rappelle les dates de clôture et organise les travaux de fin de gestion. Au 31 décembre, l'application PROBMIS est fermée aux ordonnateurs et aux contrôleurs : les opérations de dépense s'arrêtent pour laisser place aux opérations de clôture, y compris la procédure de reports de crédits.

Etape 2 : traitement comptable des dépenses ordonnancées

Avant de s'interroger sur le devenir des DENO sur l'exercice suivant, il convient d'effectuer les opérations de traitement comptable des dossiers ordonnancés mais non pris en charge. Ce traitement, qui relève pleinement de la période complémentaire peut conduire à la validation du dossier, à sa modification, voire à son rejet, ce qui implique alors d'ajuster les ordonnancements enregistrés en comptabilité budgétaire pour les faire correspondre strictement aux prises en charge. A l'issue de cette étape les dossiers définitivement ordonnancés sont également pris en charge pour le même montant.

Etape 3 : identification des DENO

Il s'agit d'extraire de la comptabilité budgétaire l'ensemble des opérations engagées mais non définitivement clôturées afin de décider de leur devenir. Dans un premier temps, l'exercice pourra se limiter aux DENO dont le crédit de paiement a été engagé mais non ordonnancé. Lorsque les AE seront pleinement opérationnelles, il conviendra d'analyser l'ensemble des engagements juridiques en cours (AE consommées mais non totalement payées).

Etape 4 : analyse du devenir des opérations

Certaines DENO peuvent correspondre à des dossiers engagés puis abandonnés, par exemple en l'absence définitive de service fait. Ces opérations ne doivent pas donner lieu à report de crédits mais au contraire à la tombée de l'engagement juridique et des crédits attachés. La viabilité des DENO devrait être débattue entre la DGB et la DPIP, d'une part, et les ministères sectoriels, d'autre part, qui devront justifier que les opérations sont bien en cours et ont vocation à être ordonnancées. A ce titre, le suivi physique des projets d'investissement de la DPIP servira de point de départ à cette discussion. Celle-ci devrait se dérouler au plus tôt (mois de février par exemple) sous la forme d'une conférence de reports, ou dans le cadre plus large d'une conférence de bilan de l'exécution.

Etape 5 : synthèse et arrêté de report

Les opérations validées dans le cadre décrit précédemment sont retenues pour un report de crédits de paiement. La DGB, en lien avec la DPIP, prépare un état de synthèse des crédits à reporter et, en lien avec la DGTCFM, étudie l'impact des reports sur la tenue du cadrage budgétaire au cours de l'exercice suivant (report d'opérations importantes ou exceptionnelles) ainsi que sur le plan de trésorerie. Sur cette base, un arrêté ou un décret (tel que prévu par la directive CEMAC) de report des crédits de paiement est proposé. Les

autorisations d'engagement ont quant à elles déjà été consommées lors de l'exercice précédent et le demeurent.

Etape 6 : transport des opérations dans les SI et réouverture

Le système d'information doit prévoir la bascule automatique sur l'exercice suivant des engagements juridiques (voir la recommandation II.C « Renforcer l'utilisation des autorisations d'engagement ») qui ne font pas l'objet d'une annulation suite à l'examen prévu en étape 4. Lorsqu'un crédit de paiement est reporté au titre d'un engagement juridique (EJ) en cours, il est repositionné sur cet EJ dans l'état exact dans lequel il était juste avant la clôture de l'exercice (mêmes dates de dossier dans la base de données) et ne fait que changer d'exercice budgétaire d'imputation. Le dossier peut alors se poursuivre selon la procédure normale. En cas d'abandon de l'opération au cours de l'exercice, le crédit tombe et n'est pas remis à disposition de l'ordonnateur. Le SI doit donc pouvoir suivre précisément les crédits qui ont été reportés.

Traitement en comptabilité budgétaire

En comptabilité budgétaire, la procédure de report aura pour effet de constater la consommation de l'autorisation d'engagement et du crédit de paiement sur deux exercices différents, y compris pour des dépenses de fonctionnement ou d'investissement sur marché annuel. Le crédit de paiement doit en effet être consommé et enregistré en comptabilité budgétaire sur l'année au cours de laquelle l'ordonnancement a lieu. Lorsqu'un DENO est abandonné (étape 4), le retrait de l'engagement juridique en comptabilité budgétaire (consommation de l'AE) est également retiré.

Limiter les risques

Afin de limiter le risque de soutenabilité évoqué plus haut (les crédits de paiement sont majorés par rapport à l'autorisation de la loi de finances), la mission recommande de limiter la procédure de reports aux seuls DENO, selon les modalités ici proposées, et ne pas reporter de crédits libres d'emploi à la clôture de l'exercice budgétaire. L'analyse de synthèse, proposée en étape 4, doit également être l'occasion d'un examen du risque macrobudgétaire associé aux reports de crédits. A ce titre, des comparaisons pluriannuelles doivent être effectuées et des alertes lancées si les reports de crédits venaient à croître significativement.

B. Améliorer la fiabilité des systèmes d'information financière

Présentation de la recommandation

Contexte : les systèmes d'information contiennent une information financière souvent riche mais morcelée dans différentes applications qui ne sont pas suffisamment connectées entre elles. La qualité des informations saisies n'est pas homogène. Un nouveau système d'information financière intégré est en projet (le phasage de ce chantier n'entre pas dans le champ de la mission).

Acteurs concernés : la DGB, la division des systèmes d'information, la cellule informatique du Trésor, la cellule informatique de la DGB, le MINEPAT, le MINMAP, la CAA.

Résultats à obtenir : les directions informatiques maîtrisent fonctionnellement et techniquement le système d'information financière ; les informations qui le composent apparaissent dans un dictionnaire de données qui comprend également l'ensemble des fonctions et spécifications techniques qui permettent au MINFI de paramétrer et modifier ses systèmes. Les informaticiens sont formés aux technologies qui composent le système d'information (principalement SQL server et Java) et disposent de manuels techniques et d'accès à des bases d'information et de partage en ligne auxquels ils peuvent se référer.

Le système d'information dispose, à moyen terme, d'un entrepôt de données qui centralise l'information financière et comptable et produit des restitutions adaptées aux utilisateurs ; il comporte également des fonctionnalités complémentaires (consommation des autorisations d'engagement à l'engagement juridique, régularisation des procédures dérogatoires, etc.) en ligne avec les besoins de la réforme, il est accessible à tous les acteurs financiers et des interfaces permettent le partage d'information. Les utilisateurs sont sensibilisés à la saisie des informations de manière exhaustive et normée.

Difficultés et risques : la division des systèmes d'information se heurte à un système d'information qui comporte de nombreuses applications qu'il sera difficile de faire communiquer entre elles. Par ailleurs, il existe un risque de déconnexion entre les projets de la division des systèmes d'information et les véritables chantiers prioritaires pour poursuivre la mise en œuvre des réformes. Enfin, le chantier d'un nouveau système d'information intégré doit être engagé parallèlement aux adaptations urgentes des systèmes existants. Aucun de ces chantiers ne doit obérer l'autre.

Calendrier proposé

Jun 2014	Recensement et documentation des données et fonctions disponibles dans les applications composant le système d'information financière (étape conjointe entre le chantier d'un nouveau système intégré et l'adaptation de l'existant)
Oct. 2014	Mise en production des adaptations des applications existantes
Jan. 2015	Mise en production de l'infocentre et des restitutions
Mars 2015	Mise en production des interfaces Retour d'expérience pour la rédaction du cahier des charges et des spécifications fonctionnelles du nouveau système

Modalités pratiques de mise en œuvre

Pour améliorer la fiabilité des systèmes d'information actuels, quatre chantiers prioritaires peuvent être mis en œuvre :

- Un projet de recensement et de documentation des données disponibles dans le système d'information ;
- Un projet d'adaptation *a minima* des applications existantes pour ajouter les fonctionnalités critiques à la poursuite des réformes ;
- Un projet d'interfaçage entre les différents systèmes qui contiennent l'information financière;
- Un projet d'infocentre constitué à partir du recensement des données précédemment effectué.

Pour être mis en œuvre, ces chantiers doivent être coordonnés et séquencés.

Recensement et documentation des données et fonctions disponibles dans le système d'information actuel

Ce projet vise à réaliser un état des lieux des données, fonctions et restitutions disponibles dans le système d'information financière en menant un projet de type « master data management ». Une équipe projet issue de la division des systèmes d'information doit être constituée et travailler en priorité avec les services et ministères suivants :

- MINFI : cellule informatique du Trésor en charge des applications CADRE et PATRIOT (comptabilités auxiliaires, grand livre et balance générale des comptes) ;
- MINFI : cellule informatique de la DGB pour les applications PROBMIS et IBIS (données d'exécution budgétaires en AE et CP, suivi des dossiers de l'engagement à l'ordonnancement) ;
- MINFI : direction de la solde pour les données relatives à la paye et aux pensions ;
- MINEPAT : direction informatique pour les données concernant le suivi physique des projets d'investissement ;
- CAA : direction informatique pour les données concernant le suivi de la dette extérieure et intérieure et le suivi comptable des projets d'investissement ;

Cette étude servira également aux spécifications fonctionnelles et techniques du futur projet de système d'information.

