



Extrait de :

Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire

Accéder à cette revue :

<http://dx.doi.org/10.1787/16843525>

Une comparaison entre deux systèmes de gestion des dépenses publiques en Afrique

Ian Lienert

Merci de citer cet article comme suit :

Lienert, Ian (2004), « Une comparaison entre deux systèmes de gestion des dépenses publiques en Afrique », *Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire*, vol. 3/3.

<http://dx.doi.org/10.1787/budget-v3-art15-fr>

Ce document et toute carte qu'il peut comprendre sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région.

Une comparaison entre deux systèmes de gestion des dépenses publiques en Afrique

par

Ian Lienert*

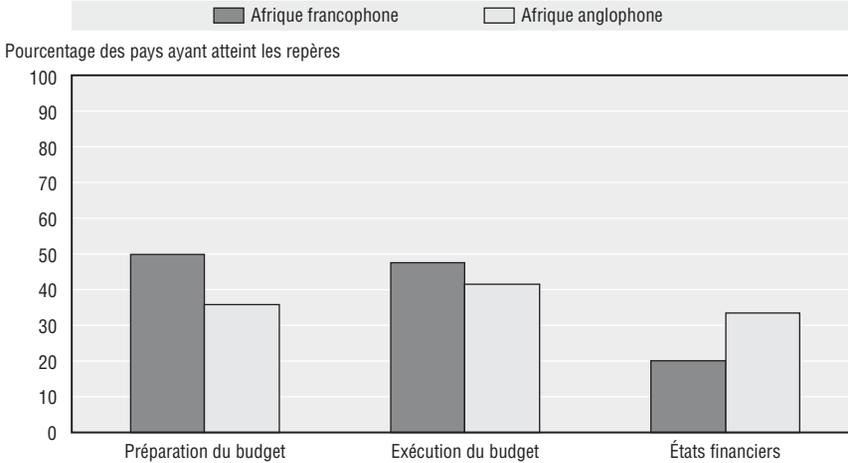
* Ian Lienert est économiste principal au Fonds monétaire international (FMI), Washington, DC, États-Unis.

1. Introduction

Beaucoup de pays africains ont obtenu des réductions de leur dette extérieure. Ces réductions ont pour objet, entre autres, de réaffecter les ressources budgétaires ainsi libérées à la lutte contre la pauvreté. Toutefois, cela ne va pas sans soulever plusieurs questions. Premièrement, les systèmes de gestion des dépenses publiques (GDP) des pays africains sont-ils suffisamment développés pour que l'on puisse relever les dépenses qui, dans les budgets annuels, sont proprement liées à la lutte contre la pauvreté et trouver des informations à leur sujet dans les systèmes comptables des pays ? Deuxièmement, le système de contrôle des dépenses permet-il de soustraire les crédits afférents à la lutte contre la pauvreté aux coupes qui s'imposent lorsque les recettes sont inférieures aux prévisions ? Troisièmement, les méthodes d'audit externe et interne sont-elles de nature à garantir l'intégrité des informations concernant les dépenses, et ce aussi bien en cours qu'en fin d'exercice ? Pour répondre à ces questions et à d'autres, il faut évaluer l'ensemble du système de GDP dans chaque pays.

Une telle évaluation a déjà été effectuée¹. En 2001, on a évalué les systèmes de GDP de 24 pays à faible revenu en se fondant sur un ensemble de 15 questions visant trois domaines : la préparation du budget, l'exécution du budget et les états financiers. La figure 1 illustre les résultats pour deux zones en Afrique (pays anglophones et pays francophones) – la part des repères atteints n'était que de 40 % environ, soit beaucoup moins que ce qui est requis pour satisfaire aux normes de systèmes performants de GDP.

Cette étude est centrée sur une question : y a-t-il en Afrique un système particulier de GDP généralement plus performant que d'autres et, si oui, quelles en sont les caractéristiques ? Comme la plupart des pays d'Afrique ont hérité d'un système d'inspiration soit britannique, soit français, la comparaison se limite à ces deux systèmes². D'autres études ont fait ressortir les déficiences communes aux systèmes français et britannique de gestion des dépenses publiques³. Nous tentons ici de compléter ces recherches au moyen d'une analyse comparative. Les sections 2 à 5 sont consacrées à un examen des principales caractéristiques de ces systèmes. Elles indiquent leurs principales différences pour chacun des trois domaines mentionnés. La section 6 analyse les avantages et les inconvénients de chaque système par rapport à l'autre. La section 7 conclut que les avantages de chacun sont annulés par ses modalités de fonctionnement.

Figure 1. **Performance relative des systèmes de GDP en Afrique**

Notes : 15 repères ont été établis : sept pour l'élaboration du budget, quatre pour l'exécution du budget et quatre pour les états financiers. Consulter FMI (2002).

Les pays francophones de l'échantillon sont : le Bénin, le Burkina Faso, le Cameroun, la Guinée, Madagascar, le Mali, la Mauritanie, le Niger, le Sénégal et le Tchad.

Les pays anglophones sont : la Gambie, le Ghana, le Malawi, l'Ouganda, la Tanzanie, et la Zambie.

Une étude de cette ampleur comporte nécessairement des généralisations : les systèmes de GDP des deux zones ont évolué différemment depuis leur accession à l'indépendance. Cette étude porte en outre sur les pays ayant bénéficié d'une assistance technique du Fonds monétaire international (FMI) au cours de la dernière décennie⁴. Par conséquent, l'accent est mis sur la description et l'évaluation du fonctionnement réel des systèmes de GDP, et non pas sur la façon dont ils fonctionneraient si le cadre de réglementation propre à chacun était respecté.

2. La préparation du budget

Cette section porte tout d'abord sur le cadre législatif afférent à l'élaboration du budget et, plus précisément, sur le fondement du système de préparation du budget.

2.1. Fondement législatif de la préparation du budget

Les constitutions des pays francophones stipulent généralement que la loi de finances annuelle détermine les ressources et les dépenses de l'État. On y trouve en outre des dispositions concernant le moment de la présentation de la loi de finances au Parlement (souvent en octobre pour un exercice financier débutant le 1^{er} janvier) et les mesures que le pouvoir exécutif est autorisé à prendre lorsque la loi de finances n'est pas adoptée en temps opportun par le Parlement. Généralement, les administrations publiques

peuvent entreprendre l'exécution d'un budget sur la base d'autorisations mensuelles correspondant à un douzième du budget de l'année précédente.

Dans le cas des pays anglophones, les dispositions concernant le processus budgétaire varient beaucoup d'un pays à l'autre. Certains pays (l'Ouganda, par exemple) possèdent très peu de dispositions constitutionnelles, voire aucune, sur les questions budgétaires. D'autres (le Nigeria, par exemple) ont parfois des dispositions beaucoup plus précises que les pays francophones. Bon nombre de constitutions stipulent qu'aucun retrait de fonds du Trésor ne peut être effectué sans avoir été autorisé en vertu d'un crédit budgétaire ou d'une loi quelconque (une loi sur la dette publique, par exemple).

Les lois organiques relatives aux lois de finances des systèmes d'inspiration française énoncent cinq principes bien connus concernant la préparation du budget: l'annualité, l'unité, l'universalité, la spécificité et l'équilibre⁵. En Afrique francophone, les lois organiques relatives aux lois de finances reposent essentiellement sur la loi organique adoptée par la France en 1959⁶. Elles définissent généralement : i) les dépenses courantes et en capital, ainsi que les prêts et avances ; ii) les principales catégories de la classification économique des dépenses⁷ ; iii) la nature des documents devant être présentés au Parlement ; et iv) les procédures concernant la préparation et l'adoption de la loi de finances annuelle.

Les lois relatives aux systèmes budgétaires des pays anglophones diffèrent de celles des pays francophones. Ce qui s'apparente le plus à une « loi organique relative aux lois de finances » dans les pays anglophones, ce sont les « lois de finances et d'audit ». Bien que celles-ci comportent parfois des dispositions sur la préparation du budget, elles portent avant tout sur l'exécution du budget et sur les audits *a posteriori*. Dans les deux zones, les ministères des Finances interviennent dans la préparation du budget au moyen de lettres circulaires ou d'avis administratifs.

2.2. Caractéristiques communes de la préparation des budgets dans les deux zones

La préparation du budget repose sur des processus semblables (encadré 1).

Depuis l'abandon de la planification nationale⁸, les budgets ont traditionnellement été uniquement annuels, du moins pour ce qui est des dépenses courantes. Peu de pays ont élaboré des cadres budgétaires à moyen terme fonctionnant normalement. Pourtant, depuis quelques années sont apparues les prémices d'un tel cadre, surtout dans les pays anglophones (en particulier au Ghana, en Ouganda et en Tanzanie). Dans le cas de l'Ouganda, une loi sur les budgets de l'État a été adoptée en 2000 ; elle établit notamment

Encadré 1. **Caractéristiques communes des systèmes de préparation du budget en Afrique francophone et anglophone**

- Cycle budgétaire annuel, mais absence de cadre de dépenses à moyen terme.
- Séparation du budget des dépenses courantes et du budget des dépenses en capital.
- Ventilation détaillée des dépenses budgétaires.
- Le budget ne vise généralement que les opérations de l'administration centrale et de quelques caisses autonomes. Sont exclus les administrations locales et les comptes extrabudgétaires.
- Un processus de décentralisation des opérations budgétaires vers les échelons inférieurs de l'administration est en cours.
- Estimation irréaliste des dépenses : certains postes budgétaires ne reflètent pas les coûts réels.
- Calendrier – la préparation du budget laisse peu de temps pour les débats parlementaires.
- Un manque de concentration sur les résultats ou sur l'efficacité des programmes gouvernementaux.

les fondements juridiques des cadres budgétaires à moyen terme élaborés pendant les années 90.

Les lois organiques relatives aux lois de finances des pays francophones prévoient des dispositions budgétaires pluriannuelles pour les dépenses en capital. Des autorisations de programme pluriannuelles permettent aux ministères d'engager des dépenses au titre de projets d'investissement pour des périodes supérieures à un an. A ces autorisations viennent s'ajouter des plafonds sur les crédits de paiements annuels figurant dans la loi de finances. En fin d'exercice, les crédits de paiement inutilisés peuvent être reportés sur l'exercice suivant. En revanche, dans les pays anglophones, les crédits inutilisés sont annulés en fin d'exercice de sorte qu'une nouvelle autorisation est requise pour l'exercice suivant.

Les bailleurs de fonds déterminent pour une bonne part l'ampleur des budgets d'investissement et des programmes d'investissement public⁹. Dans les deux zones, les bailleurs de fonds financent la plupart des dépenses d'investissement. Les projets figurant dans les programmes d'investissement public devraient être ordonnés selon des critères objectifs, mais ce sont les préférences des bailleurs de fonds qui, concrètement, ont influencé les budgets d'investissement. Bref, les bailleurs de fonds ont intégré aux budgets

nationaux des projets correspondant autant aux intérêts des pays donateurs qu'à ceux des pays africains.

La double budgétisation est très répandue. Les dépenses courantes et les dépenses « d'investissement » font souvent l'objet de budgets distincts. Les dépenses d'investissement (que l'on associe parfois à un « budget de développement ») comportent fréquemment des dépenses ordinaires. Étant donné qu'il n'y a pas de cadre budgétaire à moyen terme et que les budgets ne sont pas intégrés, il est difficile d'évaluer les effets des projets d'investissement sur les dépenses ordinaires. Dans les deux zones, on admet maintenant que « c'est sans doute la double budgétisation qui a le plus contribué à l'absence de liens entre planification, élaboration des politiques et budgétisation » – voir encadré 3.11 de la Banque mondiale (1998).

