

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

MBAESG



**Mémoire de fin d'études en vue de l'obtention du
MBA Audit et Contrôle de Gestion ESG Paris**

**Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à
l'amélioration de l'exécution du Budget de l'Etat du Sénégal**

Présenté par :

Daouda Ndiaye GAYE

Encadreur :

Maty Ndiaye SAMB,
professeur associé à Sup de CO

Année académique 2016-2017

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

THEME

**Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de
l'exécution du Budget de l'Etat du Sénégal**

Remerciements

Je remercie tous ceux qui ont contribué à l'aboutissement de ce projet, notamment :

- le Bureau Organisation et Méthode (BOM) qui a pris en charge le coût de ma formation ;
- les autorités de la Cour des Comptes du Sénégal qui ont bien voulu m'accompagner dans ce projet professionnel ;
- le Professeur Maty Ndiaye SAMB pour ses précieux conseils ;
- le docteur Issa NGOM pour la relecture du document et les orientations méthodologiques ;
- le collègue, Edmond KAMA pour les corrections dactylographiques et la mise en forme.

Liste des sigles et abréviations

ACCT : agent comptable centralisateur du trésor

CA : compte administratif

CGAF : compte général de l'Administration des Finances

DGC : déclaration générale de conformité

CST : comptes spéciaux du Trésor

IGE : Inspection générale d'Etat

IGF : Inspection générale des Finances

ISC : Institution supérieure de Contrôle

INTOSAI : organisation internationale des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques

LOLF : loi organique relative aux lois de finances

LFI : loi de finances initiale

LFR : loi de finances rectificative

MEFP : Ministère de l'Economie, des Finances et du Plan

PLR : projet de loi de règlement

RELF : Rapport sur l'exécution des lois de finances

RGCP : règlement général sur la comptabilité publique

TG : Trésorier général

UEMOA : Union économique monétaire ouest africaine

Liste des tableaux

Tableau n°1 : Présentation globale du budget dans le tableau d'équilibre par le Parlement (en millions de francs).....	47
Tableau n°2 : Prévisions et réalisations des lois de Finances pour 2016.....	50
Tableau n°3 : Présentation du budget telle que prévue par la LOLF de 2011	53
Tableau n° 4: Evolution des dépassements sur crédits limitatifs de 2013 à 2016	55
Tableau n°5: Comparaison des montants des modifications nettes entre les actes et le PLR en 2016.....	56
Tableau n° 6 : Evolution des virements de titre à titre de 2008 à 2016	57
Tableau n° 7 : Ecart entre les crédits disponibles en 2015 et les crédits reportés sur 2016	59
Tableau n°8 : Evolution des virements de crédit effectués au-delà du plafond autorisé de 2013 à 2014	59
Tableau n°9 : Vérification de l'exactitude des montants inscrits en débit et en crédit du CGAF.....	61
Tableau n°10 : Vérification de la concordance entre les montants inscrits au CGAF et ceux retracés par les comptables publics	62
Tableau n°11 : Vérification de la concordance entre les montants inscrits du CGAF et ceux retracés par les comptables publics pour les CST	62
Tableau n°12 : Rapprochement entre balance de sortie 2015 et balance d'entrée 2016.....	64
Tableau n°13: Rapprochement entre la balance consolidée et les comptes des comptables principaux de l'Etat/Budget général.....	66
Tableau n° 14 : Rapprochement entre le CA et CGAF	67
Tableau n°15 : Rapprochement entre le CA et le CGAF / CST	68
Tableau n° 16 : Modèle d'objectifs et d'indicateurs.....	72

Sommaire

INTRODUCTION	10
PREMIERE PARTIE	16
CADRES THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE	16
CHAPITRE 1 : ELABORATION ET SPECIFICATION DE LA PROBLEMATIQUE.....	17
CHAPITRE 2 : APPROCHE METHODOLOGIQUE DE LA RECHERCHE.....	22
DEUXIEME PARTIE: CADRES CONCEPTUEL ET ORGANISATIONNEL.....	26
CHAPITRE 1 : CADRE CONCEPTUEL	27
Chapitre 2 : CADRE ORGANISATIONNEL	31
TROISIEME PARTIE	38
CADRES PRATIQUE ET ANALYTIQUE.....	38
Chapitre 1 : PRESENTATION DES TRAVAUX.....	39
Chapitre 2 : SYNTHESE DES TRAVAUX ET RECOMMANDATIONS	68
CONCLUSION	73
Bibliographie	75
ANNEXES.....	82