Le projet doit organiser des ateliers fonctionnels avec ces différentes entités qui produiront les résultats suivants :

- Compte rendu formalisé des réunions de travail;

- Dictionnaire / catalogue de données disponibles : donnée entrante, transformation, fréquence, donnée sortante, application concernée;
- Recensement des fonctions disponibles : écran de saisie, contrôles en place, workflow;
- Recensement des restitutions disponibles : données entrantes, fréquence et utilité.

Les catalogues de données doivent ensuite être consolidés dans un document unique qui pourra servir de base aux travaux suivants

Adaptation des systèmes existants

Les applications actuelles qui constituent le cœur du système d'information budgétaire et comptable peuvent être maintenues et adaptées *a minima* d'ici au déploiement effectif du futur système d'information intégré, dont la conception s'enrichira des retours d'expérience acquis sur l'adaptation de l'existant. Les technologies utilisées étant ouvertes et standards, les fonctionnalités suivantes pourront être ajoutées :

- Consommation des autorisations d'engagement à la création de l'engagement juridique et possibilité de « transporter » les engagements juridiques générés sur un exercice budgétaire vers les exercices budgétaires suivants ;
- Consommation des crédits de paiement à l'ordonnancement et rattachement de cet ordonnancement à l'engagement juridique (possibilité de suivre en permanence les ordonnancements restants à effectuer pour chaque engagement juridique) ;
- Retour des informations relatives à la prise en charge et au paiement des engagements dans la base de données budgétaires ;
- Retour d'information des bases budgétaires sur l'exécution financière des projets vers les bases d'information physique sur la réalisation des projets d'investissement au MINEPAT.

Un projet d'interfaçage des différentes applications composant le système d'information financière

Ce projet doit s'appuyer directement sur celui de recensement et documentation des données, à partir des données à extraire et à échanger avec les autres systèmes. Les interfaces à mettre en œuvre prioritairement sont les suivantes :

- Interface retour contenant les prises en charge et les paiements des engagements du Trésor dans les applications budgétaires ;
- Interface de consolidation des données d'exécution budgétaires déconcentrées dans PROBMIS central: compte tenu du faible volume de données, une interface simplifiée

de type FTP (un transfert de données hebdomadaire voire mensuel pourrait être satisfaisant dans un premier temps) pourrait être mise en œuvre rapidement, en utilisant les liaisons réseaux disponibles ;

- Interface des bases budgétaires avec CADRE pour intégrer les dotations en AE et CP et faire descendre dans CADRE les données d'engagement des dossiers non encore ordonnancées. Ces données sont en effet utiles à la DGTCFM pour préparer et ajuster le plan de trésorerie ;
- Interface des données de la CAA avec le MINEPAT (comptabilité des projets) et interfaces du futur outil intégré avec les applications du MINFI ;
- Automatiser la remontée des informations en provenance des circonscriptions financières à la cellule informatique de la DGTCFM pour consolidation des données d'exécution budgétaires et comptables.

Le développement de restitutions dans un infocentre

Il existe actuellement un projet de mise en place d'un ETL (Extract, transform, load - base centralisatrice des données avant de les transformer et d'organiser leur restitution dans un infocentre) et d'infocentre à la division des systèmes d'information. La mission recommande le choix de solutions simples mais robustes, à mettre en œuvre dans un calendrier serré, sachant que ces solutions seront peut être temporaires en raison du futur projet de système d'information intégré.

Ce projet crucial et prioritaire doit cependant par ailleurs être mené en pleine coordination avec les autres chantiers, particulièrement celui visant à recenser et documenter les données disponibles dans les différentes applications. Le développement des restitutions suivantes peuvent être considérées comme prioritaires :

- Suivi des opérations budgétaires : consommation des engagements en autorisations d'engagement et en crédits de paiement ;
- Pilotage de l'exécution budgétaire : tableau de bord des engagements aux phases d'engagement, de liquidation/ ordonnancement, prise en charge et paiement ; tableau de bord des délais de paiement ;

L'infocentre devra en outre prévoir une grande souplesse dans la constitution des requêtes : celles-ci devront être directement configurables par les utilisateurs.

C. Renforcer l'utilisation des autorisations d'engagement pour fluidifier la dépense et enrichir l'information financière

Présentation de la recommandation

Contexte : la mise en œuvre opérationnelle de la pluriannualité des autorisations d'engagement demeure à ce stade expérimentale, ce qui limite la passation de marchés pluriannuels. Or, les procédures de passation de marchés publics étant lourdes, les dépenses d'investissement ne sont pas fluides et sont initiées majoritairement en fin d'année ce qui pose de nombreux problèmes de gestion.

Acteurs concernés : la DGB, le MINEPAT, le MINMAP et les ministères sectoriels.

Résultats à obtenir : les autorisations d'engagement pluriannuelles sont mises en œuvre et une comptabilité des engagements est tenue à jour. Le système d'information permet de les enregistrer dès la naissance de l'engagement juridique (signature du contrat pour un marché public) et les engagements juridiques sont repris d'un exercice budgétaire à l'autre ; les marchés qui le peuvent sont passés de manière pluriannuelle et les autorisations d'engagements et crédits de paiement afférents sont correctement inscrits dans le budget.

Difficultés et risques : l'appréhension du fonctionnement des autorisations d'engagement est inégale entre les différents services et ministères ce qui explique aujourd'hui l'avancement lent de cette réforme. Cet écueil ne doit pas être négligé. En particulier, des incertitudes fortes existent sur les fonctionnalités actuelles du système d'information.

Calendrier proposé

Avril-Juin 2014	Formation des agents du MINMAP
Oct. 2014	Désignation des ministères pilotes et actions ponctuelles de formation des acteurs
Nov. 2014	Mise en place du dispositif de contrôle de la comptabilité des engagements
Déc. 2014	Développement, tests et mise en production des restitutions <i>ad hoc</i>
Janv. 2015	Fin des missions de recensement et d'audit des marchés publics
Janv. 2015	Ouverture du budget 2015, début de saisie d'engagements juridiques pluriannuels et de tenue de la comptabilité des engagements

Modalités pratiques de mise en œuvre

Les autorisations d'engagement pluriannuelles servent un double but : assouplir la gestion en créant des engagements juridiques pluriannuels et tenir une comptabilité des engagements qui permet de suivre les engagements de l'État à long terme. Renforcer la démarche initiée en 2013 peut être mené en plusieurs étapes.

Former les agents du MINMAP à la technique des autorisations d'engagement pluriannuelles

Une action urgente auprès des agents du MINMAP doit être lancée pour les former aux principes et techniques budgétaires et notamment la budgétisation en AE et en CP. Ainsi, les marchés pourront être programmés sur la base de la budgétisation : capacité à lancer des marchés pluriannuels sur la base des autorisations d'engagement, tout en vérifiant la soutenabilité des crédits de paiement par la bonne calibration du coût de la première tranche annuelle. Il convient en effet de ne pas passer un marché annuel là où un marché pluriannuel était prévu sous peine de ne pouvoir l'honorer.

Les marchés doivent ensuite être signés en fonction de la durée totale de leur exécution et non plus uniquement de leur tranche annuelle, ce qui permettra de fluidifier la procédure de passation des marchés et donc la gestion dans les années N+1 et N+2. Les engagements juridiques correspondant peuvent ensuite être enregistrés dans le système d'information, au moment de la signature du contrat, pour la durée totale de leur exécution qui peut s'étendre sur plusieurs exercices budgétaires.

Paramétrer les outils pour tenir une comptabilité des engagements

L'enregistrement de la consommation des autorisations d'engagement par marché permet, pour le budget d'investissement, de tenir une comptabilité des engagements.

L'événement déclencheur de la saisie des engagements juridiques se situe très en amont de la chaîne de la dépense. Pour saisir cet événement de gestion, il est nécessaire de rendre la chaîne de la dépense disponible dans les ministères concernés soit le MINMAP, le MINEPAT ainsi que les ministères sectoriels.

Le système d'information doit donc permettre d'enregistrer les engagements juridiques au moment de la signature du contrat. Par la suite, il doit être possible de « lier » un ou plusieurs dossiers de paiement à cet engagement juridique afin de suivre sa couverture progressive et de le transporter d'un exercice à l'autre (voir recommandation relative aux systèmes d'information). Ses fonctionnalités doivent donc être étendues et il doit être rendu disponible au MINEPAT et au MINMAP *a minima* en accès et même en écriture s'agissant des marchés pour lesquels le MINMAP exerce le pouvoir adjudicateur.