Le budget a traditionnellement été préparé sur la base d'une ventilation détaillée des dépenses. Dans les deux zones, le principal document budgétaire compte parfois des centaines de pages. Une ventilation aussi détaillée accroît la complexité de la gestion budgétaire. Presque tous les systèmes de classification budgétaire sont semblables : le budget repose sur une classification à la fois organisationnelle (par exemple, les ministères, les unités administratives, les provinces) et économique (par exemple, les salaires, les biens et services, les transferts, les dépenses d'investissement – dont on trouve une approximation dans le « budget de développement »). Les pays des deux zones utilisent rarement une classification des dépenses fondée sur les programmes ou les fonctions ; quant aux règles concernant les virements (les réaménagements de dépenses d'un poste budgétaire à un autre), elles sont bien définies mais pas toujours respectées.

Dans les pays francophones et anglophones, le budget adopté ne vise généralement que l'administration centrale. Dans le budget annuel, le Parlement approuve les transferts de l'administration centrale aux échelons inférieurs de l'administration. Les estimations de recettes des administrations infranationales ne sont généralement pas incluses dans les informations générales. Il y a souvent des organismes autonomes (par exemple, les hôpitaux) qui, tout en étant largement tributaires des transferts budgétaires, disposent de recettes propres, mais celles-ci n'apparaissent pas clairement dans le budget.

Dans les deux zones, les budgets semi autonomes, les fonds extrabudgétaires et les activités hors budget jouent un rôle important. Dans les pays francophones, les lois organiques relatives aux lois de finances insistent sur les principes d'unité (tous les décaissements proviennent d'un même fonds) et d'universalité (toutes les dépenses sont inscrites au budget), mais il y a pourtant beaucoup d'exceptions. On constate notamment l'existence de diverses catégories d'annexes budgétaires et de comptes spéciaux du Trésor¹⁰. Bien que ces annexes et comptes soient assujettis à

l'approbation du Parlement et aux règles de comptabilité publique, les comptes publics se révèlent habituellement de peu d'utilité. Dans les pays anglophones, les fonds extrabudgétaires « en dessous de la ligne » ont accru les difficultés afférentes à l'exécution du budget (notamment en Gambie et au Zimbabwe). Les fonds routiers, bien que généralement intégrés à la préparation du budget, sont gérés de manière autonome. Quant aux caisses de retraite et de sécurité sociale, elles sont généralement soustraites au processus de préparation du budget dans les deux zones¹¹.

Les projections de recettes et de certains postes de dépenses sont parfois irréalistes. Les projections de recettes se sont souvent révélées trop optimistes, ce qui a eu pour conséquence que les ressources requises pour le financement de programmes budgétaires ont été insuffisantes. Ce problème est quelquefois particulièrement aigu dans le cas de dispositions budgétaires visant les services collectifs (électricité, téléphone, eau) ou d'autres dépenses dont l'engagement ne peut être reporté (par exemple, les achats de nourriture pour l'armée et les prisons). Dans les deux zones, les données sur les coûts unitaires de ministères particuliers ou sur les volumes de consommation de biens et services sont souvent de piètre qualité.

Les ministères dépensiers n'appliquent pas parfaitement les directives des services du budget exigeant des estimations réalistes de toutes les catégories de dépenses. Par ailleurs, comme les services du budget des ministères des Finances ne disposent pas de personnel pouvant « contester » les estimations de dépenses et que leur calendrier de discussions budgétaires techniques bilatérales est très serré, ils ne peuvent soumettre les estimations de dépenses à des examens rigoureux.

Une fois qu'il y a eu accord sur les aspects techniques du budget, d'importantes décisions politiques influant sur les dépenses peuvent être prises à une étape tardive du cycle budgétaire (avant l'adoption du budget par le Parlement). En outre, les autorités politiques (il ne s'agit pas nécessairement du ministre des Finances) peuvent, en cours d'exercice, prendre des décisions qui affaiblissent la capacité du ministère des Finances de financer des dépenses déjà approuvées dans le budget avalisé par le Parlement.

Les pays francophones ont ceci de particulier qu'ils établissent une distinction entre les services votés et les nouvelles mesures. Dès les années 60, les budgets annuels de plusieurs pays francophones comportaient, pour chaque poste de dépenses, une distinction entre services votés et mesures nouvelles¹². Toutefois, les estimations étaient souvent de piètre qualité et reposaient sur des extrapolations de projections budgétaires de l'exercice précédent. Il n'en reste pas moins qu'il n'y a pas de distinction formelle entre services votés et mesures nouvelles dans les systèmes des pays africains anglophones.

Dans les deux zones, les budgets sont souvent adoptés tardivement. Bien que les constitutions ou les lois organiques relatives aux lois de finances des pays francophones stipulent les dates clés concernant la présentation et l'adoption du budget par le Parlement, ces règles ne sont pas toujours respectées. Par exemple, en Côte d'Ivoire, le budget couvrant la période de janvier à décembre 2001 a été adoptée en juillet 2001. De même, dans les pays anglophones, où les calendriers de préparation du budget sont également clairement fixés, le budget peut être présenté au Parlement juste avant le début du nouvel exercice (c'est ce que l'on observe au Kenya, en Ouganda et en Tanzanie) et ne pas être adopté avant le deuxième ou le troisième mois du nouvel exercice [voir Fölscher (2002) pour un examen de cinq pays]. C'est pourquoi le Parlement ne procède pas à un examen semestriel du budget.

Le budget ne fait généralement pas l'objet d'un débat approfondi au Parlement. Au Royaume-Uni et en France, les commissions parlementaires sur le budget ont traditionnellement joué un rôle important dans l'examen du budget avant son adoption officielle par le Parlement. Il n'en va pas ainsi en Afrique, surtout à cause d'une insuffisance de capacités et du peu d'importance accordé au rôle du Parlement dans le processus budgétaire. Toutefois, les sous-comités parlementaires sur le budget commencent à jouer un rôle dans quelques pays francophones et dans plusieurs pays anglophones (par exemple, le Mali, l'Ouganda, la Tanzanie), ce qui est conforme à la tendance vers une plus grande démocratisation.

Dans les deux zones, on envisage de recourir de plus en plus à des budgets axés sur les résultats (c'est le cas, par exemple, au Mali et en Ouganda). Cette nouvelle orientation s'impose par suite des exigences concernant la mise en œuvre des stratégies de réduction de la pauvreté adoptées par ces pays, lesquelles établissent des liens entre des objectifs particuliers, notamment en matière d'éducation et de santé, et les dépenses budgétaires y afférentes. Toutefois, on ne dispose pas toujours de la capacité supplémentaire d'administration des données, ni des aptitudes analytiques qu'exige une budgétisation fondée sur les résultats. En outre, là où ils existent, les « programmes » ne sont pas toujours bien conçus et correspondent dans bien des cas à un simple prolongement financier des organigrammes des ministères.

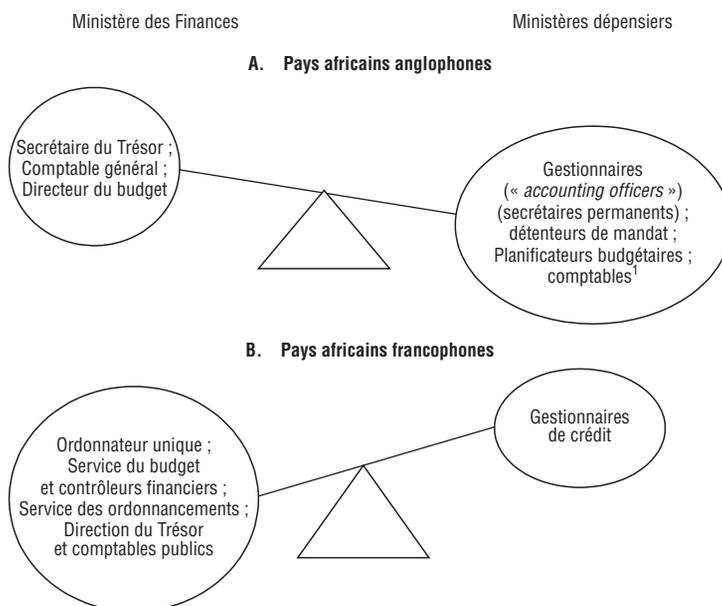
3. Exécution du budget

Malgré les remarquables similarités des deux systèmes de gestion des dépenses publiques concernant la préparation du budget, on observe des différences importantes au titre de l'exécution du budget. Les principales différences portent sur le degré de centralisation (ou de décentralisation) des responsabilités de gestion budgétaire des ministères dépensiers. Ces différences sont décrites ci-dessous et dans les sections qui suivent.

3.1. Les acteurs clés du processus de dépenses et leurs rôles respectifs

L'approche britannique est caractérisée par une gestion décentralisée : ce sont surtout les ministères dépensiers qui sont responsables de l'exécution du budget. En revanche, le ministère des Finances joue un rôle important à chaque étape du processus de dépenses dans le système d'inspiration française. La figure 2 illustre l'équilibre des pouvoirs et la place des intervenants clés.

Figure 2. **L'influence du ministère des Finances et des ministères dépensiers dans l'exécution du budget**



1. Les comptables relèvent du gestionnaire de leur ministère ou organisme, mais sont généralement affectés à l'unité par le comptable général du ministère des Finances, à qui incombe la responsabilité de fixer les normes professionnelles.

Dans les pays anglophones, les agents des ministères dépensiers doivent prévoir et autoriser chaque étape du processus de dépenses, depuis l'engagement jusqu'au paiement. Une fois le budget adopté, le ministre des Finances¹³ distribue des mandats (« *warrants* ») trimestriels ou annuels à des gestionnaires (« *accounting officers* »), lesquels sont généralement les chefs (« *Permanent Secretaries* ») des ministères dépensiers et détiennent d'importantes responsabilités (encadré 2). Les mandats leur confèrent le pouvoir juridique d'autoriser le versement de fonds publics. Les gestionnaires peuvent à leur tour déléguer le pouvoir de décaisser des fonds aux agents de leur ministère, y compris ceux affectés à des centres régionaux de coûts.

Encadré 2. Responsabilités des gestionnaires des ministères dépensiers dans les pays anglophones

- Préparer les projections budgétaires de leur ministère.
- Veiller à ce qu'aucun plafond de dépenses ne soit dépassé et à ce qu'aucun poste de dépenses ne soit dépassé sans une autorisation préalable*.
- Déléguer l'autorisation de dépenser aux agents concernés du ministère – les détenteurs de mandat – et veiller à ce que ceux-ci ne dépassent pas les plafonds de dépenses imposés.
- Préparer et avaliser les comptes annuels du ministère et expliquer les résultats budgétaires du ministère au Comité des comptes publics du Parlement.

* Les gestionnaires peuvent généralement réaménager des fonds en procédant à des virements d'un poste à un autre dans le cadre du budget des dépenses ordinaires (mais pas des dépenses en capital). Toutefois, ils ne sont pas autorisés à faire des virements d'un poste de dépenses salariales à un poste de dépenses non salariales, ou vice versa.

Dans le système francophone, les responsabilités qui incombent aux ministères dépensiers ne sont pas aussi importantes. Au contraire, les fonctionnaires dont le rôle s'apparente le plus à celui des gestionnaires ont une responsabilité passablement limitée qui consiste surtout à engager des dépenses dans les limites prévues par le budget. Ils ne sont pas autorisés à émettre des ordonnancements.

Dans les pays francophones, divers services du ministère des Finances remplissent toutes les fonctions importantes dans la phase d'exécution du budget. Les principaux intervenants sont les contrôleurs financiers, qui relèvent généralement du service du budget du ministère des Finances ; l'ordonnateur, qui autorise le règlement des dépenses en communiquant au Trésor un ordre de paiement¹⁴ ; et les comptables publics du Trésor.