Résumé

De par son positionnement institutionnel, la Cour des Comptes, investie d'une double mission, est chargée de veiller à la bonne exécution du budget de l'Etat du Sénégal. Ainsi, après la clôture de chaque gestion, précisément au 30 juin de l'année n+1, le ministère de l'Economie des Finances et du Plan lui transmet les documents de reddition des comptes. Elle examine la qualité de ces documents, leur régularité et surtout les résultats budgétaires.

L'examen de ses rapports et des différentes situations d'exécution budgétaire, durant plusieurs gestions, ont permis de constater une nette amélioration de l'exécution du budget du Sénégal. Cependant, de nouveaux défis attendent cette institution supérieure de contrôle des finances publiques.

En effet, le contexte actuel est caractérisé par plusieurs réformes dont celle relative au budget programme qui aura sans nul doute des répercussions sur le périmètre et les méthodes de contrôle de la Cour.

Mots-clés

Budget- Cour des Comptes- rapport sur l'exécution- des lois de finances-Déclaration générale de conformité-ministère de l'Economie - des Finances et du Plan-loi -de règlement,- loi organique relative- aux lois de finances-compte général de l'Administration des Finances-comptes spéciaux du trésor-compte administratif-ordonnateur-comptable public-balances- recettes-dépenses.

INTRODUCTION

« *La société a le droit de demander compte à tout agent de son administration* ¹».

Ce principe sacrosaint des finances publiques du 18^e siècle en France, et qui sert de fondement au contrôle parlementaire, a été réceptionné dans le droit positif au Sénégal². En effet, de par son ancrage constitutionnel et sa dévolution au Parlement, le contrôle de l'exécution des lois de finances ne cesse de se démocratiser.³ Ce dynamisme traduit la volonté du Sénégal d'améliorer la gestion de ses finances par le droit.

Dans ce sens, la directive n°1/2009/CM/UEMOA⁴ portant code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA définit les principes qui doivent entourer désormais la gestion publique dans tout l'espace de l'union. Aussi, la collecte et l'utilisation des fonds publics doivent respecter les principes de l'Etat de droit que sont la légalité, la transparence, le contrôle démocratique et la responsabilité.

En effet, pendant très longtemps, le budget des Etats était conçu, exécuté selon une logique de moyens. Cependant, cette approche, comme le souligne Moussa ZAKI, a beaucoup de limites en termes de sincérité des prévisions (mesures nouvelles, services votés), mais réduisait aussi de manière drastique les pouvoirs du Parlement⁵.

Dans les nouvelles réformes budgétaires, justement, des innovations de taille sont apportées par le législateur communautaire. En effet, l'information du Parlement et son

¹ Article 15 de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen de 1789 de la France

² Préambule de la loi n°2001-03 du 22 janvier 2001 portant Constitution du Sénégal, modifiée. JO n° 5963 – p. 27

³ A l'exemple de l'Article 68 de la loi n°2001-03 du 22 2001 portant Constitution du Sénégal, modifiée. JO n° 5963

⁴ Directive qui a remplacé celle de 2000 portant sur le même objet

⁵ ZAKI Moussa, « Le contrôle des finances publiques dans les Etats d'Afrique francophone : l'exemple du Niger et du Sénégal », thèse, université des sciences sociales de Toulouse, 1999 p.209

contrôle sont renforcés⁶. Il en est de même de la Cour des Comptes qui voit ses missions élargies dans le contrôle de l'exécution des lois de finances. Bref, la philosophie qui sous-tend cette vague de réformes, entre autres, demeure l'amélioration de la transparence budgétaire à travers le contrôle externe et a posteriori de l'exécution des opérations de recettes et de dépenses.