Le système d'information doit être capable d'éditer les restitutions suivantes, des plus détaillées aux plus agrégées :

- Détail de tous les engagements juridiques enregistrés en comptabilité budgétaire et consommation des autorisations d'engagement en regard des dotations initiales qui en résultent ;
- Comptabilité des engagements par programme ;
- Comptabilité des engagements par chapitres budgétaires.

Organiser des missions de diffusion des bonnes pratiques dans les ministères pour la mise en œuvre des autorisations d'engagement pluriannuelles et le suivi de leur exécution

L'action menée auprès du MINMAP doit ensuite se poursuivre auprès de tous les ministères en ciblant d'abord ceux qui ont de gros enjeux en termes de marchés pluriannuels. Il est recommandé d'organiser des missions dédiées aux autorisations d'engagement entre la DGB, le MINEPAT et le MINMAP qui pourraient intervenir dans les ministères pour :

- Former les agents du ministère et du contrôleur financier dans le ministère à la budgétisation et à la gestion des AE et CP ainsi qu'à la programmation des marchés ;
- Auditer le besoin en marchés pluriannuels pour permettre de lancer les procédures le plus tôt possible, c'est-à-dire dès les arbitrages budgétaires afin que de premiers marchés puissent être proches de la signature lors de l'ouverture de l'exercice ;
- Adapter la construction du budget d'investissement aux besoins identifiés en budgétisant correctement les autorisations d'engagement.

Ces missions devront également intervenir durant l'exercice budgétaire pour suivre et valider régulièrement la mise en œuvre effective de la comptabilité des engagements et appuyer les ministères en ce sens. Elles devront notamment vérifier que les engagements juridiques sont correctement enregistrés par les services, c'est-à-dire dès la signature des contrats ou la passation des commandes et non lors de la première demande de paiement comme c'est le cas aujourd'hui.

Pour ce faire, les missions pourront notamment s'appuyer sur des restitutions de ce type :

- Comparaison du plan de passation des marchés avec les enregistrements des engagements juridiques et la consommation des autorisations d'engagement qui en résultent ;
- Par engagement juridique ou de manière plus agrégée, consommation des crédits de paiement en comparaison des consommations d'autorisations d'engagement ;
- Délais de paiements entre la consommation de l'autorisation d'engagement et celle du crédit de paiement.

Ces restitutions doivent permettre de détecter les anomalies suivantes :

- Consommation des autorisations d'engagement trop faibles par rapport aux prévisions du plan de passation des marchés : les procédures de marchés publics sont trop longues et perturbent la gestion ou les gestionnaires n'enregistrent pas les engagements correctement ;
- Délai de paiement très court entre la consommation de l'autorisation d'engagement et celle du crédit de paiement : l'enregistrement de l'autorisation d'engagement

intervient au moment du paiement et non au moment de la signature de l'engagement juridique ;

- La consommation est effectuée exclusivement en AE=CP : les marchés demeurent signés et enregistrés en comptabilité budgétaire selon leur tranche annuelle uniquement.

Des actions de correction, d'explication et de formation doivent être prises par la DGB, le MINMAP et le MINEPAT pour remédier progressivement aux anomalies détectées.

D. Organiser la procédure de suivi de l'exécution

Présentation de la recommandation

Contexte : le suivi de l'exécution du budget de l'État est aujourd'hui axé sur l'aval de la chaîne de la dépense : la gestion de la trésorerie. Cette gestion, réalisée efficacement pourrait être largement améliorée par un suivi actif et en amont de l'exécution budgétaire qui permettrait (i) d'anticiper les difficultés tant en trésorerie qu'en termes de respect des autorisations budgétaires ouvertes en loi de finances et (ii) de proposer des mesures correctrices en amont de la matérialisation de ces problèmes.

Acteurs concernés : DGB et DGE, en lien avec DGTCFM.

Résultats à obtenir : les capacités de la DGB et de la DGE en matière de suivi de l'exécution budgétaire sont renforcées. Les cellules compétentes de ces directions sont référentes et (i) produisent des états de suivi de l'exécution budgétaire et de ses modifications en cours de gestion (virements, décrets, ordonnances), (ii) identifient suffisamment tôt des dérapages par rapport à la programmation budgétaire et (iii) proposent au Ministre des finances des mesures de régulation budgétaire pour faciliter la gestion de la trésorerie et garantir le respect des autorisations de dépenses et du cadrage budgétaire.

Difficultés et risques : la fiabilité des restitutions de la consommation budgétaire au cours de l'exercice qui seront les sources du suivi mené par les cellules de la DGB et de la DGE risquent d'être insuffisantes, notamment en termes de périmètre et de signification des informations présentées. Les restitutions et les analyses devront être coordonnées aux travaux de gestion de la trésorerie.

<i>Calendrier proposé</i>	
Mai 2014	Arrêt d'un calendrier annuel de travail de suivi de l'exécution budgétaire Propositions de réorganisation de la cellule de suivi à la DGB et cadrage de son rôle
Juillet 2014	Exercice de restitution à mi-année de l'exécution budgétaire.
Sept. 2014	Aboutissement de la réorganisation de la cellule de l'exécution à la DGB Anticipation de la fin de gestion 2014 par identification, en amont, des difficultés possibles
Nov. 2014	Propositions de mesures correctrices pour assainir la gestion 2014.
A partir de 2015	Restitutions mensuelles d'exécution du budget

Modalités pratiques de mise en œuvre

Le suivi de l'exécution du budget de l'année doit rapprocher l'exécution (dépenses et recettes) effectivement constatée à date d'une part, et les prévisions des opérations budgétaires qui restent à effectuer jusqu'à la fin de l'exercice. Par nature, ce suivi a vocation à s'affiner (i) à mesure que l'on avance dans un exercice et (ii) d'année en année, la connaissance de la cellule de suivi de l'exécution sur le profil de réalisation des opérations s'améliorant.

La création au sein de la DGB d'une cellule dédiée à l'exécution

Au sein de la DGB, l'actuelle Cellule du Suivi et de l'Analyse des Recettes et des Dépenses Publiques est chargée à la fois de tâches de suivi et d'analyse en matière d'exécution du budget que de fonctions de cadrage budgétaire et de préparation du budget¹³.

Cette cellule pourrait être scindée en deux pour axer le travail d'une cellule dédiée sur le seul suivi de l'exécution budgétaire et les tâches déclinées ci-dessous. Une telle organisation nécessiterait de renforcer les capacités de cette cellule, notamment par des profils ayant une expérience budgétaire, une connaissance des outils informatiques de mise en œuvre et de suivi du budget, et des capacités de modélisation de la dépense budgétaire. Cette cellule serait l'interlocuteur de la DGTCFM en matière d'exécution budgétaire, en particulier sur les questions de régularisation des dépenses réalisées par avances de trésorerie.

Des restitutions régulières pour suivre la gestion de l'exercice

La cellule de l'exécution doit s'organiser pour produire des restitutions régulières de l'exercice budgétaire, à partir des restitutions de l'application PROBMIS pour la part du budget déjà exécuté et de ses propres prévisions de dépenses et de recettes pour la part de l'exercice non encore échue. Pour ce faire, elle se mettra en lien avec l'ensemble des directions concernées au sein de la DGB et avec la DGE pour ce qui est des dépenses, ainsi

¹³ Article 47 du décret N° 2008/365 DU 08 NOV 2008 portant organisation du Ministère des Finances

qu'avec la DGTCFM, la Direction générale des impôts et la Direction générale des douanes en matière de recettes.

Ces restitutions ont vocation à être exploitées par la cellule de l'exécution qui produira, à terme, une note mensuelle sur la stratégie de gestion de l'exercice en cours pour faire le point sur d'éventuels écarts entre l'exécution et la programmation. Ensuite la cellule doit engager, via les points focaux au sein de la DGB et de la DGE, un dialogue avec les ministères dont la consommation de crédits n'est pas conforme à la programmation, pour identifier, en amont, les raisons de ces écarts. Les analyses qui en résultent sont ensuite transmises à la DGTCFM et exploitées au cours des réunions du comité de trésorerie.

La cellule de l'exécution devra être en mesure de faire remonter au Ministre des points réguliers sur la mise en œuvre effective et prévisionnelle du budget, notamment en vue de ses entretiens avec les commissions parlementaires chargées des finances. Elle documentera également l'information écrite sur l'exécution à mi-parcours, fournie par le Gouvernement au Parlement aux termes de l'article 35 de la LRFE.

Des propositions de mesures correctrices pour anticiper les difficultés

Le suivi de la gestion budgétaire permet de déceler d'éventuelles difficultés avant qu'elles ne se matérialisent. Celles-ci surviennent en fin d'année pour les questions de plafonds d'autorisations de dépenses, ou durant l'exercice, pour des questions de gestion de la trésorerie.