Un des principes clés du système de gestion des dépenses publiques des pays francophones est la distinction entre la fonction de l'agent autorisant le paiement et celle de l'agent chargé d'effectuer le paiement. Comme ces deux fonctions sont centralisées au ministère des Finances, le travail de gestion financière des ministères dépensiers s'en trouve réduit. Dans la plupart des pays, seul le ministre des Finances est en mesure de donner des autorisations. C'est pourquoi on parle d'un ordonnateur unique¹⁵. Toutefois, le ministre des Finances est également chargé de surveiller le bon fonctionnement du Trésor et le travail des comptables publics. Ainsi, malgré la séparation entre la fonction d'ordonnateur et celle de comptable, le ministre des Finances est tout à la fois le principal ordonnateur et le « chef d'état-major » de tous les comptables.

Par conséquent, le ministre des Finances détient des pouvoirs uniques en matière de gestion des dépenses et il n'y a rien dans le système anglophone qui s'y apparente. Le système de gestion des dépenses est même plus centralisé en Afrique qu'en France, où tant les ministres du Cabinet que les représentants du pouvoir central à l'échelon local (préfets) exercent la fonction d'ordonnateur. En Afrique francophone, le système ne confère presque aucune responsabilité de gestion financière réelle aux ministres ou aux chefs des ministères dépeniers.

3.2. Contrôle des dépenses

Dans le système anglophone, le contrôle des dépenses s'exerce surtout en vertu du système des mandats (« warrants »). En principe, le ministère des Finances peut contrôler la délivrance de mandats pour des dépenses non statutaires¹⁶. Par exemple, des mandats annuels peuvent être délivrés pour les dépenses salariales, et des mandats trimestriels ou mensuels pour les autres catégories de dépenses. Le contrôle des mandats est un important instrument de contrôle des dépenses dans certains pays (Kenya, Lesotho). En principe, les gestionnaires enregistrent les engagements de dépenses dans leurs « livres de crédits » et sont tenus de communiquer ces derniers au ministère des Finances. C'est ainsi que l'on peut contrôler les engagements. Toutefois, dans plusieurs pays (dont le Malawi et la Zambie), les rapports des ministères sur les engagements de dépenses sont incomplets et livrés en retard au ministère des Finances. C'est pourquoi, le ministère des Finances n'a pas été en mesure d'exercer un contrôle sur les engagements de dépenses.

Des arrangements de « budgétisation de caisse » ont été mis en place dans certains pays anglophones, surtout pendant les années 90 (en particulier au Kenya, en Tanzanie et en Zambie), surtout parce qu'aucun contrôle des dépenses n'y était exercé¹⁷. En vertu de ce système, les allocations en espèces aux ministères sont déterminées en fonction des liquidités disponibles. Bref, le montant qu'un ministère est autorisé à dépenser est assujéti à des plafonds de liquidités. En pratique, comme les plafonds ont souvent été inférieurs aux plafonds des mandats – lesquels sont conformes aux crédits budgétaires annuels – les gestionnaires ont souvent omis de veiller à ce que les engagements de dépenses ne dépassent pas les plafonds de liquidités. Par conséquent, les problèmes d'arriérés de dépenses (les factures non acquittées) ont pris beaucoup d'ampleur dans plusieurs pays africains anglophones.

Le système de contrôle des dépenses dans les pays francophones est très différent puisqu'on y exerce des contrôles *a priori* à chaque étape du processus de dépenses : celui de l'engagement, celui de l'ordonnancement et celui du paiement (voir figure 3). Toutefois, les fonctions officielles exercées par les contrôleurs financiers et le Trésor se limitent essentiellement à un contrôle de la conformité aux autorisations budgétaires : elles prennent rarement en considération le montant de liquidités dont on dispose pour régler les dépenses.

Figure 3. Principales différences concernant l'exécution des budgets et le contrôle des dépenses

Afrique anglophone		Étape du processus de dépenses ↓	Afrique francophone	
Ministère dépensier	Ministère des Finances		Ministère des Finances Service du budget et/ou contrôleur financier	Trésor Ministère dépensier
	Mandats délivrés par le ministère des Finances aux ministères dépensiers	Allocation des autorisations annuelles ↓	Alloue les crédits ouverts	
Commandes présentées par les ministères		Engagement (l'État contracte une obligation de payer dans le futur) ↓	Contrôle d'engagement préalable : 1 ^{er} visa	Engagement des dépenses
Commandes transmises aux fournisseurs				Commandes transmises
Réception des biens et des factures		Liquidation (biens/ services reçus et obligation financière contractée) ↓	Factures reçues des ministères dépensiers	Confirmation que les biens ont été livrés
Préparation du bon de paiement		Ordonnancement ↓	Préparation de l'ordre de paiement (ordonnancement) 2 ^e contrôle de visa	
Acquittement de la facture (lorsqu'il y a décentralisation)	Acquittement de la facture (lorsqu'il y a centralisation)	Paiement	[séparation entre ordonnateur et comptable] Ordonnancement reçu et vérifié et facture payée	

Dans les pays francophones, les contrôles se chevauchent et il n'y a aucune étape du processus de dépenses où l'on peut mettre en doute le bien-fondé d'une dépense. Le « contrôle » du Trésor sur les dépenses se limite à un contrôle de la conformité des demandes d'acquittement de dépenses à la réglementation financière en vigueur. Ces contrôles ont déjà été effectués à deux reprises par le Contrôleur financier. En outre, bien que le Trésor puisse fournir un visa « vu bon à payer » pour les ordres de paiement, les caisses du Trésor peuvent être vides, et des arriérés de paiements naissent. S'il en est

ainsi, c'est surtout parce que, dans la plupart des pays francophones, les systèmes de gestion des encaisses mensuelles sont mal intégrés aux procédures de la trésorerie et, parfois, ne le sont aucunement.

Dans les pays francophones, certaines dépenses ne sont pas assujetties à un contrôle *a priori* à chaque étape du processus. C'est le cas du versement des salaires et du service de la dette. Pour ces paiements, on a prévu des contrôles de dépenses spéciaux qui sont généralement confiés à des organismes centralisés. Par exemple, le contrôle des dépenses salariales relève d'une direction spéciale du ministère des Finances (la Solde) qui, avec la collaboration du ministère de la Fonction publique et du Trésor, verse des salaires uniquement aux fonctionnaires dont l'existence est vérifiée. A cause de la gestion lacunaire des dossiers du service du personnel, le contrôle des salaires est parfois insuffisant. Par conséquent, des salaires ont été versés à des travailleurs « fantômes ». Un problème semblable est apparu dans les pays africains anglophones (Lienert et Modi, 1997).

Dans certains pays francophones, on a créé des organismes spéciaux responsables de la gestion de la dette¹⁸. Ces organismes – les Caisses autonomes d'amortissement (CAA) – ont été établis (puis abolis dans certains pays) surtout pour assurer le service de la dette extérieure, le Trésor n'ayant pas toujours la capacité de s'acquitter effectivement de cette responsabilité. Malgré la création des CAA, plusieurs pays francophones ont enregistré des arriérés de dette, en particulier de leur dette extérieure, ce qui laisse transparaitre une insuffisance des contrôles et de la gestion interne ou un manque de coordination avec le ministère des Finances, en particulier avec le Trésor, ou les deux à la fois.

3.3. Paiement

Dans les pays anglophones, les paiements sont soit centralisés, soit décentralisés. Le modèle de base lors de l'accession à l'indépendance était un système de paiements centralisé assorti de sous-trésors pour les paiements dans les régions. Toutefois, dans certains pays, tant les autorisations de paiements que la fonction de paiement ont été confiées aux ministères dépensiers. Tel est le cas au Malawi et en Zambie. Dans d'autres pays, les paiements sont restés centralisés (c'est ce qui a été fait en Gambie, au Lesotho et en Tanzanie). Dans le cas de la Tanzanie, le recentralisation des paiements en 1996 a facilité la mise en place d'un système de paiements et de comptabilité informatisé et intégré.

Dans les pays francophones, il serait inconcevable que des paiements soient effectués hors du système du Trésor. Conformément aux méthodes héritées de l'administration française très centralisée et au rôle puissant du Trésor, tous les paiements sont effectués par celui-ci.

3.4. Contrôle interne et audit interne¹⁹

Dans les pays anglophones, les contrôles internes sont semi-décentralisés. Dans de nombreux pays, les agents exerçant les fonctions de contrôle interne dans les ministères dépensiers sont des employés du service d'audit interne du ministère des Finances (Gambie, Kenya, Malawi, Ouganda). Ces agents sont détachés auprès des ministères dépensiers pour veiller au respect de la réglementation financière édictée par le ministère des Finances. Les gestionnaires les considèrent comme des agents du ministère des Finances puisque leurs rapports sont adressés avant tout à ce ministère, les gestionnaires ne recevant que des copies. Dans certains pays (jusqu'à tout récemment, le Ghana par exemple), les ministères dépensiers recrutent leurs propres auditeurs internes pour aider le gestionnaire à assurer une bonne gestion financière. Dans ces pays, les rapports internes des auditeurs sont préparés surtout à l'intention des gestionnaires, des copies étant adressées au service des audits internes du ministère des Finances.

Les ministères des Finances des pays francophones sont dotés d'un puissant système de contrôles internes centralisés. A l'étape de l'engagement des dépenses, le contrôleur financier, qui est parfois détaché auprès du ministère dépensier, contrôle la régularité et la conformité de l'engagement aux autorisations budgétaires. L'ordonnateur transmet au Trésor un ordre de paiement, lequel doit faire l'objet d'un deuxième visa (approbation) délivré par le contrôleur financier. Un troisième contrôle est effectué par le comptable du Trésor, qui effectue le paiement. Le contrôle interne est donc très centralisé puisque tous les agents mentionnés sont des employés du ministère des Finances.

En plus d'un système complexe de contrôles internes, la plupart des pays francophones ont créé une unité d'audit interne, l'Inspection des finances (IGF). Ces unités sont également établies au sein du ministère des Finances, mais elles se situent aux échelons élevés de la hiérarchie administrative et relèvent généralement du Cabinet du ministre. C'est à l'IGF qu'incombe la responsabilité générale des audits internes, par opposition aux activités de contrôle interne des contrôleurs financiers et des ordonnateurs, lesquels sont chargés des contrôles routiniers. Loin de se limiter uniquement aux unités de gestion financière au sein du ministère des Finances (administration des impôts et des douanes, le service du budget, le Trésor), le travail d'audit des inspectorats peut viser toute entité du secteur public. Certains pays anglophones (l'Ouganda) ont également doté leur ministère des Finances d'une Direction de l'inspection dont les fonctions sont semblables à celles de l'IGF.

Dans certains pays francophones, on a créé un organisme de rang plus élevé (le Contrôle général d'État) disposant de pouvoirs d'enquête et de responsabilités plus larges que les IGF. Ces inspectorats de haut niveau

effectuent les audits internes des organismes du pouvoir exécutif. Les organismes qui s’y apparentent le plus dans les pays anglophones sont les Commissions anti-corruption que l’on a créées dans divers pays (Kenya, Nigeria, Ouganda).

4. Comptabilité publique, mécanismes bancaires et états financiers

Cette section porte sur les similitudes et différences entre systèmes de comptabilité résumées dans l’encadré 3. Elle traite ensuite des difficultés qu’éprouvent les pays des deux zones à préparer des comptes publics en temps opportun. Enfin, on y trouvera un examen des mécanismes bancaires.

Encadré 3. Similitudes et différences entre les mécanismes bancaires et comptables

Similitudes

- Comptabilité sur la base des droits constatés.
- Livres comptables mal tenus et qui ne sont pas toujours rapprochés avec les livres bancaires.
- Présentation des comptes annuels après les dates limites réglementaires.