L'érection d'un système de surveillance multilatéral dont le pilotage se fait à travers les critères dits de convergence des performances et des politiques économiques des Etats membres est venue compléter ce dispositif. En effet, il est constaté que la plupart des Etats membres de l'Union peinaient à respecter ces critères surtout celui clef qu'est le ratio encours de la dette/PIB.⁷

L'organisation du contrôle des finances publiques dans un Etat obéit à plusieurs schémas. Il est dit administratif, quand il est exercé au sein de l'administration (contrôle interne) et externe quand il est l'œuvre d'Assemblées parlementaires et ou de juridictions financières. Mais Moussa ZAKI citant Jean Marie MBRETON informe que « *le contrôle financier médiateur doit être précédé d'un contrôle immédiat de la gestion administrative* ». Ces deux options de contrôle sont disséminées à travers quatre grande familles juridiques qui illustrent chacune une tradition et un système de droit spécifique⁸. Il s'agit :

- *des systèmes de contrôle indépendants ;*

Ils regroupent le système anglo-saxon et les solutions de caractère juridictionnel proche du schéma français.

Dans le Common Law et le système de l'audit, l'examen des comptes est confié à un haut fonctionnaire (Contrôleur Auditeur Général) qui transmet son rapport au Parlement.

⁶ Exposé des motifs de la loi n°2011-15 du 8 juillet 2011 portant loi organique relative aux lois de finances du Sénégal

⁷ Voir le rapport semestriel de la surveillance multilatérale, juin 2016, p.93 Etat de la convergence 2015 disponible sur le site de l'UEMOA www.uemoa.int ;
-le rapport de l'encours de la dette publique intérieure et extérieure sur le PIB qui ne doit pas dépasser 70% ;

Les critères de second rang sont le rapport masse salariale aux recettes fiscales limité à 35% le taux de pression fiscale supérieur ou égal à 20%.

⁷ Voir le rapport semestriel de la surveillance multilatérale, juin 2016, p.93 Etat de la convergence 2015 disponible site de l'UEMOA www.uemoa.int

⁸ BRETON Jean Marie, *le contrôle de l'Etat sur le continent africain*, Bibliothèque africaine et malgache, Paris, librairie générale de Droit et de jurisprudence, 1978, 532 p

Dans son office, il contrôle la gestion budgétaire et délivre du coup, des autorisations de dépenses. Aux Etats unis d'Amérique on a le General Accounting Office, avec à sa tête un contrôleur général ; il a quasiment les mêmes pouvoirs que son homologue anglais. Toutefois, ce système est critiqué pour sa lourdeur et son caractère désuet dans le cadre de l'Etat interventionniste.

Le modèle français dans lequel, les solutions de type juridictionnel confie le contrôle à une juridiction qui coexiste avec les contrôles administratifs. Il est proche de celui latino américain et demeure un système mixte et diversifié.

- *des systèmes de contrôle dérivés*

La particularité de ces systèmes est que le contrôle est exercé sous l'autorité du Pouvoir législatif ou de l'Exécutif. Le contrôle législatif ou para législatif de type germano scandinave ou encore le contrôle autoritaire dans les démocraties socialistes peuvent être rangés dans ce système.

A l'indépendance, le Sénégal, s'est largement inspiré⁹ du système de contrôle de l'ancien colonisateur pour promouvoir son développement. Cependant, Il a fallu attendre l'avènement de l'UEMOA et au gré des réformes constitutionnelles, pour instituer de véritables juridictions financières quoique très jeunes et donc confrontées à plusieurs défis à relever¹⁰.

En effet, même si les dispositions du traité étaient équivoques, notamment l'article 68, la Directive n°01/2009/CM/UEMOA, au point 5 et 6 de son annexe, fait de la création des Cours des Comptes une obligation pour les Etats membres. Aujourd'hui, dans l'Union, seuls le Bénin et le Mali n'ont pas respecté cette injonction. A la lecture des dispositions du traité, ces juridictions supérieures doivent «*assurer la fiabilité des données budgétaires nécessaires à l'organisation de la surveillance multilatérale des politiques budgétaires, permettre un contrôle sur l'ensemble des comptes selon des procédures offrant les garanties de transparence et d'indépendance requises, certifier la fiabilité des données*

9 FALL Ismaila Madior, « la construction des régimes politiques en Afrique ». Consulté sur www.Afrilex.u-bordeaux4.fr le 04/01/2017

¹⁰ DIOUKHANE Abdourakhmane, *les juridictions financières dans l'UEMOA : la Cour des Comptes du Sénégal*, Paris, l'harmattan, 2016 p.158

figurant dans les lois de finances initiales et rectificatives ainsi que dans les lois de Règlement.»