Les analyses prospectives produites par la cellule de l'exécution lui permettront de recommander la mise en place de mesures correctrices et d'éclairer les arbitrages portant sur :

- Des actions effectives qui permettent au Gouvernement d'assurer la « régulation budgétaire des dépenses » (LRFE art.49) et « la bonne exécution des lois de finances » (art.45), par exemple en annulant des crédits (art.55) ou en suspendant temporairement l'utilisation de certains crédits, ainsi qu'en assurant la bonne régularisation des procédures dérogatoires (voir la recommandation II.F « Rationaliser les procédures dérogatoires ») ;
- Des arrêtés de virement (art.53) et des décrets d'avance (art.54) qui peuvent être pris pour tenir compte de la consommation effective et de besoins de crédits. Ils permettent de modifier les crédits ouverts afin de respecter les autorisations de dépenses ;
- Des ordonnances qui peuvent modifier les crédits ouverts et un projet de loi de finances rectificative qui peut également être déposé.

Une fin de gestion facilitée par un suivi actif de l'exécution pendant l'année et la production de la loi de règlement plus sereine

La résolution, par des mesures adaptées, des difficultés de l'exécution réduira le risque de dépassement des autorisations de dépenses en fin d'année. De même, le suivi précis des dépenses augmentera la fiabilité et la sincérité du budget en diminuant les risques d'imputations incorrectes de certaines opérations, rendues parfois nécessaires en l'absence de disponibilités suffisantes. Par ailleurs, le suivi des engagements et des ordonnancements facilitera un traitement rapide et précis des DENO, notamment en vue de la mise en place de reports de certains crédits (voir la recommandation II.A « Reporter les crédits engagés et non ordonnancés »).

Enfin, la qualité du compte rendu d'exécution sera améliorée par un suivi actif de l'exécution durant toute l'année. La production de la loi de règlement sera facilitée et ce texte ne se limitera pas au constat d'une mise en œuvre passive des autorisations de dépenses mais sera au contraire la conclusion d'une gestion active de l'exercice passé.

E. Assurer la bonne régularisation des avances de trésorerie

Présentation de la recommandation

Contexte : de nombreuses dépenses, et notamment des frais de justice, sont réglées en avance de trésorerie par la DGTCFM et doivent faire par la suite l'objet d'une régularisation budgétaire. D'une part, à la clôture de l'exercice comptable, faute de couverture, certaines opérations ne sont pas régularisées et s'accumulent sur plusieurs exercices. D'autre part, les couvertures massives réalisées en période complémentaire ne respectent pas la spécialité des crédits utilisés, ce qui nuit à la sincérité des comptes.

Acteurs concernés : ordonnateurs des différents ministères, DGTCFM et DGB.

Résultats à obtenir : les avances de trésorerie, procédure exceptionnelle, sont strictement encadrées par la réglementation. Elles doivent faire l'objet, en cours d'exercice, d'un suivi précis dans une comptabilité auxiliaire tenue par les comptables de la DGTCFM et intégrée dans l'application CADRE. Elles sont systématiquement transmises à la DGB qui mobilise les couvertures budgétaires pour les régulariser. En fin d'exercice, le solde des avances non couvertes est régularisé, comme les autres dépenses excédentaires, dans la loi de règlement afin de présenter une image sincère des dépenses effectuées et de responsabiliser les ordonnateurs devant la représentation nationale.

Difficultés et risques : la procédure des avances de trésorerie est une pratique trop répandue et fortement ancrée dans les esprits car elle permet de mettre à disposition des fonds de manière très rapide. L'accumulation d'opérations non couvertes fait peser un risque fort à la

fois sur le dépassement du cadrage budgétaire ainsi que sur la qualité des comptes tenus par les comptables de la DGTCFM.

L'abandon complet de la procédure d'avance de trésorerie nécessitera également des efforts en termes d'efficacité et de réactivité des procédures régulières de dépense, qui ne relèvent pas du présent rapport.

<i>Calendrier proposé</i>	
Mai 2014	Cadrage réglementaire du caractère exceptionnel de la procédure des avances de trésorerie.
Juin-Oct. 2014	Adaptation du système d'information CADRE afin d'améliorer le suivi, en comptabilité auxiliaire, des avances de trésorerie et de transmettre au plus tôt les demandes de couverture budgétaire à la DGB.
31 déc. 2014	Clôture effective de l'exercice budgétaire 2014.
Janv. 2014	Apurement des opérations payées d'avance par la DGTCFM sur la base des couvertures budgétaires adressées par la DGB (période complémentaire).
Mai 2015	Validation en loi de règlement des éventuelles régularisations en dépassement de crédits.

Modalités pratiques de mise en œuvre

Etape 1 : rappel du cadrage réglementaire du caractère exceptionnel de la procédure

La circulaire portant instructions relatives à l'exécution des lois de finances, au suivi et au contrôle de l'exécution du budget de l'Etat pour l'exercice 2014 rappelle les conditions budgétaires subordonnées à tout décaissement de fonds par avance de trésorerie. Elle prescrit également un délai de couverture budgétaire de 30 jours. Le caractère exceptionnel de cette procédure dérogatoire doit être réaffirmé, tant en ce qui concerne son périmètre que son montant.

Etape 2 : adaptation du système d'information permettant un suivi précis des opérations et un reporting immédiat à la DGB

Des travaux d'intégration d'une comptabilité auxiliaire dans le système d'information CADRE sont en cours par l'intégration d'états de développement de soldes. La saisie exhaustive de ces informations dans le système permettra de produire systématiquement des états de restitution qui devront être adressés automatiquement à la DGB afin qu'elle mobilise les lignes de crédits ad hoc pour couvrir ces dépenses, le cas échéant en procédant au préalable à des virements de crédits.

Etape 3 : apurement des opérations non couvertes lors de la période complémentaire

La période complémentaire est l'occasion d'apurer les opérations non couvertes. Ces régularisations doivent rester un ajustement technique concernant des montants financiers raisonnables car l'essentiel des couvertures doit être obtenu au fil de l'eau, en cours d'exercice.

Lorsqu'aucun crédit n'est disponible sur la ligne devant permettre un apurement respectant le principe de spécialité des crédits, mais que des crédits sont disponibles sur une autre ligne, il convient de ne pas enfreindre le principe précité, mais de faire usage de virements de crédits afin d'abonder la ligne budgétaire idoine. Lorsque cela n'est pas envisageable, il convient d'appliquer la méthode définie ci-après.

Etape 4 : inscription des régularisations nécessaires dans la loi de règlement

A l'issue de la période complémentaire, il se peut que demeure un volume restreint d'opérations non encore couvertes. Afin d'assurer le plein respect de la sincérité des comptes, la DGB pourra passer, sur instruction du Ministre, des mandats en dépassements de crédits, permettant ainsi à la DGTCFM d'achever l'apurement des comptes d'imputation provisoire et de clôturer la balance. Ces dépassements de crédits, qui ne font que traduire le fait que le paiement initial a été effectué sans crédit, doivent faire l'objet de régularisations dans la loi de règlement afin que les ordonnateurs puissent rendre compte, devant le Parlement, des dépenses effectivement réalisées pendant l'exercice. Ces régularisations permettront de présenter sincèrement en loi de règlement les dépenses réelles de l'exercice. Elles devront être dûment justifiées et présentées séparément des autres dispositions de la loi de règlement, étant donné leur caractère exceptionnel.

Limiter les risques

Afin de limiter le risque de dépassement du cadrage budgétaire et d'impact sur la qualité des comptes évoqué plus haut, la mission recommande de procéder à un suivi des volumes d'avances de trésorerie et à une analyse ciblée des conditions d'apurement de ces opérations en fonction des risques et des enjeux (frais de justice, notamment). A ce titre, une mesure du délai d'apurement moyen des opérations d'avance sur trésorerie doit être effectuée, par type d'ordonnateur, et toute augmentation significative du délai doit être signalée immédiatement à la DGB.

En outre, la budgétisation doit tenir compte des cas d'insuffisances répétées de crédits qui incitent les ordonnateurs à contourner les procédures régulières de dépense. L'exemple des frais de justice, qui représentent jusqu'à quatre fois les crédits ouverts dans le budget, est un cas clair de sous-budgétisation chronique. Le compte-rendu de gestion doit ainsi dresser un bilan des dépenses par avance de trésorerie pour en tirer les conséquences sur les budgets des années futures, mais aussi afin de cibler des actions tendant à limiter le recours à une pratique qui est et demeure parfaitement dérogatoire au droit commun.