Différences

Les pays francophones ont :

- Un cadre comptable plus formel et plus complexe où les soldes du Trésor font intégralement partie du système.
- Une comptabilité centralisée au sein du ministère des Finances.
- Une période comptable complémentaire pour la fermeture des comptes.
- Un compte du Trésor unique (à quelques exceptions près).

Différences

Les pays anglophones ont :

- Des ministères dépensiers qui sont responsables de préparer les comptes annuels et de soumettre des rapports comptables au ministère des Finances en cours d’exercice.
- Une multiplicité de comptes bancaires de l’administration publique (dans certains pays).

4.1. Cadre comptable

Le cadre comptable des pays francophones est généralement officiellement établi en vertu d'un décret, ou même d'une loi²⁰. Ces décrets/lois s'inspirent pour une bonne part du règlement général de comptabilité publique édicté en France en 1962 (et qui est en cours de révisions, car les autorités françaises ont l'intention d'adopter une comptabilité sur la base des droits constatés). En revanche, la réglementation comptable des pays anglophones est établie par le ministère des Finances et peut donc être plus aisément modifiée.

Le système comptable d'inspiration française est plus complet puisqu'il comporte des informations fondées sur une comptabilité sur la base des droits constatés. Bien que la comptabilité sur la base des paiements (par opposition à la comptabilité sur la base des droits constatés) soit utilisée dans les deux systèmes de gestion des dépenses publiques, on a recours à une comptabilité en partie simple dans les pays anglophones. Plus précisément, le système comptable n'exige pas une présentation régulière des avoirs et des engagements financiers en cours d'exercice (bien que les dettes intérieures et extérieures soient généralement enregistrées, avec des degrés de qualité variables). En revanche, dans les pays francophones, le système comptable repose sur une comptabilité en partie double dès le stade de l'ordonnancement (dans le cas des dépenses, cela signifie après réception par le Trésor des ordres de paiement). Tant les recettes que les dépenses, les avoirs que les engagements financiers, sont enregistrés conformément à un plan comptable bien établi²¹. On peut ainsi identifier les factures envoyées au Trésor pour paiement mais non encore payées. Le système comptable des pays africains anglophones ne permet pas d'obtenir de telles informations. Toutefois, des mécanismes d'enregistrement spéciaux ont été mis en place (en particulier au Malawi, en Ouganda et en Zambie) pour obtenir les informations que l'on ne peut pas trouver dans le système comptable.

Les ministères dépensiers des pays francophones ne sont pas responsables de la préparation des comptes, lesquels sont centralisés au sein du ministère des Finances. Il n'en reste pas moins que les gestionnaires de crédits des ministères dépensiers devraient maintenir des livres comptables pour les dépenses aux stades de l'engagement et de la liquidation ; leurs livres sur les engagements devraient faire l'objet d'une vérification croisée avec les « registres principaux » du ministère des Finances, généralement confiés au service du budget (ou aux bureaux des contrôleurs financiers). Dans les pays africains francophones, la qualité des renseignements comptables aux stades précédant le paiement est variable, mais elle est souvent supérieure à l'information du Trésor.

4.2. Comptes annuels

Dans les pays anglophones, c'est aux gestionnaires qu'incombe la responsabilité d'établir et de présenter les comptes annuels au comptable général. Le compte principal est le « Compte des autorisations » où apparaissent les dépenses réelles et les dépenses autorisées par le Parlement. Les gestionnaires doivent également préparer des tableaux sur : i) les recettes annuelles prélevées par leur ministère ; ii) la valeur des prêts dont ils sont responsables ; iii) d'autres données demandées par le comptable général. Celui-ci consolide tous les comptes des ministères dans les Comptes annuels de l'État. Ceux-ci sont transmis à l'auditeur général qui procède à un audit externe indépendant (voir section 5). La réglementation financière du ministère des Finances réitère la date limite pour la présentation des comptes annuels par le comptable général à l'auditeur général. La période prescrite pour fermer les comptes est généralement de six mois²², mais certains pays enregistrent de longs délais.

Les ministères dépensiers des pays francophones ne sont pas responsables de l'établissement des comptes annuels. L'établissement de ces comptes par le ministère des Finances est un processus plus complexe puisque l'on prépare deux ensembles de comptes. Premièrement, il faut établir les comptes administratifs contenant des informations détaillées sur les recettes et les dépenses jusqu'au stade de l'ordonnancement. Cette tâche est généralement confiée au service du budget. Deuxièmement, il faut établir les comptes du Trésor – les comptes de gestion – indiquant, dans le cas des recettes, les soldes des comptes et les opérations au stade de l'encaissement, et, dans le cas des dépenses, les soldes des comptes et les opérations au stade du décaissement. Dans les comptes de gestion, il doit y avoir rapprochement des flux et des stocks : les soldes du Trésor au début d'un exercice doivent être égaux à la somme des soldes du Trésor au début de l'exercice précédent et de tous les flux au cours de ce même exercice. Tout écart entre les soldes à la fin d'un exercice et les soldes au début d'un nouvel exercice doit être justifié. Toutefois, de tels rapprochements sont rarement effectués, à cause soit d'une capacité administrative insuffisante, soit d'un manque de volonté d'appliquer toutes les dispositions réglementaires afférentes au système comptable.

Il y a des différences importantes concernant les délais de fermeture des comptes annuels. Dans les pays anglophones, les comptes sont généralement fermés le dernier jour de l'exercice financier ; en pratique, on permet quelques jours de plus pour compléter des transactions effectuées en fin d'exercice. En revanche, les pays francophones prévoient une période supplémentaire relativement longue pour la clôture des comptes. Les ordres de paiement peuvent être délivrés jusqu'au dernier jour de l'exercice²³. Pour autoriser un versement après la fin de l'exercice, une période complémentaire de deux à trois mois est prévue (les paiements afférents à l'exercice précédent peuvent être effectués

après le 31 décembre mais enregistrés comme s'ils avaient été effectués avant le 1^{er} janvier du nouvel exercice). De longues périodes complémentaires obligent à maintenir deux livres de comptes pendant les premiers mois d'un nouvel exercice. Dans certains pays (dont le Togo), on prolonge parfois la période complémentaire obligatoire. Il s'ensuit que le traitement des transactions afférentes à l'exercice précédent se poursuit pendant plusieurs mois après la fin de l'exercice.

Le fait que les comptes annuels ne sont pas disponibles en temps opportun soulève des difficultés dans les pays des deux zones. Une norme minimale du code du FMI sur les bonnes pratiques en matière de transparence budgétaire stipule que les comptes finals doivent être présentés au Parlement moins de 12 mois après la fin de l'exercice financier. Cela signifie que les comptes doivent être présentés à l'organisme responsable des audits externes de six à neuf mois après la fin d'un exercice. Très peu de pays africains respectent ce délai : sur 17 pays francophones et anglophones, deux seulement (l'Ouganda et le Tchad) ont présenté leurs comptes annuels dans le délai prescrit²⁴. Dans certains pays anglophones (la Gambie et le Lesotho), le délai a varié entre cinq et dix ans, tandis que certains pays francophones n'ont pas présenté un ensemble cohérent de comptes annuels depuis plusieurs années, voire jamais (Madagascar, Mauritanie). Toutefois, depuis la fin des années 90, certains pays francophones ont entrepris de préparer des comptes annuels (Bénin, Burkina Faso, Cameroun, Côte d'Ivoire, Guinée, Niger et Sénégal), parfois après avoir négligé de le faire pendant des années.

4.3. Présentation de rapports en cours d'exercice

Dans les pays africains anglophones, la présentation régulière de rapports au ministère des Finances par les ministères dépensiers est essentielle pour l'établissement d'états financiers en cours d'exercice. Les gestionnaires des organismes dépensiers sont tenus de veiller à ce que les livres des autorisations budgétaires soient à jour. Ces livres doivent être envoyés au bureau du comptable général, qui les intègre au registre général de l'État. Les livres d'autorisations budgétaires doivent faire l'objet d'un rapprochement avec les données dont dispose le bureau du comptable général. Dans les pays disposant de systèmes d'enregistrement manuel, les engagements de dépenses sont souvent mal enregistrés et les rapports de dépenses mensuels ne sont pas reçus en temps opportun ou sont de piètre qualité. Quelques pays seulement ont des systèmes d'enregistrement informatisés ; ces systèmes fournissent des données simultanément aux ministères dépensiers et au ministère des Finances (Tanzanie).

Dans les pays francophones, l'établissement d'états financiers en cours d'exercice est centralisé au ministère des Finances. La comptabilité des engagements de dépenses et des ordonnancements est la responsabilité du

service du budget (ordonnateur ou contrôleur financier)²⁵. Les livres comptables concernant le règlement des dépenses ainsi que le prélèvement des recettes sont tenus par le Trésor. Toutefois, au stade du paiement, les transactions ne sont pas nécessairement inscrites dans les comptes finals avec la même nomenclature que celle utilisée pour le budget, la nomenclature comptable (du Trésor) n'étant pas nécessairement identique à la nomenclature budgétaire du service du budget. Il s'ensuit qu'il est souvent difficile de retracer le règlement de dépenses budgétaires particulières.

Les données du grand livre comptable et celles des livres comptables bancaires ne sont pas toujours rapprochées de manière systématique, ce qui sème le doute au sujet de la fiabilité des états financiers mensuels des pays des deux zones. Le fait que les données ne sont pas rapprochées semble être plus grave dans les pays anglophones, surtout ceux autorisant une multiplicité de comptes bancaires (voir section 4.4). Cette lacune est incompatible avec la réglementation financière puisque celle-ci prescrit des rapprochements réguliers.

4.4. Mécanismes bancaires de l'État

Les deux systèmes comportent en principe un compte unique du Trésor à la Banque centrale et ce compte fait partie intégrante de chaque système. En pratique, on dénombre certains comptes « spéciaux » séparés du compte unique dont les soldes de caisse ne peuvent servir à régler des dépenses générales de l'État. Dans les deux zones, les bailleurs de fonds – qui financent le gros des dépenses en capital – exigent généralement l'ouverture d'un compte séparé dans une banque commerciale car ils se méfient des paiements effectués par les trésoreries locales.

Dans les pays anglophones ayant décentralisé la fonction de paiement, il arrive que le nombre de comptes bancaires de l'administration publique soit supérieur à mille (c'est le cas de la Zambie). Dans ces pays, chaque ministère peut disposer d'un compte séparé pour chaque catégorie de dépenses. Des comptes ont été ouverts dans de nombreuses banques commerciales et sont venus s'ajouter aux comptes déjà ouverts à la banque centrale. Les banques commerciales ne sont pas utilisées de cette façon dans les pays francophones. Les Trésors des pays francophones veillent à ce que les fonds soient regroupés – non seulement ceux de l'administration centrale, mais aussi ceux des administrations locales, des organismes subventionnés et des entreprises publiques. En principe, cela permet de mieux gérer les soldes de caisse.

Les fonds spéciaux disposant de leur propre compte bancaire sont fréquents dans les deux zones. Des organismes autonomes créés en vertu de lois particulières perçoivent parfois des recettes publiques affectées à une catégorie particulière de dépenses. Par exemple, on a créé des fonds routiers

gérés par des commissions indépendantes du ministère des Finances (Potter, 1997). Dans le passé, les caisses hors budget destinées à recevoir des recettes pétrolières ont été une source de non-transparence dans les pays producteurs de pétrole des deux zones (Cameroun, Nigeria). Dans les pays francophones, il y a parfois des comptes bancaires distincts liés à des « annexes budgétaires » ou à des « comptes spéciaux du Trésor » (Sénégal). L'existence de nombreux comptes spéciaux dont les soldes ne sont pas regroupés entraîne une gestion de trésorerie inefficace puisque les soldes de dépôts non rémunérés risquent alors de s'accumuler alors même que l'État contracte des emprunts à des taux d'intérêt élevés. C'est ce qui se produit notamment dans les pays anglophones où les marchés de bons du Trésor sont relativement bien développés et où l'émission des bons du Trésor relève principalement des banques centrales plutôt que des ministères des Finances.