In fine, leur vocation est de servir de loupe au Parlement afin d'observer les errements de l'Exécutif dans l'exécution du budget. En plus de leur statut de juridiction et d'ISC (institution supérieure de contrôle des finances publiques), les Cours des Comptes bénéficient d'un positionnement institutionnel leur offrant plus de garantie par rapport au contrôle interne.

Initialement logées dans les Cours suprêmes des Etats,¹¹ les juridictions financières ont un bilan, en matière de contrôle du budget de l'Etat, mitigé en Afrique. En effet, le mimétisme institutionnel avec l'ancien pays colonisateur (la France) n'a pas eu de répondant au plan fonctionnel¹².

Dans ce tableau peu reluisant, des efforts notoires du juge des comptes ont été constatés au Sénégal. Malgré une période de latence plus ou moins longue dans la production des rapports sur l'exécution des lois de finances, donc des lois de règlements, le Sénégal, avec la création de la Cour des Comptes en 1999, a réussi à combler un gap de plusieurs années¹³. Ce contrôle est exercé au profit du Parlement et a pour but de dénoncer les irrégularités afin d'éviter leur répétition à l'avenir ; il ne s'agit point, en principe, de revenir sur l'exécution budgétaire, ce contrôle opère pour l'avenir.

Dans le contexte africain, l'existence d'une multitude de facteurs bloquants impactent sur son efficacité. En effet, il existe un lien étroit entre pouvoir financier et pouvoir politique¹⁴ de telle sorte que le premier agit sur le second et vice versa. L'histoire

¹¹ Ordonnance n°60-17 du 03 septembre 1960 fixant l'organisation judiciaire du Sénégal

¹² OUEDRAGO Djibrihana, « L'autonomisation des juridictions financières dans l'espace UEMOA : Etude de l'Evolution des Cours des Comptes », Thèse de doctorat, Université Montesquieu-Bordeaux IV Ecole doctorale de droit ED041 2013 p.31

¹³ Rapport sur l'exécution des lois de finances et la déclaration générale de conformité consulté sur le site www.courdescomptes.sn; voir aussi la dernière loi de règlement adoptée par l'Assemblée nationale du Sénégal pour la gestion 2014, loi n°2016-12 du 05 juillet 2016 portant loi de règlement pour la gestion 2014, source : Compte général de l'administration des finances (CGAF 2016 page 112)

¹⁴ Katia BLAIRON, « Pouvoirs et contre pouvoirs en matière budgétaire et financière », congrès des constitutionnalistes, Paris II, 2008

des finances publiques des pays comme la Grande Bretagne¹⁵ et la France témoignent largement de cette réalité¹⁶.

La création de Cours des Comptes fortes et autonomes participe à la réorganisation du système de reddition des comptes dans les Etats membres de l'UEMOA. Il s'agit de garantir in fine la production d'informations budgétaires et comptables fiables, utiles pour leur destinataire et dans les meilleurs délais.

En effet, l'acte uniforme relatif au droit comptable, à l'information financière et au système comptable OHADA¹⁷ (SYSCOHADA) présente la rapidité « *comme répondant au besoin de l'information financière accessible aux décideurs avant qu'elle ne perde sa capacité d'influencer leurs décisions. Rendre plus rapidement accessible une information pertinente peut accroître son influence. En règle générale, plus l'information date, moins elle est utile* ».

Dans le cadre du présent travail, nous allons présenter le cadre théorique et méthodologique, puis le cadre conceptuel et enfin le cadre pratique et analytique de nos recherches.