F. Rationaliser les procédures dérogatoires : comptes spéciaux, les comptes de tiers ouverts au Trésor et les interventions directes

Présentation de la recommandation

Contexte : Certaines opérations qui devraient être réalisées sur le budget de l'État sont retracées sur des comptes de tiers à la balance des comptes de l'Etat. C'est le cas de nombreux comptes d'affectation spéciale et de certaines dépenses réalisées via le compte 420 « Service financier des EPA ». L'usage de ces procédures a cru récemment sans réel discernement. D'autre part, des dépenses qui devraient être réalisées par l'État prennent la forme d'interventions directes (ID) de certaines entités publiques (Société nationale des hydrocarbures, Société nationale de raffinage, etc.) qui ne sont pas correctement retracées sur le budget de l'État.

Acteurs concernés : La DGCTFM et la DGB doivent piloter l'exercice en associant, dans un second temps, le cas échéant, les ministères concernés, les EPA ainsi que les entités publiques.

Résultats à obtenir : Identifier les cas où ces procédures ne sont pas justifiées, et supprimer dans ces cas les comptes d'affectation spéciale et les comptes ouverts sur le compte 420, notamment ceux au libellé « INCONNU » (17 comptes sur 132 à la balance 2013). Restreindre les flux vers les comptes « 420 » à leur strict nécessaire. Budgétiser intégralement les interventions directes pour les faire apparaître en totalité sur le budget. Affirmer une doctrine stricte d'encadrement de ces dérogations pour éviter, à court terme, leur multiplication, et *in fine*, en réduire le volume.

Difficultés et risques : Ces procédures dérogatoires étant mises en place afin de faciliter et d'assurer une exécution rapide des dépenses aujourd'hui trop longue, des résistances sont à anticiper. Un travail sur l'efficacité de la chaîne de la dépense, qui ne relève du présent rapport, sera nécessaire pour accompagner ce changement.

D'autre part, les comptes « 420 », dont certains sont des comptes d'affectation spéciale, présentent aujourd'hui un solde créditeur très important qui n'a pas été utilisé au cours des exercices précédents. La perspective d'une extinction progressive de ces comptes pourrait inciter leurs bénéficiaires à dépenser rapidement tout leur solde, faisant peser un risque de trésorerie de l'ordre de plusieurs centaines de milliards de FCFA.

En outre, une plus grande rigueur dans l'emploi des comptes « 420 » pourrait inciter certains ordonnateurs à demander de tels versements sur des comptes de banque commerciale, ce qui serait une situation encore plus dégradée.

<i>Calendrier proposé</i>	
Avril 2014	Revue des comptes d'affectation spéciale, des comptes de tiers ouverts au trésor, et des ID
Été 2014	Dans la préparation du budget 2015 : - supprimer les premiers comptes '420' et les CAS jugés dérogatoires, les intégrer au budget général - isoler à titre provisoire, chaque CAS maintenu sur un compte de tiers - intégrer dans la budgétisation des crédits à hauteur de toutes les interventions directes
Juillet 2015	Bilan à mi-année des dépenses réintégrées au budget général
A partir de 2015	Nouvelle phase de réintégration au budget général en vue du budget 2016, construit sans aucune intervention directe et en réintégrant les CAS restants au budget de l'État

Modalités pratiques de mise en œuvre

Les principes d'unité et d'universalité du budget (art.5 LRFE) impliquent de limiter au strict nécessaire les dérogations (affectation de recettes à certaines dépenses, décaissement en priorité de certaines dépenses budgétaires pour abonder des comptes de tiers ouverts au profit d'établissements publics) pour que l'ensemble des recettes assure effectivement l'ensemble des dépenses. Les interventions directes de certaines entités publiques doivent être d'abord prévues et régularisées, puis limitées afin qu'il n'y ait pas de contraction entre les recettes (impôts que ces entités doivent verser à l'État) et les dépenses (sous forme d'interventions directes).

Examen et traitement des comptes d'affectation spéciale

La mission a constaté les grandes difficultés dans la gestion des CAS, qui fait l'objet de critiques répétées de la Chambre des comptes. Eu égard à la complexité de cet outil budgétaire et aux faibles enjeux financiers qu'il représente, la mission invite les autorités à considérer la suppression pure et simple des CAS, afin d'éviter de consommer des ressources précieuses pour des chantiers qu'elle estime plus urgents.

Toutefois, si le maintien du principe des CAS était acté, un plan de remise en ordre de leur fonctionnement devrait être poursuivi. Celui-ci suppose deux étapes.

(i) Première étape : application stricte du critère de la définition des CAS et règles de gestion temporaires

La DGB passera en revue tous les CAS actuels afin d'établir la liste de ceux qui ne respectent pas le principe de financement de dépenses particulières par des recettes qui sont, par nature en relation directe avec ces dépenses. Nombre de CAS ne sont en effet que des supports de budgétisation d'établissements publics ou des outils budgétaires qui permettent de verser une subvention du budget à un compte de tiers ouvert dans les comptes du trésor ou même dans une banque.

Lors de l'élaboration du budget 2015, la DGB proposera aux ordonnateurs concernés de réintégrer, dans le budget général (c'est-à-dire de supprimer le compte et d'inscrire une ligne de dépense dans le budget général doté des mêmes moyens), les CAS identifiés comme ne répondant pas aux critères prescrits par la LRFE : ressource réellement affectée et en lien avec les dépenses, pas de dépenses de personnel, etc. Par exemple, les CAS dont les seules dépenses sont des subventions de fonctionnement à des établissements publics pourront être facilement réintégrés au budget général.

Pour les CAS non supprimés, les règles de gestion suivantes pourront être appliquées temporairement :

- Un compte de tiers est créé et identifié pour chaque CAS. Les ressources externes de chaque CAS sont directement portées sur le compte de tiers.
- Le projet de loi de finances (PLF) présente une évaluation des recettes et dépenses des CAS. Une annexe, calquée sur celle réalisée en loi de règlement est déposée pour justifier l'emploi de ces ressources.
- Symétriquement, la loi de règlement arrête les résultats des CAS qui sont réintégrés, pour ordre, au sein du solde budgétaire.

(ii) Seconde étape : nouvelles règles de gestion conformes au budget de programme

En application de la LRFE, la gestion des CAS est réintégrée dans la chaîne de la dépense. En effet le CAS est une simple construction budgétaire qui permet de financer des dépenses particulières dans la limite de certaines recettes qui sont en lien direct avec les dépenses concernées. Les opérations des CAS font toutefois pleinement partie du budget de l'Etat, même si ces opérations sont isolées du budget général.

Les règles de gestion définitive seraient les suivantes :

- Chaque CAS devient un (ou des) programme(s) du budget de l'État, ce qui implique la préparation d'un projet de performance des administrations et symétriquement d'un rapport annuel de performance. Ces documents font apparaître le solde d'entrée du compte (recettes accumulées et non dépensées les années précédentes), ses recettes et dépenses de l'année et le solde qui en résulte. Ce solde est une pure construction de comptabilité budgétaire utilisée pour limiter les dépenses aux recettes encaissées.
- Les crédits ouverts dans le budget sont libérés au fur et à mesure de l'encaissement des recettes. Ceci suppose que la DGTCFM tienne un registre extracomptable d'encaissement des recettes (en effet, du point de vue du comptable, le CAS est transparent ; voir ci-dessous) et transmette mensuellement l'information à la DGB. Le report des crédits libérés d'un exercice sur le suivant est de droit, dans la limite du solde.

- Pour le reste, les opérations de dépense des CAS suivent la procédure normale de la dépense, comme les autres programmes du budget.
- Le CAS devient transparent du point de vue comptable. Les comptes de tiers sont supprimés et les recettes externes et dépenses externes du CAS sont comptabilisées en comptes de classe 2, 6 et 7. En cas de versement d'une « subvention » du budget général vers le CAS (qui doit rester une exception), aucune écriture comptable n'est passée car il s'agit d'un « transfert interne au budget ». Seule la comptabilité budgétaire retrace un tel mouvement. Aussi PROBIMIS doit-il être adapté pour que de telles opérations soient clairement identifiées.

Les modalités de gestion des CAS, pour chacune de ces étapes, seront précisées dans la circulaire annuelle relative à l'exécution de la loi de finances. Les principes cardinaux des CAS y seront exprimés, de même que la nécessité de motiver précisément les futures demandes de création d'un CAS, en insistant sur la nécessité de limiter ces entorses au principe d'universalité à des cas exceptionnels et dûment justifiés.