5. Audit externe et contrôle parlementaire

Les organismes d'audit externe sont conçus selon le modèle des établissements correspondant du Royaume-Uni et de la France. Dans les pays africains anglophones, on a établi des bureaux de l'auditeur général. Une des principales tâches de l'auditeur général consiste à préparer le rapport annuel sur les comptes publics et à le soumettre à l'examen du Comité du Parlement sur les comptes publics. L'auditeur général est le plus souvent nommé conjointement par le président du pays et par le Parlement. Dans la plupart des pays francophones (Bénin, Guinée, Madagascar, Mali, Tchad), on a établi des Chambres des comptes ; quelques-uns de ces pays n'ont pas d'organisme d'audit externe²⁶. Les pays francophones tiennent généralement pour acquis que l'établissement responsable de l'audit externe fait partie d'un triple ensemble de contrôles (administratif, juridictionnel et parlementaire).

A la différence du système d'inspiration britannique, le système des Chambres des comptes des pays francophones est juridiquement indépendant des pouvoirs exécutif et législatif. Ces Chambres relèvent du pouvoir judiciaire et ont un magistrat à leur tête. Toutefois, comme en France, le président de la Chambre des comptes est nommé uniquement par le pouvoir exécutif. Le rapport annuel de la Chambre des comptes est normalement transmis au Parlement, ainsi qu'au président du pays. Dans certains pays, le Parlement ne reçoit pas une version complète du rapport d'audit externe²⁷.

Les auditeurs généraux jouissent d'une indépendance financière, tandis que les Chambres des comptes sont tributaires de la Cour suprême pour ce qui est de leur budget annuel. Dans les pays anglophones, le salaire de l'auditeur général est une dépense statutaire – le Parlement ne peut en modifier le montant. A titre de gestionnaire pour son bureau, l'auditeur général supervise la préparation du budget annuel de son bureau et le soumet au ministère des

Finances (qui peut le réduire). Après la fin de l'exercice, l'auditeur général justifie les résultats de son budget devant le Parlement et devant le président du pays. Dans la plupart des pays francophones, la situation est tout autre : comme le Chambre des comptes n'est qu'une des diverses chambres de la Cour suprême, son budget annuel n'est pas déterminé uniquement par son président. C'est pourquoi certains pays (Burkina Faso, Sénégal) ont créé des Cours des comptes financièrement indépendantes. La Commission de l'UEMOA encourage d'ailleurs les six autres pays membres à transformer leur Chambre des comptes en Cour des comptes indépendante. Toutefois, le cas du Burkina Faso indique que cette transformation n'est pas toujours facile : il a fallu modifier la Constitution en 2001 pour établir une Cour indépendante. Le Mali, par exemple, a décidé en 2001 de reporter la modification constitutionnelle requise pour transformer sa section des comptes (de la Cour suprême) en une Cour des comptes indépendante.

Dans le système francophone, la Chambre des comptes est tenue de délivrer un certificat de conformité indiquant que, dans les comptes annuels, les ordres de paiement reçus par le Trésor sont identiques aux ordres de paiement délivrés. Il y a lieu de s'interroger sur l'utilité de cette obligation car, en principe, les comptes de gestion devraient déjà correspondre aux comptes administratifs. En effet, le Trésor est censé avoir contrôlé la conformité des ordres de paiement reçus et les paiements effectués.

Dans les pays francophones, les Parlements contrôlent – ou devraient contrôler – les comptes annuels en vertu d'une loi. La loi d'exécution du budget ou loi de règlement indique les recettes prélevées et les dépenses réglées et compare ces données aux estimations budgétaires en tenant compte de toutes les modifications apportées au budget initial, soit au moyen de virements ou de crédits supplémentaires. En principe, la loi de règlement ne peut être présentée au Parlement qu'une fois que la Chambre (Cour) des comptes a confirmé qu'il y a parfaite compatibilité entre comptes de gestion et comptes administratifs. En pratique, il arrive que la loi de règlement ne soit jamais adoptée (les comptes annuels n'étant pas disponibles), ou qu'elle le soit sans qu'il y ait eu contrôle de la Chambre (Cour) des comptes (celle-ci ne disposant pas d'une capacité administrative suffisante).

Dans les deux zones, les mécanismes de suivi de la mise en œuvre des recommandations présentées dans les rapports annuels des organismes d'audit externes sont inadéquats. Il ne s'agit pas tant d'un problème de conception que d'un manque de ressources matérielles et humaines affectées à la fonction d'audit externe. Dans les pays anglophones, il arrive parfois qu'il soit fait mention dans les médias de la présentation du rapport de l'auditeur général aux organes législatifs mais la question est vite oubliée. Bien que les gestionnaires soient tenus d'assurer le suivi des recommandations de l'auditeur général en présentant des rapports écrits au Comité des comptes publics du Parlement sur les mesures

prises pour remédier aux difficultés soulevées, la mise en application de ces dispositions est insuffisante. Le ministère des Finances est également censé présenter des rapports sur les mesures prises pour donner suite aux recommandations de l'auditeur général, mais cela se produit rarement.

Dans les pays francophones, l'attention est centrée sur l'exactitude des comptes et l'approbation par le Parlement de tout écart entre le budget initial et les résultats obtenus. Bien que la Chambre (Cour) des comptes ait le pouvoir de tenir les comptables publics responsables de toute erreur délibérée dans les états financiers, des poursuites sont rarement intentées. S'il y a manque de probité de la part des ordonnateurs – les agents qui engagent l'administration publique à payer un montant – la Chambre des comptes n'a pas le pouvoir d'intenter des poursuites contre eux. En France, il y a un deuxième organe, la Cour du budget et de la discipline financière, qui est responsable des mesures à prendre à l'égard des agents autres que ceux du Trésor qui se rendent coupables de détournements de fonds. En Afrique, on n'a pas créé de cours semblables (sauf au Sénégal où une telle cour a été établie sous l'égide de la Cour des comptes, qui jouit d'une grande indépendance).

6. Un système de GDP est-il supérieur à l'autre ?

Comme l'indiquent les sections précédentes, les principales différences entre les deux systèmes de gestion des dépenses publiques portent sur l'exécution du budget, les états financiers et les audits. Pour ce qui est de la préparation du budget, les similitudes sont manifestes, mais on pourrait faire valoir que, dans le domaine des dépenses d'investissement, le système francophone a un atout particulier : il permet les reports d'engagements qui n'ont pas donné lieu à un paiement et facilite une meilleure planification des dépenses d'investissement.

On trouvera dans cette section une analyse plus approfondie des caractéristiques particulières des systèmes de gestion des dépenses publiques d'inspiration britannique et française. Il s'agit de déterminer jusqu'à quel point ces systèmes contribuent à une meilleure gestion financière. Après examen des faiblesses communes aux deux systèmes, on verra qu'il pourrait y avoir des facteurs supplémentaires intervenant dans la performance médiocre des systèmes de gestion des dépenses publiques des deux zones.

6.1. Les points forts de chaque système de GDP

Le tableau 1 résume les principales caractéristiques des deux systèmes. Dans l'analyse qui suit, on soutient que le système d'inspiration française devrait, en principe, donner de meilleurs résultats du point de vue de la stabilité macro-économique, un objectif important de tout système de gestion des dépenses publiques. Aucun des deux systèmes n'est conçu pour atteindre

Tableau 1. **Traits particuliers correspondant à des points forts des systèmes de GDP**

Aspect du système de gestion des dépenses publiques	Pays anglophones	Pays francophones
Contrôle des dépenses	Les ministères dépensiers ont la responsabilité première du contrôle des dépenses.	Le ministère des Finances exerce un contrôle sur les dépenses à chaque étape.
Audit interne	L'audit interne est en partie décentralisé aux ministères dépensiers.	Contrôle et audit internes centralisés et profondément intégrés au système.
Système comptable et états financiers	Comptabilité plus simple ; on n'accorde pas d'importance à la distinction entre ordonnateur et comptable ; les ministères dépensiers ont la responsabilité de préparer les livres comptables sur les engagements de dépenses et les paiements.	Le cadre comptable est cohérent : les variations des soldes du Trésor sont égaux aux flux afférents aux transactions. Les dépenses sont enregistrées à chaque étape ; les comptes devant être payés par le Trésor peuvent être identifiés. La comptabilité centralisée devrait faciliter la préparation des états financiers.
Mécanismes bancaires		Centralisation plus poussée des comptes bancaires au sein de la banque centrale (aucun paiement n'est effectué par les ministères dépensiers).
Règles budgétaires		Pour appuyer le régime de taux de change fixe du franc CFA, les emprunts auprès de la Banque centrale ont toujours été limités (ils sont maintenant interdits).
Audit externe et contrôle parlementaire	Le poste d'auditeur général est indépendant (il correspond aussi à une dépense statutaire).	L'organisme responsable des audits externes est indépendant des organes exécutifs et législatifs.
Responsabilité devant le Parlement	Les chefs des organismes dépensiers et/ou les ministres défendent les résultats de leur budget au Parlement.	

des objectifs d'efficience. Comme il y a très peu de pays africains où la budgétisation fondée sur les résultats a été mise à l'essai, cette méthode de budgétisation n'est pas évaluée dans le cadre de cette étude.

6.1.1. *Contrôle des dépenses et arriérés de paiement*

On pourrait soutenir que le système centralisé d'inspiration française, grâce aux contrôles *a priori* que le ministère des Finances exerce à chaque étape du processus de dépenses, permet de mieux contrôler les dépenses. Dans le système d'inspiration française, le ministère des Finances exerce un rôle de chef de file en contrôlant les dépenses aux étapes précédant celle du paiement. En principe, il est en mesure d'intégrer les informations sur les engagements de dépenses à la planification de la trésorerie. Une surveillance centrale aussi étroite pourrait être considérée comme nécessaire pour compenser la faible capacité administrative et l'obligation limitée qu'ont les gestionnaires des ministères d'exécution de rendre compte de leurs actions.

Compte tenu de ce qui précède, des systèmes de contrôle des engagements de dépenses sont en train d'être mis en place dans plusieurs pays africains anglophones (Malawi, Ouganda, Tanzanie²⁸, Zambie). Toutefois, les tentatives visant à contrôler les engagements de dépenses et, surtout, à prévenir les arriérés de paiements, lesquels constituent un problème grave dans plusieurs pays anglophones, ont produit des résultats plus ou moins satisfaisants. Cela s'explique par l'absence généralisée de discipline financière. En principe, on pourrait contrôler les dépenses en annulant les mandats. En pratique, cette méthode est rarement utilisée²⁹.

Dans certains pays francophones, lorsque les recettes sont inférieures aux projections, les engagements de dépenses sont arrêtés plus tôt que prévu. S'il devient patent en cours d'exercice qu'il n'y a pas suffisamment de fonds pour régler toutes les dépenses, le service du budget du ministère des Finances peut ordonner aux ministères de ne plus engager de dépenses à compter d'une certaine date (par exemple, à compter de la mi-novembre plutôt qu'à la fin novembre). De même, le ministère des Finances peut stopper l'émission des ordonnancements avant la fin de l'exercice (mi-décembre). Bien que ces méthodes aient été utilisées dans plusieurs pays francophones, leur efficacité est limitée, car seule une petite proportion des dépenses discrétionnaires est susceptible d'être reportée, des exceptions importantes sont admises et les ordres ne sont pas toujours bien respectés. Qui pis est, dans bon nombre de pays, on ne se rend pas compte de la nécessité de stopper l'émission des engagements en raison d'une mauvaise gestion de trésorerie, de la piètre qualité des informations comptables ou du manque de volonté de bien contrôler les dépenses.