¹⁵BIGAUT Christian, *FINANCES PUBLIQUE, Droit budgétaire, le budget de l'Etat*, Paris, Ellipses, 1995 p.7

¹⁶BIGAUT Christian. op.cit

¹⁷ Acte uniforme relatif au droit comptable, à l'information financière et au système comptable SYSCOHADA, journal officiel numéro spécial du 15 février 2017, p. 92

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

PREMIERE PARTIE
CADRES THEORIQUE ET
METHODOLOGIQUE

CHAPITRE 1: ELABORATION ET SPECIFICATION DE LA PROBLEMATIQUE

Nous allons aborder, tour à tour, dans ce chapitre, la problématique, les objectifs de recherche et les hypothèses de travail.

Section 1: Problématique

Le budget du Sénégal est resté des années, à l'image des autres pays membres de l'UEMOA sans être réglé, après son exécution. C'est justement pour corriger ces anomalies que le Conseil des ministres de l'UEMOA a adopté, il y a deux décennies, la directive n°05/97/CM/UEMO dont l'article 44 dispose: « *Le projet de loi de règlement est déposé et distribué au plus tard à la fin de l'année qui suit l'exécution du budget. Le rapport sur l'exécution des lois de finances (.....) est remis au Parlement sitôt son établissement définitif par la juridiction des comptes. Le Parlement devra débattre dudit projet, en vue de son adoption au cours de la première session qui suivra son dépôt et son adoption. Les projets de lois de finances initiales à venir ne pourraient être soumis au Parlement tant que le projet de règlement en cause n'aura pas été déposé.* »

Poursuivant dans la même dynamique, le conseil des ministres a ramené la date de distribution du projet de loi de règlement au plus tard le jour l'ouverture de la session budgétaire de l'année suivant celle de l'exécution du budget auquel il se rapporte (article 63 de la directive n°06/CM/UEMOA relative aux lois de finances).

Il apparaît clairement à travers ces textes précités que la Cour des Comptes est le bras technique de l'Assemblée nationale. Cette dernière n'a, ni le temps, ni les moyens pour exercer un contrôle approfondi de l'exécution du budget qu'il avait adopté.

Cependant, et de manière globale, le contrôle en tant que fonction dans le cadre de l'Etat africain n'a jamais pu bénéficier de préjugé favorable. Cet état de fait est d'ailleurs si bien résumé par Moussa ZAKI qui a écrit que« *l'absence ou le déficit de contrôle constitue un élément fondamental de la crise de l'Etat africain post colonial* ». Bref c'est la valeur ajoutée du contrôle de manière globale et particulièrement le contrôle externe (la Cour des Comptes), qui est ici en jeu. En effet, le système de contrôle externe mis en place, doit pouvoir, s'il est efficace, aboutir à un changement positif.

Fort de toutes ces considérations, nous avons choisi de travailler sur la problématique suivante :

Quel est réellement l'apport du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de l'Etat du Sénégal ?

Section 2 : Objectifs de recherche

Le sujet a un double objectif :

Objectif général

La présente étude vise à évaluer l'apport du contrôle externe et a posteriori de la Cour des Comptes à l'assainissement des finances publiques, précisément les finances de l'Etat du Sénégal.

Objectifs particuliers

De manière spécifique, l'étude vise à:

- Objectif spécifique 1: identifier les actions correctives apportées par la Cour des Comptes à l'amélioration du système de reddition des comptes de l'Etat du Sénégal;
- Objectif spécifique 2: mesurer la contribution de la Cour dans les bonnes pratiques en matière d'exécution du budget de l'Etat du Sénégal.

Section 3: Hypothèses de travail

Pour mesurer l'impact du travail de la Cour des Comptes dans l'exécution du budget de l'Etat du Sénégal, nous avons axé nos recherches sur trois hypothèses:

Hypothèse n°1: le ministère de l'Economie, des Finances et du Plan (MEFP) exécute les recommandations issues des rapports de la Cour des Comptes sur l'exécution des lois de finances (budget);

Hypothèse n°2: la Cour des Comptes n'a pas de moyens de contrainte à l'égard du ministère de l'Economie, des Finances et du Plan;

Hypothèse n°3 : les rapports de la Cour des comptes déposés sur le bureau du Président de l'Assemblée nationale ne sont pas bien exploités par les députés.