Revue des comptes « 420 » et mise en extinction des comptes inappropriés

La DGB et la DGTCFM passeront conjointement en revue tous les comptes « 420 » pour dresser la liste de ceux qui sont injustifiés. En effet, seuls devront être maintenus les comptes qui correspondent à l'usage premier du compte 420 à savoir la constitution du compte unique du Trésor avec le rapatriement des fonds détenus par des établissements publics dans des banques commerciales¹⁴. La multiplication de ces comptes pour des raisons de commodité de gestion doit être endiguée par un examen minutieux et des propositions ambitieuses d'extinction formulées. Ceci implique :

- Que plus aucun compte « 420 » ne soit ouvert pour une entité autre qu'un EPA ;
- Que les comptes qui dérogent à ce principe (ministères et projets) ne soient plus alimentés le plus rapidement possible et au plus tard à l'ouverture de la gestion 2015 (dialogue à effectuer lors des conférences budgétaires). Ces dépenses doivent alors suivre le processus régulier de la dépense ;
- Qu'un plan d'apurement progressif des soldes des comptes soit négocié avec leurs ordonnateurs. L'extinction progressive des comptes « 420 » devra être suivie pour éviter que leurs bénéficiaires ne mobilisent soudainement les disponibilités qui s'y trouvent sans réduire par ailleurs leurs dépenses budgétaires, ce qui ferait peser un risque massif de trésorerie pour l'État.

¹⁴ Rapport FMI "Etat des lieux des données financières", Christophe Maurin, février 2014

Régularisation de toutes les interventions directes et diminution progressive de leur volume.

Un examen complet des ID intervenues sur les trois derniers exercices, leur montant, leur objet, et les raisons qui ont appuyé le recours à cette procédure, devra permettre de quantifier la part de ces ID qui n'ont pas été régularisées au budget de l'État, faute de crédits.

Cette analyse permettra de dimensionner une enveloppe de crédits à prévoir dans le budget 2015 pour régulariser les interventions directes, qui ne devront pas dépasser cette enveloppe. Ces crédits permettront de couvrir les dépenses réalisées en lieu et place de l'État et les recettes normalement dues à l'État seront intégralement inscrites au budget.

Dans un second temps, une fois ces ID correctement prévues et autorisées par des crédits budgétaires, le principe d'un arrêt progressif du recours aux ID devrait être mis en œuvre.

Réduire les risques et poursuivre l'effort de réintégration au budget général

Les difficultés qui pourraient être relevées sur l'exécution des dépenses réintégréées au budget général devront faire l'objet d'une attention particulière. L'expérience des premières réintégrations nourrira la poursuite de cette démarche d'arrêt progressif du recours à ces procédures dérogatoires.

Les annexes au projet de loi de finances qui mettront en œuvre cette démarche produiront toutes les explications nécessaires à leur pleine compréhension, afin que tous les acteurs du budget puissent prendre acte des progrès en matière de respect des principes budgétaires.

Au-delà des recommandations qui relèvent du présent rapport, un effort sur l'efficacité et la réactivité de la chaîne de la dépense est à réaliser afin que les procédures régulières ne soient pas une entrave infranchissable dans les cas d'urgence. Plusieurs pays ont notamment expérimenté des cellules spéciales de traitement des dossiers d'urgence en regroupant ordonnateur et comptable en un même lieu, préfigurateur de la future déconcentration prévue par les directives de la CEMAC.

G. Organiser la restitution de l'exécution budgétaire et comptable

Présentation de la recommandation

Contexte : le compte rendu d'exécution est une étape formelle qui ne permet pas encore d'en extraire toute la dimension stratégique. La qualité des restitutions qui la composent sera augmentée par l'amélioration de la fiabilité et de l'exhaustivité des données aussi bien comptables que budgétaires. Néanmoins, un travail important reste à faire en matière de

cohérence des données et de leur présentation dans la loi de règlement afin d'enrichir ce document et de lui donner toute sa portée stratégique.

Acteurs concernés : membres du groupe de travail sur la loi de règlement.

Résultats à obtenir : la loi de règlement et ses annexes s'enrichissent progressivement pour atteindre à terme les objectifs fixés par la directive CEMAC (une fois transposée). Le projet de loi de règlement et transmis à temps à la Chambre des comptes pour être déposé avant le 30 septembre au Parlement. Il présente une image fidèle de la gestion (régularisation de toutes les opérations dérogatoires).

Difficultés et risques : l'enrichissement du projet de loi de règlement pourra être progressif et bénéficier des apports des exercices passés mais ne pourra pas se faire sans un strict respect des dates de fin de gestion. Les régularisations des dépassements de crédits ne doivent pas être interprétées comme des autorisations de dépenses supplémentaires, ce qu'elles ne sont pas.

Calendrier proposé	
31 mars 2014	Clôture effective de l'exercice budgétaire 2013.
Fin avril 2014	Validation définitive d'un manuel relatif à l'élaboration de la loi de règlement, incluant les maquettes de rapports annuels de performance et les consignes de rédaction pour les ministères. Arrêt des maquettes de la loi de règlement et de ses annexes
Juin 2014	Première consolidation du projet de loi de règlement 2013 et de ses annexes. La budgétisation 2015 tient compte des résultats de l'exercice 2013 et des régularisations demandées
Août 2014	Avant la fin du mois, envoi du PLR et de ses annexes à la Chambre des comptes Modifications de présentation du PLF 2015 conformément aux options retenues
A partir de 2015	Compte rendu de l'élaboration du PLR et de sa présentation au Parlement

Modalités pratiques de mise en œuvre

Les restitutions de la gestion doivent être présentées dans un souci d'exhaustivité et de sincérité. L'image doit être cohérente et fidèle. En particulier, la mission encourage les autorités à mettre l'accent sur les exercices de réconciliation entre ces différentes restitutions (exécution du budget, balance des comptes, TOFE).

Le manuel relatif à la confection du projet de loi de règlement

Le groupe de travail mixte en charge de l'élaboration du manuel de procédures de confection du projet de loi de règlement doit saisir l'opportunité qui lui est donnée d'établir une répartition des tâches et un calendrier qui soit à la fois réaliste et partagé par toutes les administrations concernées.

Il est indispensable que des délais raisonnables soient fixés pour que les données finales de l'exécution puissent être récupérées et consolidées, et surtout pour que les administrations compétentes produisent les analyses qui permettront de rapprocher ces différentes données et de produire les analyses de ces différentes sources qui donneront *in fine* un compte rendu d'exécution cohérent.

En particulier, pour l'exercice 2013, une information relative à la confection des rapports annuels de performance sera communiquée aux ministères. Dans l'idéal le manuel relatif à la loi de règlement pourrait contenir ces dispositions, sous réserve qu'il soit validé et diffusé suffisamment tôt. En effet, les ministères auront besoin d'un temps d'adaptation et, dans l'idéal, de modules de formation, pour s'approprier ce nouvel exercice.

La régularisation des dépenses en dépassement de crédits restant à apurer

Si, à l'issue de la période complémentaire, certaines dépenses sont encore inscrites sur des comptes d'imputation provisoire et n'ont pas été régularisées sur des crédits budgétaires disponibles, il est indispensable de demander la régularisation de ces dépassements en loi de règlement (principe de sincérité) plutôt que de les laisser non apurées sur des comptes d'imputation provisoire.

Afin de ne pas omettre le caractère limitatif des crédits ouverts, ces régularisations devront conserver un caractère exceptionnel et ne pourront être mises en œuvre qu'après épuisement des moyens habituels de couverture. Les mandats budgétaires qui devront être passés en dépassement de crédits ne pourront être réalisés que pendant la période complémentaire, pour éviter toute contagion avec les autorisations octroyées par le Parlement. Elles seront présentées à part des autres dispositions de la loi de règlement et chaque demande devra être précisément appuyée.

En revanche, la régularisation des dépenses relatives à la charge et au remboursement de la dette de l'État est déjà prévue dans la LRFE car les crédits relatifs à ces dépenses sont évaluatifs. Les régularisations pour ces dépenses particulières ne présenteront pas le même caractère exceptionnel et les ouvertures complémentaires de crédits au-delà de ceux à caractère évaluatif pourront, à l'inverse, être effectuées sur une base plus régulière mais tout aussi justifiée que les précédentes. La mission rappelle enfin que les opérations relatives à la gestion du principal de la dette constituent des opérations de trésorerie et non des opérations

budgétaires. Il serait donc souhaitable de cesser d'intégrer les amortissements de dette dans les crédits budgétaires ce qui (i) supprimera la procédure aujourd'hui inutile de passation de mandats budgétaires par la DGB, (ii) évitera de retarder la comptabilisation de la dette dans la balance voire sa mauvaise imputation et (iii) améliorera par conséquent la qualité et la lisibilité des comptes.

Les modifications souhaitables de la présentation de la loi de règlement

Afin de mettre pleinement en œuvre la LRFE, les opérations relatives aux CAS seront effectivement retracées dans le budget de l'État, c'est-à-dire que les tableaux qui porteront sur l'équilibre, les dépenses et les recettes de l'État devront inclure les opérations des CAS. Cela n'empêche pas de présenter par ailleurs des informations qui ne concernent que le budget général, en le spécifiant.

Afin de se rapprocher des standards prescrits par la directive CEMAC, il conviendra de distinguer dans les tableaux d'équilibre, de recettes et de dépenses de l'État, d'une part les opérations de financement de l'État (émission et amortissement de la dette intérieure et extérieure ainsi que des bons de trésorerie) et d'autre part les opérations strictement budgétaires, comme proposé en annexe 1.