Le problème des arriérés de paiement a aussi une très grande ampleur dans plusieurs pays francophones. Alors que, dans quelques pays, presque toutes les factures de l'État sont payées à bonne date (Bénin, Mali, Mauritanie), dans d'autres, le niveau des arriérés est plus élevé que celui des pays anglophones où ce problème est le plus grave. A Djibouti et au Togo, les arriérés représentent plus de 10 % du PIB, ce qui suggère que, dans les pays francophones, il y a d'autres facteurs importants qui empêchent la mise en place d'un système efficace de contrôle des engagements.

Dans plusieurs pays francophones, les arriérés s'expliquent en partie par des dérogations aux procédures normales de contrôle des dépenses. Comme le système de contrôle *a priori* exercé par le ministère des Finances, aussi bien à l'étape de l'ordonnancement qu'à celui du paiement, est complexe, comporte des redondances et exige beaucoup de temps pour autoriser le paiement de biens et services, les pays francophones ont institué, et parfois de manière abusive, des procédures de dépenses « simplifiées » qui constituent autant de dérogations aux contrôles centraux (encadré 4).

Encadré 4. Procédures de dépenses exceptionnelles dans les pays francophones

- Ordres de paiement du Trésor : en vertu de cette procédure, le Trésor est tenu d'effectuer un paiement avant les contrôles *a priori* de l'engagement et de l'ordonnancement.
- Caisse d'avances : cette procédure est utilisée généralement pour effectuer de menues dépenses ou des dépenses particulières en vertu de règles bien définies. Dans certains pays, les ministères ont recours à cette procédure pour de nombreuses dépenses relevant d'une catégorie particulière (par exemple, à Madagascar, toutes les dépenses au titre de la défense sont effectuées selon cette méthode).
- Caisses/comptes spéciaux : cette procédure est utilisée pour effectuer des paiements qui n'ont pas à être approuvés à l'étape de l'ordonnancement.

Le principal objectif de ces procédures est d'accélérer le paiement lorsque la procédure « normale » d'approbation et de contrôle des dépenses est trop lourde. Dans le cas des transactions effectuées en vertu de ces procédures « exceptionnelles », la régularisation de la comptabilité est censée se faire rapidement. Dans certains pays, les procédures « exceptionnelles » sont devenues une méthode courante d'effectuer les dépenses non salariales*. En outre, lorsqu'il y a des arriérés, le directeur du Trésor peut, s'il le juge opportun, déterminer les factures qui seront payées en premier lieu, ce qui ouvre la voie à la corruption dans le processus de paiement.

* Par exemple, une mission de la Banque mondiale au Bénin a constaté qu'une part considérable des dépenses non salariales étaient réglées de cette manière.

Dans les pays francophones, le manque de communications entre le Trésor et le service du budget et les ministères dépensiers est un problème très grave. La distinction entre ordonnateur et comptable entraîne des conséquences malheureuses. Le service du budget estime que son travail prend fin lorsqu'il transmet au Trésor les documents requis pour effectuer un paiement. Le service du budget estime que le problème du « manque de ressources » ne concerne que le Trésor. Le Trésor ne communique pas avec le service du budget. Lorsque les entrées de recettes sont insuffisantes, plutôt que de chercher par divers moyens à diminuer le taux d'approbation des dépenses à l'étape de l'engagement, le service du budget se contente de déclarer qu'il n'est pas responsable des factures en souffrance. Les fournisseurs impayés communiquent alors directement avec le Trésor pour accélérer la procédure de paiement, parfois en offrant quelques incitations destinées à garantir une délivrance rapide d'un chèque du Trésor. Le manque de communications entre le service du comptable général et le service du

budget soulève également des difficultés dans les pays anglophones. Dans les deux zones, les services du budget ne fournissent pas de conseils judicieux au Trésor concernant les paiements à anticiper.

Le problème des arriérés est également aggravé par une gestion de trésorerie inefficace. Même dans les pays francophones relativement bien gérés, le « contrôle » effectué à l'étape de l'engagement a pour seul objet de garantir que des ressources budgétaires ont été autorisées pour les dépenses visées. Sauf dans les cas où les engagements sont stoppés plus tôt que prévus en cours d'exercice, les engagements de dépenses prévus au budget ne sont pas ajustés à la baisse en cours d'exercice lorsque l'argent vient à manquer. Cela s'explique en partie par une mauvaise coordination entre le service du budget et le Trésor.

6.1.2. *Audit interne*

On pourrait soutenir que les systèmes centralisés de contrôle et d'audit interne des pays francophones permettent une gestion financière supérieure à celle des systèmes décentralisés des pays anglophones. Premièrement, les mécanismes de contrôle interne afférents au contrôle des dépenses sont bien établis dans les pays francophones : un corps de contrôleurs financiers, encadré par le service du budget du ministère des Finances, fait partie intégrante du système de contrôle des dépenses dans tous les pays. En revanche, les directions d'audit interne des ministères des Finances – qui fournissent des auditeurs internes aux ministères dépensiers des paysanglophones – constituent généralement une partie moins importante du système de gestion des dépenses publiques. Deuxièmement, dans les pays francophones ayant établi des Inspections des finances, il est possible de mener des enquêtes et de préparer des rapports sur les fautes professionnelles commises dans l'ensemble du système de gestion des dépenses publiques. Peu de pays anglophones possèdent de tels inspectorats. Troisièmement, lorsque les effectifs des ministères dépensiers sont faibles et que les règlements et les lois ne sont pas respectés, il faut un contrôle central fort. Bref, la déconcentration des activités d'audit interne exige des équipes d'auditeurs bien formés capables d'exercer une véritable surveillance de la gestion des ministères dépensiers. Or, c'est ce qui fait généralement défaut dans les pays anglophones.

Toutefois, rien ne permet de conclure que les pays francophones disposent de méthodes d'audit plus efficaces. Selon des enquêtes menées dans 10 pays francophones, un seul peut être considéré comme ayant un système d'audit interne efficace³⁰. Cela s'explique en partie par le fait que les contrôleurs financiers ne possèdent vraisemblablement ni l'autonomie ni la volonté requises pour veiller à l'application de la réglementation financière. Par exemple, il est bien connu que la livraison de certains biens et la prestation

de certains services ne sont pas conformes aux dispositions contractuelles prévues, ce qui suggère qu'il y a collusion entre les contrôleurs financiers et les gestionnaires de crédit, les fournisseurs ou les comptables matières qui certifient que les biens ont été livrés ou les services rendus même quand ce n'est pas le cas. Il se peut aussi que l'on ne contrôle pas de manière satisfaisante les risques de surfacturation. Pour ce qui est de l'Inspection des finances, il arrive que les agents concernés ne disposent pas de ressources financières, matérielles et humaines suffisantes ou qu'ils ne soient pas assez dynamiques pour s'acquitter pleinement de leurs responsabilités.

6.1.3. Système comptable et états financiers

On pourrait faire valoir que le système comptable des pays francophones permet une meilleure gestion financière. Le système comptable d'inspiration française permet de donner aux gestionnaires du budget des informations relativement plus complètes et plus cohérentes pour la gestion financière. Premièrement, le cadre comptable est défini de manière systématique dans la réglementation comptable et dans un plan comptable (semblable à celui utilisé en France). Le système comptable comprend des informations afférentes à une comptabilité sur la base des droits constatés, les actifs et les passifs étant établis dans les comptes. En principe, on effectue un rapprochement des tableaux de financement et des soldes du Trésor. Dans les pays anglophones, les règles comptables et les plans comptables existent aussi, mais on n'y trouve que quelques informations comptables concernant les actifs et les passifs. Deuxièmement, dans le système francophone, les dépenses sont enregistrées à trois étapes : l'engagement, l'ordonnancement et le paiement. En outre, les ministères dépensiers enregistrent les opérations à l'étape de la liquidation, c'est-à-dire lorsqu'un transfert économique est effectué. Dans les pays anglophones, dans le meilleur des cas, seuls les engagements et les paiements sont enregistrés. Troisièmement, pour ce qui est des opérations du Trésor, le système comptable des pays francophones est un système en partie double, ce qui permet d'identifier les comptes créditeurs au Trésor. Il est impossible d'obtenir des données sur les arriérés dans les systèmes comptables traditionnels des pays anglophones. Quatrièmement, comme la comptabilité est centralisée, il devrait être plus aisé de présenter les états financiers en temps opportun.

Les avantages potentiels des systèmes comptables des pays francophones ne sont pas exploités, surtout parce qu'on éprouve des difficultés à maintenir des comptes fiables. La complexité du système comptable, administré manuellement (jusqu'à une époque récente) dans la plupart des pays, a eu pour conséquence que les livres comptables des pays francophones sont souvent de piètre qualité. Il convient de signaler en particulier que la distinction artificielle entre ordonnateur et comptable a

provoqué une fragmentation des renseignements comptables et, parfois, même des incohérences. Dans bon nombre de pays, les services du budget maintiennent les registres des dépenses à l'étape des engagements et des ordonnancements, encore que certains pays ont une fragmentation institutionnelle même à ce niveau³¹. Bien que les Trésors maintiennent – ou doivent maintenir – les livres comptables, y compris le grand livre général à l'aide duquel sont établis les états financiers, il y a de nombreux pays qui ne disposent pas d'informations cohérentes sur les soldes du Trésor. En outre, comme beaucoup de pays francophones ont maintenu des systèmes de nomenclature différents pour les comptes administratifs et les comptes de gestion³², il est très difficile d'effectuer un suivi des dépenses à chaque étape.

Outre la fragmentation des responsabilités au sein du ministère des Finances, le fait que les ministères dépensiers ne sont pas concernés par la tenue des livres comptables a pour conséquence que le ministère des Finances ne peut tenir des registres de dépenses au stade essentiel de la liquidation. Si les pays francophones décident un jour d'adopter une comptabilité sur la base des droits constatés, il sera très difficile – non seulement en Afrique francophone, mais aussi en France³³ – de modifier les mécanismes institutionnels de manière à confier la comptabilité aux ministères dépensiers, comme on le fait dans les pays anglophones.

Dans les deux zones, la mise en œuvre du système de sanctions est déficiente. Dans les pays francophones, une « responsabilité personnelle et pécuniaire » incombe aux comptables publics d'établir en temps opportun des comptes exhaustifs et vérifiables, et d'effectuer des paiements conformément à la réglementation financière. En pratique, les comptables publics qui ne respectent pas les règles ne sont pas sanctionnés. De même, bien que les comptables des pays anglophones soient, dans certains cas, passibles de sanctions, celles-ci sont rarement appliquées.

Dans les pays francophones, le système de sanctions comporte une faille importante. Toutefois, dans une zone comme dans l'autre, on n'applique presque jamais de sanctions contre les comptables. Dans les pays francophones, c'est aux comptables publics qu'incombe l'entière responsabilité de la prévention des abus en matière de gestion financière. Les comptes établis par ces mêmes comptables sont jugés par un organisme indépendant, la Chambre (Cour) des comptes, à qui il appartient de relever les fautes professionnelles. Comme les comptables publics ont la responsabilité de contrôler la validité des pièces justificatives reçues par le Trésor, eux seuls assument une « responsabilité personnelle et pécuniaire ». En revanche, la réglementation ne prévoit habituellement aucune sanction susceptible de s'appliquer aux intervenants en amont, notamment aux ordonnateurs du service du budget du ministère des Finances ou des ministères dépensiers (dans les rares cas où l'ordonnancement a été décentralisé). Par contre, les

gestionnaires des pays anglophones ont, en principe, la responsabilité de faire respecter les plafonds de dépenses (encadré 2). Certes, il y a des cas où la réglementation financière prévoit des sanctions, comme la préparation d'un rapport au ministre des Finances lorsqu'un plafond est dépassé, mais ces dispositions sont souvent ignorées. Dans beaucoup de pays anglophones, le président du pays nomme les gestionnaires et ceux-ci sont tout naturellement peu portés à préparer un rapport en cas d'abus.