Section 4 : Intérêt du sujet

Le sujet revêt un double intérêt :

- d'abord d'actualité, car l'étude nous plonge au cœur des réformes de la comptabilité de l'Etat qui, en plus de la comptabilité budgétaire, fait de plus en plus recours à la comptabilité générale et analytique ; domaines réservés jusqu'ici par le SYSCOA aux entreprises privées ;
- puis, pratique dans la mesure où les travaux de la Cour sont globalement inconnus du grand public ; un sujet pareil peut contribuer à mieux faire connaître cette institution phare dans le dispositif de contrôle des finances publiques au Sénégal.

Section 5 : Revue critique de littérature

Djibrihina ouedraogo¹⁸, dans sa thèse relative à « *l'autonomisation des juridictions financières dans l'espace UEMOA, étude sur l'évolution des cours des comptes* », souligne le paradoxe ou l'ambiguïté à laquelle les juridictions financières doivent faire face ; en effet, note-t-il : les Cours des Comptes, bien que bénéficiant d'un positionnement institutionnel qui fait d'elles des institutions constitutionnelles, doivent faire face à la coexistence d'autres contrôles, notamment administratifs (contrôle interne).

Quant à Jacques Renard¹⁹, il considère qu'audit interne et audit externe, bien que différents, sont non point concurrents mais largement complémentaires. C'est sans doute pour lever ces inquiétudes que les déclarations de Lima et Mexico²⁰ font de l'indépendance et l'autonomie des Institutions supérieures de contrôle (ISC) des finances publiques une condition sine qua non pour la réussite de leur mission.

¹⁸ Djibrihina ouedraogo, op.cit. p.8

¹⁹ Renard Jacques, *Théorie et pratique de l'Audit interne*, Paris, 3^e édition, p.66, 2000

²⁰ Organisation internationale des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI), août 2013

En effet, tel que stipulées dans les déclarations précitées (Mexico et Lima), les tâches du contrôle externe des finances publiques ne peuvent être réalisées de manière efficace que si elles sont, d'une part, exécutées indépendamment des organes contrôlés et à l'abri d'influences extérieures et, d'autre part, si les méthodes sont appliquées selon les règles de l'art et de la science et que les ISC disposent de personnel compétent, qualifié et moralement intègre. L'application des principes d'indépendance est l'unique garantie – ensemble avec un professionnalisme méthodique et à l'échelle des ressources humaines – des ISC pour que celles-ci puissent exécuter leurs tâches de manière équitable, fiable et objective, ce qui leur permet d'accroître la transparence, de garantir une reddition des comptes, de lutter contre la corruption et, de fait, de permettre aux parlements d'assumer une fonction de contrôle efficace et durable, consolidant ainsi la confiance de la population dans les institutions publiques.

Abdourakhmane DIOUKHHANE²¹ dans son ouvrage intitulé « *les juridictions financières dans l'UEMOA: l'exemple de la Cour des Comptes du Sénégal* » précise d'ailleurs que les vrais défis qui attendent la Cour des Comptes du Sénégal, qui est une jeune juridiction, sont relatifs à la professionnalisation et à l'ouverture. En effet, l'environnement des réformes des finances publiques confie de nouvelles missions à la Cour des Comptes ce qui implique nécessairement de nouvelles méthodes de contrôle et un renforcement de son personnel de contrôle.

Ces nouvelles missions sont d'ailleurs bien décrites par François MONIER²² dans son article intitulé « Evaluation et responsabilité, le rôle spécial des Cours des Comptes ». Ces dernières selon l'auteur a quatre missions qui correspondent à quatre métiers (juger, contrôler, certifier et évaluer); les deux dernières missions (certifier et évaluer) sont des innovations de taille. Sur le même sujet, Guilherme d'OLIVERA MARTINS²³ (le rôle des Cours des Comptes: contribuer à une intervention éclairée et réfléchie des citoyens dans la

²¹DIOUKHHANE Abdourakhmane, *les juridictions financières dans l'UEMOA: l'exemple de la Cour des Comptes du Sénégal*, . Paris, l'harmattan, 2016

²²MONIER François, « Evaluation et responsabilité : le rôle spécial des Cours des Comptes », *Revue française de Finances publiques* n°135 septembre 2016 p.29