De la même manière, les financements extérieurs reçus pour certaines opérations pourraient faire l'objet d'une restitution *ad hoc*, annexée au projet de loi de finances. En effet, s'il est logique d'inclure pleinement ces financements au sein budget de l'État, il paraît également nécessaire, étant donné leur caractère particulier, de les retracer également dans une restitution synthétique à part.

Enfin, même avant l'engagement du passage à une comptabilité en droits constatés, l'inclusion du tableau des opérations financières de l'État en annexe au projet de loi de règlement paraît tout à fait justifiée. En effet, cette restitution particulière de l'exercice passé éclaire, sous un autre angle que celui de l'exécution budgétaire ou celui de la comptabilité générale, les résultats de la gestion. Cette inclusion sera accompagnée de tous les commentaires appropriés à la bonne compréhension des informations de ce tableau, y compris des tableaux de passage avec le budget et la balance, et permettront de dissiper les incompréhensions en précisant le champ couvert par le TOFE.

H. Renforcer la coordination entre acteurs

Présentation de la recommandation

Contexte : la réforme des finances publiques atteint aujourd'hui un palier en raison des faiblesses de coordination entre les différents acteurs.

Acteurs concernés : MINFI, MINEPAT, MINMAP, CAA et les directions financières de tous les ministères.

Résultats à obtenir : les processus pour lesquels plusieurs directions doivent collaborer sont clairement identifiés, les responsables connus, et les conditions du dialogue sont formalisés.

Difficultés et risques : la meilleure coordination des acteurs est plaidée depuis longtemps et les progrès demeurent limités. La difficulté essentielle porte dans la capacité à construire des relations de travail horizontales, qui complètent et informent la ligne hiérarchique traditionnelle sans lui faire concurrence.

Calendrier illustratif des premières propositions

Avril 2014	Tenue d'un Comité de pilotage de la réforme publique puis tenue régulière des réunions.
Jun 2014	Tenue d'une première conférence DGB-DGTCFM-DGE dédiée au bilan de la gestion 2013 (y compris la préparation de la loi de règlement) et au chantier de la modernisation des systèmes d'information.

Modalités pratiques de mise en œuvre

Au niveau stratégique, une validation politique des grandes options

Il existe un Comité de pilotage de la réforme des finances publiques présidé par le Ministre des finances et composé des principaux directeurs des administrations concernées, dont les réunions ont été irrégulières par le passé (5 réunions au total dont la dernière en décembre 2012). Les autorités prévoient de réactiver ces comités et la mission les encourage à tenir de telles réunions régulièrement.

Le rôle d'un comité stratégique est d'examiner les travaux réalisés, de donner des orientations et de valider certaines options. Les différentes parties prenantes à la réforme, et à la gestion des finances publiques en général, doivent y participer afin que les délibérations les engagent. Pour être efficaces, ces comités doivent (i) avoir un ordre du jour, (ii) examiner des documents diffusés à l'ensemble des membres plusieurs jours à l'avance et (iii) donner lieu à des comptes-rendus et relevés de décisions (et s'assurer de la mise en œuvre et du suivi de ces décisions).

Au niveau technique, la mise en place de relations de travail horizontales

Toutes les administrations ont une propension naturelle à fonctionner verticalement. Cette approche présente des limites car elle conduit à faire remonter aux décideurs de nombreux débats qui ne relèvent clairement pas de leur niveau et devraient être traités et résolus par leurs subordonnés. Toutefois, la mise en place de relations de travail horizontales entre directions d'un même ministère ou de ministères distincts peut représenter un enjeu tant organisationnel que culturel.

Au Cameroun, de telles relations de travail horizontales entre les directions existent d'ores et déjà, mais elles demeurent ténues et souvent informelles. En outre, elles sont faibles sur certains processus clefs, comme le suivi de l'exécution budgétaire, évoqué dans la recommandation II.D « Organiser la procédure de suivi de l'exécution ». Aussi il peut être souhaitable de mieux formaliser les travaux entre directions. Ceci peut impliquer les tâches suivantes :

- Instaurer un dialogue technique à haut niveau régulier. Des conférences thématiques entre deux, voire plus, directeurs généraux, entourés de leurs collaborateurs, peuvent cadrer les chantiers conjoints et trancher la majorité des points de débat. En particulier, le DGB et le DGTCFM pourraient tenir une conférence trimestrielle sur les chantiers de la réforme des finances publiques. De telles conférences doivent respecter les bonnes pratiques citées précédemment.
- Identifier et cartographier les relations entre directions. L'ensemble des processus pour lesquels plusieurs directions doivent collaborer doit être cartographié et, pour chaque processus, un ou plusieurs responsables doivent être clairement identifiés comme point focal. Ces points focaux doivent bien évidemment disposer d'un mandat clair de leur directeur général pour dialoguer avec les autres directions sur les thématiques relevant de leur portefeuille. C'est dans cet esprit que la mission propose dans la recommandation II.D « Organiser la procédure de suivi de l'exécution » de créer une cellule de l'exécution budgétaire, devant servir de point d'entrée unique à la DGB pour les questions relatives à l'exécution budgétaire et au compte-rendu de gestion.
- Pour les processus les plus complexes, rédiger un manuel conjoint de procédures, approuvé par tous les directeurs généraux concernés. Un tel manuel est en gestation pour ce qui concerne la préparation de la loi de règlement.

Ces actions ont vocation à être, dans un premier temps, concentrées sur le MINFI, le MINEPAT, le MINMAP et la CAA, qui sont au cœur de la gestion des finances publiques. Elles doivent toutefois être rapidement poussées vers les administrations financières de tous les ministères. C'est dans ce cadre plus large que doit être pensée la réforme, afin que les pilotes de celle-ci diffusent mieux les concepts et les bonnes pratiques et que les ministères utilisateurs puissent signaler leurs difficultés et insatisfactions.

ANNEXE 1 – PROPOSITION DE FORMATS POUR LE PROJET DE LOI DE REGLEMENT ET SES ANNEXES

La présente annexe vise à formuler des propositions d'organisation et de présentation du projet de loi de règlement et de ses annexes, soit en proposant des formats, soit par des commentaires sur les documents fournis à la mission par le groupe de travail mixte en charge de l'élaboration du manuel de procédures de confection du projet de loi de règlement.

Les éléments exposés ci-dessous reprennent de manière synthétique les échanges et les propositions qui ont été tenus au cours des réunions du groupe de travail auxquelles la mission a pu participer.

Éléments de maquette pour le projet de loi de règlement

Article 1 : Résultat du budget de l'année

Le résultat du budget de l'année pourrait être présenté sous la forme du tableau suivant qui partage d'un côté les opérations budgétaires et de l'autre les opérations relatives au financement du budget de l'État. Les CAS doivent être intégrés au budget de l'État, même s'ils demeurent séparés du budget général. Enfin, puisque les opérations financées par prêt-projet et don-projet sont comprises dans le tableau général du résultat du budget, un résumé spécifique de ces opérations peut être présenté à part. S'il s'avère compliqué de présenter ainsi le PLR 2013, il serait *a minima* utile de retenir cette présentation en annexe.

Proposition de tableau d'équilibre budgétaire et de financement de l'État

FCFA Recettes : recouvrements Dépenses : ordonnancements	Prévisions initiales (I)	Ajustements (II)	Prévisions finales (III) = (I) + (II)	réalisations (IV)	Taux d'exécution (IV)/(III)
Recettes fiscales					
Autres recettes					
Dons					
TOTAL DES RECETTES (hors CAS)					
Dépenses d'investissement					
Dépenses de fonctionnement					
Charge de la dette					
TOTAL DES DEPENSES (hors CAS)					

SOLDE BUDGET GENERAL					
Recettes CAS					
Dépenses CAS					
SOLDE CAS					
SOLDE BUDGETAIRE DE L'ETAT (hors trésorerie)					
Ressources de trésorerie					
Charges de trésorerie					
SOLDE DES OPÉRATIONS DE TRÉSORERIE					
EQUILIBRE DE FINANCEMENT DU BUDGET DE L'ETAT					

Proposition de tableau synthétique des opérations financées sur ressources extérieures

FCFA	Prévisions initiales (I)	Ajustements (II)	Prévisions finales (III) = (I) + (II)	réalisations (IV)	Taux d'exécution (IV)/(III)
Dons – projets					
TOTAL DES RECETTES					
Dépenses d'investissement					
Dépenses de fonctionnement					
TOTAL DES DEPENSES					
SOLDE BUDGÉTAIRE					
Ressources de trésorerie (Prêts-projets reçus)					
Charges de trésorerie (Amortissement des					

prêts-projets)					
SOLDE des opérations de trésoreries					
EQUILIBRE DE FINANCEMENT DES OPÉRATIONS SUR RESSOURCES EXTÉRIEURES					

Si les détails des résultats d'exécution des différentes lignes de dépenses et de recettes doit être présenté en regard des prévisions et des autorisations de la loi de finances, la mission recommande :

- De séparer, dans ces tableaux détaillés les opérations budgétaires des opérations relatives au financement de l'État ; c'est l'objet du 3 de l'article 20 de la LRFE, par ailleurs cohérent avec les objectifs CEMAC.
- De placer dans un premier temps ces tableaux dans des états annexés auxquels les articles du projet de loi de règlement (et des futurs projets de loi de finances) font référence, de manière à alléger la présentation du corps du texte de la loi.