6.1.4. Mécanismes bancaires

La fait que tous les comptes bancaires soient sous le contrôle de la banque centrale et qu'aucun ministère dépensier ne puisse effectuer un paiement constitue un autre avantage du système de gestion des dépenses publiques des pays francophones. Après l'avoir aboli, certains pays anglophones ont aussi rétabli un système de paiements centralisé parce qu'il permet une meilleure gestion de trésorerie et réduit le risque de maintenir des soldes inutilisés inhérent à un système de comptes multiples. Malgré cet avantage, tant les pays anglophones que francophones ignorent ce principe dans le cas des dépenses financées par des bailleurs de fonds, lesquelles sont effectuées au moyen de comptes ouverts dans des banques commerciales contrôlés par les bailleurs de fonds plutôt que le Trésor. En outre, dans les pays francophones, les entreprises publiques sont souvent tenues de déposer leurs fonds excédentaires auprès du Trésor ; dans la mesure où le Trésor permet aux entreprises de maintenir un découvert sur leurs comptes de dépôt, l'État prête en fait des fonds à ces entreprises en l'absence de toute transparence³⁴.

6.1.5. Règles budgétaires

Les pays francophones ont ceci de particulier que le montant total que l'État peut emprunter auprès de la Banque centrale est assujéti à un plafond, celui-ci ayant pour objet d'étayer la parité fixe par rapport au franc français et, depuis 1999, à l'euro. Jusqu'à 2000, le plafond imposé aux avances consenties par les banques centrales des deux zones correspondait à 20 % des recettes fiscales ; depuis, les états ne sont plus autorisés à contracter des emprunts auprès des banques centrales. D'ailleurs, les pays de l'UEMOA sont maintenant obligés de rembourser les sommes empruntées par leurs pouvoirs publics. Cette politique explique en partie les taux d'inflation peu élevés des pays francophones. Bien que cette règle budgétaire ait eu un effet positif sur la stabilité macro-économique, on a néanmoins contourné les règles officielles, ce qui a provoqué des pénuries de liquidités et des crises bancaires³⁵. En revanche, certains pays anglophones ont enregistré des périodes de forte inflation au début des années 90, par suite du financement par la banque centrale de déficits budgétaires imprévus ; à l'époque, il était relativement facile de dépasser les plafonds sur les avances des banques centrales.

6.1.6. *Audit externe et contrôle parlementaire*

On peut soutenir que le système d'audit externe et de contrôle parlementaire des pays anglophones assure une meilleure gestion des dépenses publiques. Premièrement, les rapports préparés par les bureaux des auditeurs généraux correspondent à une tradition bien établie. Par contre, les Chambres des comptes des pays francophones sont des institutions relativement récentes. Deuxièmement, les Chambres des comptes s'intéressent avant tout à la légalité des dépenses, à leur conformité aux règles financières et à l'examen du projet de loi de règlement. Troisièmement, les Commissions des finances des Parlements – qui sont essentielles pour assurer le suivi des recommandations des auditeurs externes – ont été plus actives dans les pays démocratiques anglophones que dans les pays francophones.

En pratique, dans les deux zones, on n'a pas accordé suffisamment d'importance à la fonction d'audit externe. Dans les pays francophones et anglophones, les bureaux d'audit externe ne disposent pas des ressources financières, humaines et matérielles requises pour s'acquitter de leur mandat. Très peu de pays africains sont en mesure de présenter des comptes annuels audités au Parlement dans les 12 mois qui suivent la fin d'un exercice (voir FMI, 2002). Enfin, lorsque les rapports sont rendus publics, ils ne reçoivent pas l'attention qu'ils méritent.

6.2. *Les faiblesses communes aux deux systèmes de GDP*

Les systèmes de gestion des dépenses publiques des pays francophones semblent avoir produit des résultats légèrement supérieurs concernant la préparation des budgets, à peu près identiques concernant leur exécution, et sensiblement inférieurs concernant les états financiers. Toutefois, les écarts ne sont pas importants : des contrôles statistiques indiquent que l'on ne peut confirmer (à des degrés de confiance types) la validité de l'hypothèse selon laquelle les moyennes des pays anglophones et francophones figurant dans chaque partie de la figure 1 sont différentes.

Ainsi les caractéristiques propres et positives du système de gestion des dépenses publiques des pays francophones n'ont pas contribué à une performance constamment supérieure. Le principal domaine où les pays francophones affichent des résultats légèrement supérieurs à ceux des pays anglophones est celui de la préparation des budgets. Il y a deux aspects des systèmes de gestion des dépenses publiques des pays francophones qui, *a priori*, sont des atouts. Premièrement, on établit une distinction entre les services votés et les nouvelles mesures ; et, deuxièmement, on exige des projections pour les investissements à moyen terme. Toutefois, les « meilleurs » résultats au titre de la préparation du budget de la figure 1 s'expliquent surtout par une utilisation relativement peu importante des

fonds extrabudgétaires dans les pays francophones, ainsi que par une intégration plus complète des dépenses financées par les bailleurs de fonds au budget, lequel comporte généralement une classification plus complète des dépenses. Toutefois, ces différences sont peu importantes en regards des faiblesses générales concernant la préparation du budget. Dans les deux zones, on observe en effet les mêmes problèmes : la portée générale des budgets est trop limitée ; les systèmes de classification sont inadéquats ; l'évaluation de certaines dépenses n'est pas assez précise ; et, depuis l'abandon de la planification nationale, il n'y a pas de cadre budgétaire à moyen terme.

Quant à l'exécution du budget, les deux zones souffrent de faiblesses comparables et celles-ci sont généralisées. Les pays francophones, semble-t-il, ont effectué plus régulièrement des rapprochements entre données bancaires et données comptables. Et, ici encore, les deux zones sont aux prises avec les mêmes problèmes : inefficacité du contrôle des dépenses (avec des variations importantes au sein de chaque zone), faiblesse des systèmes d'audit interne et rapprochement inadéquat des données comptables et bancaires.

De prime abord, il semble paradoxal que les pays francophones aient des résultats inférieurs à ceux des pays anglophones en ce qui a trait aux états financiers. On fait valoir ci-dessus que, en principe, le système de comptabilité et de déclaration d'inspiration française comporte plusieurs avantages par rapport au système d'inspiration britannique. Toutefois, il semble y avoir un écart important entre la théorie et la pratique. Les piètres résultats des pays francophones peuvent s'expliquer de deux manières : soit que le fonctionnement du système comptable est trop complexe et archaïque, soit que l'on fait fi des règles. Les pays francophones éprouvent de très grandes difficultés à établir en temps opportun des comptes mensuels et annuels détaillés. Par conséquent, les organismes d'audit externe sont incapables d'effectuer des audits des comptes annuels et, *a fortiori*, de recourir à des méthodes plus modernes comme les audits axés sur l'optimisation des ressources.

7. Conclusions

Cette étude a pour objet d'analyser les différences entre les systèmes de gestion des dépenses publiques des pays anglophones et francophones d'Afrique. Pour ce qui est du processus budgétaire, on peut tirer les conclusions suivantes :

- La préparation du budget est généralement comparable dans les deux zones ; toutefois, il y a deux caractéristiques du système des pays francophones qui, par rapport au système des pays anglophones, comporte des avantages.

- Il y a des différences importantes entre les procédures d'exécution budgétaire des deux systèmes ; ces différences portent en particulier sur le rôle et les pouvoirs du ministère des Finances et sur l'ampleur des responsabilités de gestion déléguées aux ministères dépensiers.
- Les pays francophones ont l'avantage de posséder un système de comptabilité et de contrôle des dépenses aux stades antérieurs à celui du paiement.
- En principe, une plus grande centralisation de la gestion budgétaire dans les pays francophones devrait donner de meilleurs résultats du point de vue du contrôle macro-économique puisque, partout en Afrique, la capacité institutionnelle nécessaire à l'exécution du budget et aux procédures comptables dans les ministères dépensiers est encore plus faible qu'au niveau central (ministère des Finances). En revanche, on peut soutenir que, du point de vue de la gestion du budget – l'allocation des ressources et l'obtention de résultats au titre des programmes budgétaires – les systèmes décentralisés des pays anglophones produisent de meilleurs résultats.
- Le système comptable des pays francophones comporte aussi des avantages puisqu'il devrait permettre d'obtenir des renseignements plus détaillés pour la gestion budgétaire.
- Les pays anglophones ont hérité de mécanismes d'audit externe qui jouent un rôle relativement plus important dans leur processus budgétaire que ce n'est le cas dans les pays francophones. En principe, les organismes d'audit externe dans les pays anglophones permettent au Parlement et au public d'obtenir des informations en temps opportun sur l'exécution du budget et sur l'intégrité des comptes annuels.

Bien que les systèmes d'exécution du budget et de comptabilité publique des pays francophones comportent certains avantages, il semble que ceux-ci ne soient pas suffisamment exploités. Les atouts distinctifs du système de gestion des dépenses publiques des pays francophones ne se traduisent pas par un meilleur contrôle de l'ensemble des dépenses puisque les arriérés de paiement dans certains pays francophones sont supérieurs à ceux des pays anglophones où ce problème est le plus aigu. En outre, les avantages du système comptable des pays francophones – sa plus grande centralisation au sein du ministère des Finances et sa capacité de fournir des données relatives aux soldes du Trésor – n'ont pas abouti à l'établissement de meilleurs états financiers. Au contraire, pour ce qui est de la présentation d'états financiers en cours d'exercice et de la publication en temps opportun des comptes annuels, les pays africains francophones semblent éprouver de graves difficultés.

Ainsi, les points forts de chaque système de gestion des dépenses publiques ne semblent pas avoir exercé une influence sur sa performance générale. Dans les deux zones, on observe les mêmes faiblesses et celles-ci se manifestent partout à chaque étape du cycle budgétaire. Au stade de la

préparation, il faut accroître la portée des budgets. Plus précisément, il faut intégrer tous les projets financés à l'aide de fonds extérieurs et toutes les activités extrabudgétaires à un budget national général comportant des plafonds de dépenses fermes conformes au cadre budgétaire à moyen terme. Le contrôle des dépenses doit être amélioré dans presque tous les pays afin d'empêcher l'accumulation d'arriérés.

L'amélioration de la qualité des données doit être une priorité. Il est également essentiel d'effectuer un rapprochement systématique des données bancaires et comptables et de rehausser l'efficacité des mécanismes d'audit interne. Dans les deux zones, l'établissement d'états financiers en cours d'exercice et de comptes annuels comporte de graves lacunes. Bien que des organismes d'audit externe aient été créés dans presque tous les pays, ils ont eu un impact limité sur l'amélioration des systèmes de gestion des dépenses publiques.

Pour pallier ces faiblesses, il importe au plus haut point de respecter la discipline budgétaire à chaque étape du processus, sinon les plafonds de dépenses continueront d'être dépassés, on ne parviendra pas à établir des comptes détaillés en temps opportun et les activités d'audit externe et interne demeureront inefficaces.

Comme il y a d'importantes différences au sein des zones francophone et anglophone, on est en droit de conclure que les caractéristiques négatives des systèmes de GDP sont attribuables, non pas aux systèmes proprement dits, mais à leurs modalités de fonctionnement. Ainsi, même si les dispositions législatives relatives aux budgets et les règles de mise en œuvre sont précisées, des améliorations sensibles sont peu susceptibles d'être enregistrées tant que ne changeront pas les attitudes de tous les intervenants du processus budgétaire, aussi bien ceux des organes exécutifs que ceux des organes législatifs et judiciaires. Les mesures qui auront le plus grand impact sont celles visant à renforcer la discipline budgétaire et à obliger tous les agents concernés par la préparation et l'exécution du budget, et par la présentation et l'évaluation des états financiers, à mieux rendre compte de leurs actions.