²³MARTINS Guilherme d'OLIVERA, « le rôle des Cours des Comptes : contribuer à une intervention éclairée et réfléchie des citoyens dans la vie publique », *Revue française de Finances publiques* n°135, septembre 2016 p.41

vie publique) préfère mettre le citoyen au cœur du contrôle de la Cour. Ainsi estime t-il qu'il revient à cette institution de tenir les citoyens informés des résultats de son activité de supervision et de contrôle. Ce point de vue est d'ailleurs partagé avec Marie-Christine²⁴ ESCLASASAN « la Cour des comptes informateur des citoyens : une fonction en pleine évolution » ; pour qui, la Cour est investie d'une mission générale au service de la démocratie représentative et des citoyens.

Cette nouvelle mission confiée aux Institutions supérieures de contrôle des finances publiques est consacrée par les principaux textes dont le traité de l'UEMOA du 10 janvier 1994, modifié qui engage les Etats à promouvoir le contrôle des comptes de l'Etat à travers les juridictions financières qui doivent «*assurer la fiabilité des données budgétaires nécessaires à l'organisation de la surveillance multilatérale des politiques budgétaires, permettre un contrôle sur l'ensemble des comptes selon des procédures offrant les garanties de transparence et d'indépendance requises, certifier la fiabilité des données figurant dans les lois de finances initiales et rectificatives ainsi que dans les lois de Règlement.* » de même, la loi n°2011-15 du 08 juillet 2011 portant loi organique relative aux lois de finances s'inscrit dans le même sillage en venant renforcer la Cour en matière d'évaluation du système de contrôle interne des ministères, de contrôle de gestion, d'évaluation des politiques publiques et de contrôle de performance. D'ailleurs, à côté de la comptabilité budgétaire, l'Etat fait recours à la comptabilité générale et analytique. Dans leur ouvrage (Finances publiques), Michel Bouvier²⁵, Marie Christine Esclassan, Jean Pierre Lassal, parlant du budget de l'Etat, raisonnent en termes de coûts et de moyens, toute chose qui font penser au budget des entreprises privées.

Après la phase théorique, nous allons exposer l'approche méthodologique utilisée dans le cadre de ce travail.

²⁴ESCLASASAN Marie Christine « la Cour des comptes informateur des citoyens : une fonction en pleine évolution » *Revue française de Finances publiques* n°135 septembre 2016 p.49

²⁵BOUVIER Michel, ESCLASASAN Marie Christine, LASSAL Jean Pierre, *Finances publiques*, Paris, LGDJ, 2016-2017

CHAPITRE 2: APPROCHE METHODOLOGIQUE DE LA RECHERCHE

Dans ce chapitre, nous allons revenir sur le cadre de l'étude, la délimitation de son champ, les techniques de recherche que nous avons utilisées, les méthodes d'analyse et de traitement des données recueillies et enfin les difficultés rencontrées.

Section 1: Cadre de l'étude

En 2009, le Conseil des ministres de l'UEMOA a adopté de nouvelles directives portant cadre harmonisé des finances publiques au sein de l'UEMOA. Parmi ces dernières, on peut citer la directive n°06/CM/2009 relative aux lois de finances. Cette dernière a été transposée au Sénégal par la loi n°2011-15 du 08 juillet 2011 portant sur le même objet. Des innovations de taille ont été apportées dans la gestion et le contrôle des finances publiques. Ainsi, le budget programme est adopté à la place du budget de moyens.

Désormais, les allocations budgétaires se font sur la base d'objectifs prédéfinis et de résultats connus. Les pouvoirs de contrôle de la Cour des Comptes sont aussi renforcés. Elle ne se prononce plus uniquement sur les aspects de régularité, mais est appelée à vérifier la performance des programmes, l'évaluation du contrôle interne sans compter ses compétences en matière de contrôle de gestion.

Section 2: Délimitation du champ de l'étude

Les finances publiques constituent un domaine assez vaste. En effet, celui-ci recouvre les finances de l'Etat, celles des collectivités territoriales (finances locales) et enfin les finances des autres personnes morales de droit public (Etablissement publics, agences).