Article 2 : Performance des programmes

La performance des programmes est un des aspects de leur mise en œuvre dans l'année écoulée dont la LRFE dispose qu'elle doit être constatée sur la base des objectifs et des indicateurs. Néanmoins, ces informations seront déjà présentées dans les rapports annuels de performance des différents chapitres et elles bénéficieront des commentaires et des explications auxquelles se prêtent ces documents. C'est pourquoi il ne semble pas indispensable de répéter ces informations dans le corps de la loi. Toutefois un état de synthèse de la performance présente un intérêt et cet état pourrait figurer dans une annexe générale au PLR.

Article 3 : Consommation des crédits budgétaires

Une présentation des crédits budgétaires (AE et CP) qui retrace par chapitre et par programme, la dotation initiale (I), la somme des modifications intervenues en gestion (II) (virements, ordonnances, etc.) puis les crédits finalement ouverts pour l'exercice (III = I+II), les dépenses effectivement exécutées (IV), ce qui permet d'afficher un taux de consommation des crédits (IV / III). Dans le cas où des dépenses auront été exécutées en dépassement de crédits, le (IV) présentera des résultats supérieurs à 100%. Cette situation est ensuite apurée par l'article 4. Il est préconisé de présenter un tableau pour les AE et un tableau pour les CP. Le tableau des CP pourra également reprendre, dans une dernière colonne, les reports sur l'année suivante.

Pour cet article, si seuls les crédits budgétaires des programmes du budget général sont présentés, il sera nécessaire de l'indiquer. Il pourrait être envisagé de présenter les crédits des CAS soit dans cet article, soit dans l'article ad hoc (cf. ci-dessous).

Cet article annule, par défaut, les crédits non utilisés pendant l'exercice et non reportés sur l'exercice suivant.

Article 4 : Régularisation des dépenses effectuées en dépassement de crédits

Suite au constat que certaines dépenses ont été effectuées sans couverture budgétaire (taux de consommation supérieur à 100 % dans le tableau ci-dessus), cet article a vocation :

- à présenter un tableau par chapitre et par programme des régularisations, demandées, en AE et en CP. Ce tableau doit être cohérent avec celui de l'article précédent ;
- à présenter toutes les justifications à l'appui de ces demandes de régularisations, en expliquant notamment les raisons de ces dépassements et les conséquences tirées sur la budgétisation de l'année à venir. Ces éléments sont absolument indispensables et peuvent éventuellement être annexés au projet de loi.

Article 5 : Situation des comptes d'affectation spéciale

Les comptes d'affectation spéciale doivent être présentés dans un (ou plusieurs) tableau(x) qui reprend :

- le solde d'entrée dans l'exercice budgétaire ;
- les prévisions de recettes et de dépenses ;
- les réalisations effectives des recettes et des dépenses, et la consommation des crédits budgétaires (si ce dernier point n'a pas été développé dans l'article 3) ;
- le solde de sortie de l'exercice qui en résulte.

Cet article développera, le cas échéant, l'arrêt des soldes des comptes spéciaux dans le cas où ces soldes ne sont pas reportés vers l'exercice suivant.

Article 6 : résultat comptable de l'exercice et affectation du résultat

La loi de règlement doit également arrêter les résultats de la comptabilité générale et affecter le résultat de l'année. Cela veut dire que figurent, dans cette partie, un compte de résultat, un bilan et un tableau des ressources de trésorerie. Ces données seront idéalement présentées selon les formats préconisés par la CEMAC.

Eléments à annexer au projet de loi de règlement

Annexe 1 : Modifications en cours de gestion des crédits ouverts en loi de finances

Cette annexe doit faire état des décrets d'avance, virements, reports et ordonnances qui ont modifié l'autorisation parlementaire (LFI éventuellement modifiée par une loi de finances rectificative). En particulier, il est nécessaire de retenir une présentation centralisée de tous les mouvements sauf ceux qui sont effectués à l'intérieur d'un chapitre. Cette présentation rappelle les éléments fournis dans les articles de consommation des crédits du projet de loi de règlement.

Il est rappelé que les décrets d'avance non ratifiés par des lois de finances rectificatives doivent être ratifiés, non dans cette annexe mais dans le corps de la loi.

Annexe 2 : Ecart entre les prévisions de recettes et les recouvrements

Cette annexe présentera, de manière détaillée, les différentes lignes de recettes, en agréant d'un côté les recettes fiscales et les autres recettes, et de l'autre, les recettes de trésorerie qui concourent au financement du budget de l'État. Ce tableau retracera les prévisions initiales (I), ses ajustements (II), les prévisions ajustées ($III = I + II$), les recouvrements effectifs (IV), les restes à recouvrer (V) et, à titre informatif, un taux de recouvrement rapporté aux prévisions ajustées ($VI = V / III$).

Annexe 3 : Etat des restes à payer par nature de dépenses

Un tableau retracera, pour les dépenses de l'année, par nature de dépense, en séparant les dépenses budgétaires (hors opérations de trésorerie), les prévisions initiales (I), ses ajustements (II), les prévisions ajustées ($III = I + II$), les engagements (IV), les ordonnancements (V), les paiements (VI) et ensuite les DENO ($VII = IV - V$) et les restes à payer ($VIII = V - VI$).

Par ailleurs, cette annexe pourra également comprendre les présentations qui séparent, pour chaque chapitre les dépenses d'investissement des dépenses de fonctionnement et celles qui regroupent les dépenses par finalité de politique publique (i.e. par « fonction » au sens de l'article 8 de la LRF).

Annexe 4 : Rapports annuels de performance

En écho aux projets annuels de performance, tant sur le fond que sur la forme et l'organisation des documents, des rapports annuels de performance doivent être produits et permettre de faire le point sur la mise en œuvre effective des programmes et sur l'atteinte de leurs objectifs, documentée par les indicateurs de performance.

Annexe 5 : Développement des comptes d'affectation spéciale

Sans revenir sur les considérations d'opportunité relatives aux CAS présentées plus haut, les données annexées au projet de loi de règlement 2012 à propos des CAS sont satisfaisantes. Elles pourront être maintenues en l'état pour les projets de loi de règlement à venir. Le cas échéant les données relatives aux budgets annexes seront présentées sous les mêmes formes.

Annexe 6 : Etat de la dette publique et de sa charge financière

Cette annexe regroupera *a minima* les informations présentées dans la deuxième partie de l'annexe II et dans l'annexe III de la loi de règlement pour 2012. Elle sera complétée d'une présentation des opérations de trésorerie au cours de l'exercice y compris un tableau commenté récapitulatif des prévisions initiales (I), ses ajustements (II), les prévisions ajustées (III = I + II), l'exécution effective (IV).

Annexe 7 : Etat de réalisation des projets d'investissement

En regard du journal des projets annexé au projet de loi de finances, cette annexe aura vocation à présenter l'exécution effective de ces projets, selon une organisation similaire.

Annexe 8 : Données relatives au compte général de l'État

Que les données de comptabilité générale soient présentées dans le corps de la loi (voir article 6 ci-dessus) ou dans la présente annexe, il est nécessaire de présenter tous les éléments de présentation du compte général de l'État comme c'est le cas de l'annexe V au projet de loi de règlement 2012.

Annexe 9 : Tableau des opérations financières de l'État

Le TOFE sera utilement annexé au projet de loi de règlement. Il ne s'agit pas simplement de rajouter une annexe supplémentaire qui, seule, pourrait nuire à la compréhension générale des données présentées en loi de règlement. Il s'agit au contraire de présenter ces données en insistant d'une part sur la cohérence de toutes les données présentées dans le projet de loi de règlement et d'autre part sur le fait que ces données ne sont pas redondantes mais au contraire complémentaires.

Plus généralement, il serait bon que le manuel produit par le groupe de travail s'attache à présenter la nécessité d'insister sur la cohérence de ces données présentées. En effet, une fois ces données totalement fiabilisées, les explications des différences entre ces états, que le PLR exposera, feront la richesse de ce document qui est le seul instant de discussion du Parlement sur les questions budgétaires liées aux autres aspects de la comptabilité de l'État.