Si on veut améliorer durablement le système de GDP des pays anglophones et francophones d'Afrique, il faudra faire preuve d'une volonté politique ferme et veiller à la mise en application rigoureuse des règles et, là où cela s'impose, à l'imposition de sanctions. Bien qu'il s'agisse avant tout d'une question intérieure, la communauté internationale peut contribuer à l'adoption de solutions durables non seulement en acquérant une connaissance plus approfondie du fonctionnement des systèmes de GDP, mais aussi en évitant d'accorder une aide aux pays qui persistent à refuser de mettre en place des mécanismes obligeant les responsables à rendre compte de leurs actions.

Notes

1. Consulter : FMI (2002), *Mesures visant à renforcer le suivi des dépenses publiques de lutte contre la pauvreté dans les pays pauvres très endettés (PPTÉ)*, 22 mars, www.imf.org.
2. Les pays lusophones ont hérité d'un système de gestion des dépenses publiques d'inspiration portugaise tandis que le Burundi, la République démocratique du Congo et le Rwanda ont hérité d'un système belge (lequel diffère quelque peu du système d'inspiration française).
3. Par exemple, sur les déficiences des pays africains anglophones, consulter : Lienert et Sarraf (2001) ; sur les déficiences des pays francophones, consulter : Bouley et al. (2003) et Moussa (2003).
4. Il s'agit des 16 pays dont les noms apparaissent à la figure 1, auxquels ont été ajoutés la Côte d'Ivoire, le Kenya, le Lesotho, le Nigeria, le Togo, et le Zimbabwe. Comme l'Afrique du Sud est à un stade plus avancé de gestion budgétaire que la plupart des autres pays africains, elle a été exclue.
5. Attiogbe (1999) rappelle ces principes dans le cas du Togo. Ceux-ci ont été adoptés sous la troisième République et sous la quatrième République de la France (1871-1958) – voir chapitre 1 de Lord (1973).
6. Voir : *Ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances*.
7. Voir, par exemple, Directive n° 05/97/CM/UEMOA sur les lois de finances, www.uemoa.int.
8. Au cours des premières années qui ont suivi l'accession à l'indépendance, de nombreux pays ont préparé un plan de développement national. Toutefois, ces plans étaient mal synchronisés avec les lois de finances annuelles et les débats de politique générale.
9. Les budgets d'investissement de l'administration centrale sont généralement une sous-catégorie des programmes d'investissement public puisque ceux-ci visent tous les projets d'investissement public, y compris ceux qui sont exécutés par les administrations locales et les entreprises publiques.
10. Dans la plupart des pays francophones, les recettes et les dépenses des bureaux de poste et de télécommunication figurent dans une annexe budgétaire de la loi de finances. Les budgets des Caisses nationales de retraite, de l'Organisme de gestion de la dette et du bureau de la sécurité sociale ne sont pas systématiquement intégrés au budget.
11. Les caisses de retraites des fonctionnaires et des militaires échappent à la règle.
12. Voir p. 114, dans Autin (1971).
13. Traditionnellement, cette tâche était confiée au *Paymaster-General*, un haut fonctionnaire du ministère des Finances nommé par le ministre pour contrôler le versement de fonds publics aux gestionnaires.
14. Dans certains pays, il y a des sous-ordonnateurs qui peuvent prescrire des ordonnancements à l'échelon régional (par exemple, Madagascar) ou dans des ministères particuliers (par exemple, le ministère de la Défense de la Mauritanie). Toutefois, ces agents détenteurs d'un pouvoir délégué continuent de relever d'un ordonnateur principal qui est généralement le ministre des Finances.

15. Les directives de l'Union économique et monétaire ouest-africaine (UEMOA) aux huit pays francophones d'Afrique de l'Ouest comportent une telle disposition. Ce système remonte à l'époque où il n'y avait qu'un seul gouverneur de France dans la colonie. Lors de l'accession à l'indépendance, les pouvoirs des gouverneurs ont été transférés aux ministres des Finances.
16. Les dépenses statutaires sont celles qui doivent être réglées, et ce quelles que soient les projections budgétaires, parce qu'une autre loi exige qu'elles le soient. Ces dépenses comprennent le service de la dette, les salaires de certains hauts fonctionnaires (par exemple, l'auditeur général), etc. Dans les pays francophones, on a institué une catégorie semblable de crédits – les crédits évaluatifs.
17. Il y avait aussi bien des manques de recettes que des dépassements de plafonds de dépenses. Pour pallier les manques de recettes dans le système britannique, on peut retirer le pouvoir d'exercer des mandats. Toutefois, en Afrique, les retraits de mandat ont été très rares.
18. Voir encadré 5 de Bouley et al. (2003).
19. Pour de plus amples informations sur le fonctionnement des contrôles et des audits internes en Afrique, voir Diamond (2002). Pour une distinction entre contrôle interne et audit interne, voir le chapitre 10 de OCDE (2001).
20. Au Mali, on a adopté non seulement un décret mais aussi une loi sur la comptabilité.
21. Il y a neuf ou dix « catégories » du plan comptable correspondant au système toujours en usage en France.
22. Une période complémentaire de trois mois est généralement allouée pour leur audit.
23. Dans certains cas, l'ordonnancement peut être clos plus tôt, par exemple le 15 décembre plutôt que le 31 décembre.
24. Voir FMI (2002).
25. Les pratiques varient dans les pays où la fonction de contrôle financier ne relève pas du ministère des Finances. Par exemple, à Madagascar, la source d'information la plus fiable sur les engagements est l'unité de contrôle financier (relevant de la Présidence), et ce en dépit du fait que les données ne sont pas entièrement harmonisées avec les livres du ministère du Budget (il y a aussi un ministère des Finances à Madagascar). En revanche, en Mauritanie, l'unité de contrôle financier, qui relève aussi de la Présidence, s'appuie sur les registres informatisés du service du budget du ministère des Finances.
26. Par exemple, le Cameroun, bien que l'on envisage actuellement la création d'un organisme d'audit externe.
27. Par exemple, en Mauritanie, seules certaines parties du rapport annuel sont transmises au Parlement.
28. En Tanzanie, le contrôle des engagements de dépenses a été informatisé. Dans les trois autres pays, des systèmes manuels ont été ou sont en voie d'être mis en place pour contrôler les engagements de dépenses.
29. La réglementation financière des pays anglophones stipule généralement que tout solde non dépensé d'un mandat peut, à tout moment, être annulé par le ministre des Finances. Une fois un ordre d'annulation délivré, le gestionnaire ne peut pas autoriser des dépenses excédant le solde résiduel.

30. Dans le cadre de la même enquête, on a constaté qu'un pays anglophone sur six était doté d'un système fonctionnel d'audit. On a aussi conclu que les audits internes étaient un des aspects du système de gestion des dépenses publiques des PPTE qui nécessitait le plus d'amélioration. Voir le point 9 du graphique 2 de FMI (2002).
31. Dans certains pays, on a établi un service des ordonnancements (ou des « finances ») distinct du service du budget (c'est ce qu'a fait le Togo). De plus, dans certains pays, les contrôleurs financiers ne font pas partie du ministère des Finances (ils relèvent d'un autre organisme, la présidence, par exemple) et peuvent maintenir leurs propres livres comptables.
32. Le manque d'uniformité entre la nomenclature budgétaire et la nomenclature comptable est un phénomène que l'on pouvait attribuer au système appliqué, jusqu'à une époque récente, en France.
33. Les rôles respectifs du ministère des Finances et des ministères dépensiers concernant la mise en œuvre de la comptabilité sur la base des droits constatés en France, suite à l'adoption en août 2001 de la nouvelle loi organique relative aux lois de finances, n'ont pas encore été entièrement clarifiés.
34. Voir Bouley et al. (2003) pour une analyse plus approfondie du « circuit du trésor ».
35. Masson et Pattillo (2001) ont décrit le financement indirect des déficits dans les pays de la zone franc : « Une part importante des activités ne figurait pas initialement dans les états financiers ; pourtant les gouvernements incitaient les banques sous le contrôle de l'État à consentir des prêts aux entreprises publiques. » Ces banques ont été en mesure de se refinancer auprès de la BCEAO à des taux inférieurs aux taux du marché.

Bibliographie

- Attiogbe, K. (1999), *Le processus budgétaire au Togo*, Direction du budget, ministère des Finances et des Privatisations, Lomé, janvier.
- Autin, J. (1971), *Initiation aux finances publiques*, Collection des cahiers de l'Institut international d'administration publique, Paris : Dunod.
- Banque mondiale (1998), *Public Expenditure Management Handbook*, Washington.
- Bouley, D., J. Fournel et L. Leruth (2003), « Comment fonctionnent les systèmes du Trésor dans les pays francophones de l'Afrique subsaharienne », *Revue de l'OCDE sur la gestion budgétaire*, vol. 2, n° 4.
- Brittain, Sir Herbert (1959), *The British Budgetary System*, Londres : Allen et Unwin Ltd.
- Diamond, J. (2002), *The Role of Internal Audit in Government Financial Management: An International Perspective*, Document de travail du FMI 02/94, Washington : Fonds monétaire international.
- Fölscher, A. (dir. pub.) (2002), *Budget Transparency and Participation: Five African Case Studies*, Cape Town, Afrique du Sud : The Idasa Bookshop.
- Fonds monétaire international (2001), *Manuel de statistiques de finances publiques*, disponible sur le site Internet du FMI, www.imf.org.
- Fonds monétaire international (2002), *Actions to Strengthen the Tracking of Poverty-Reducing Public Spending in HIPCs* [Mesures visant à renforcer le suivi des dépenses publiques de lutte contre la pauvreté dans les pays pauvres très endettés (PPTE)], le 22 mars, disponible sur le site Internet du FMI www.imf.org.

- Lienert, I. et J. Modi (1997), *A Decade of Civil Service Reform in Sub-Saharan Africa*, Document de travail du FMI 97/179, Washington : Fonds monétaire international.
- Lienert, I. et F. Sarraf (2001), *Systemic Weaknesses of Budget Management in Anglophone Africa*, Document de travail du FMI 01/211, Washington : Fonds monétaire international.
- Lord, G. (1973), *The French Budgetary Process*, University of California Press.
- OCDE (2001), *Managing Public Expenditure: A Reference Book for Transition Countries*, Paris.
- Masson, P. et C. Pattillo (2001), *Monetary Union in West Africa: An Agency of Restraint for Fiscal Policies?*, Document de travail du FMI 01/34, Washington : Fonds monétaire international.
- Moussa, Y. (2003), *Cross-country Comparison of PEM Systems in Francophone African Countries*, Document de travail du FMI (à paraître), Washington : Fonds monétaire international.
- Potter, B. (1997), *Dedicated Road Funds: A Preliminary View on a World Bank Initiative* [Les fonds routiers : Une évaluation préliminaire de l'initiative de la Banque mondiale], Documents d'analyse et d'évaluation des politiques économiques 97/7, Washington : Fonds monétaire international.

Table des matières

Le rôle des règles financières dans la budgétisation <i>Par Allen Schick</i>	7
Une comparaison entre deux systèmes de gestion des dépenses publiques en Afrique <i>Par Ian Lienert</i>	41
Le rôle de l'évaluation dans l'apprentissage politique et administratif et le rôle des enseignements tirés dans la pratique de l'évaluation <i>Par Jan-Eric Furubo</i>	79
Les organisations du secteur public peuvent-elles apprendre ? <i>Par Maria Barrados et John Mayne</i>	99
La gestion des connaissances dans l'administration : une idée dont le temps est venu <i>Par Jean-Michel Saussois</i>	119
Réforme de la gestion publique : connaissance du contexte et expérience internationale <i>Par Christopher Pollitt</i>	137