Dans le cadre de la présente étude, nous examinerons uniquement les opérations relatives au budget de l'Etat; les opérations exécutées par les autres personnes morales de

droit public ne seront pas traitées ici, notamment celles des collectivités territoriales, des agences et des Etablissements publics.

Section 3: Techniques de recherche utilisées

Nos recherches se sont déroulées sur deux phases, chacune débouchant sur une technique:

- la phase théorique qui englobe la recherche documentaire (analyse des textes juridiques, des rapports de la Cour, des publications connexes au sujet) afin de faire le point sur le domaine étudié;
- la phase pratique (entretien avec les acteurs (juge des comptes, ordonnateurs et comptables publics, recueil de données statistiques via les structures habilitées) pour confronter les deux types de données (quantitatives et qualitatives).

Section 4: Méthodes d'analyse et de traitement des données

Pour arriver à des conclusions sur l'impact du contrôle de la Cour des Comptes sur l'amélioration de l'exécution du budget de l'Etat, nous avons eu recours à une méthode pour l'essentiel comparative. Ainsi, nous avons procédé à la comparaison, sur le long terme, des recommandations de la Cour et des situations d'exécution budgétaires pour les années postérieures fournies par le MEFP. Il s'agit des documents de reddition des comptes (balance, états de développement des soldes), à la fois synthétiques et analytiques. Les données collectées sont insérées dans des tableaux pour les besoins de l'analyse.

Section 5: Difficultés rencontrées

Le temps imparti pour effectuer toutes les phases de l'étude s'est révélé relativement court et empiète sur le respect d'obligations professionnelles. La collecte des données et le déplacement pour rencontrer certains acteurs ont dû influencer sur l'exploitation en profondeur et nous ont obligé à nous limiter à une séquence temporelle relativement courte.

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

Après cette phase théorique, nous allons aborder, à présent, les cadres conceptuel et organisationnel de notre étude.

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

DEUXIEME PARTIE

CADRES CONCEPTUEL ET ORGANISATIONNEL

CHAPITRE 1: CADRE CONCEPTUEL

Nous allons présenter les concepts clés et particuliers du sujet et les sources spécifiques à sa nature.

Section 1: Présentation des concepts clés du sujet

Les concepts de base sont le budget de l'Etat, l'exécution budgétaire, la notion de contrôle budgétaire et les comptes spéciaux du Trésor.

1. Le budget de l'Etat

Le budget de l'Etat, en tant qu'instrument d'une planification financière, est inséré dans le cadre d'un cycle. Il s'agit des quatre temps alternés comprenant:

- la préparation budgétaire;
- le vote du budget;
- l'exécution;
- le contrôle.

Les deux dernières phases entrent dans l'objet de l'étude. Le budget de l'Etat est différent du budget des entreprises privées, même si c'est « *l'expression chiffrée annuelle de la politique économique retenue* ²⁶».

En effet, l'entreprise est le lieu d'une rationalité économique, dès lors son budget vise à prévoir le plus exactement possible le résultat d'exploitation. Le budget de l'Etat lui, répond à une autre logique. Les préoccupations de l'Etat sont axées sur la satisfaction de l'intérêt général et qui sont ainsi résumées par Michel Bouvier, Marie-Christine Esclassan et Jean Pierre Lassale dans leur ouvrage collectif²⁷: « *Quels biens et quels services l'Etat va-t-il mettre à la disposition de la collectivité ou des usagers? Qui supportera, et par quels moyens, le coût du financement? Quelles en seront les conséquences pour l'économie globale et les relations financières extérieures de la nation?* » A travers ces questionnements le budget apparaît comme un instrument financier et comptable. Il est

²⁶ AKAKPO Maxime Bruno, *Démocratie financière en Afrique occidentale Francophone*, Cotonou, FES, 2015 p.51

²⁷ BOUVIER Michel, ESCLASSAN Marie Christine et LASSALE Jean Pierre, *Finances publiques*, Paris, LGDJ, 15^e édition 2016-2017, p.270

annexé à la loi de finances de l'année, communément appelé LFI. Les lois de finances déterminent la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'Etat ainsi que l'équilibre budgétaire et financier qui en résulte compte tenu de la situation et des objectifs macro économiques de l'Etat et des obligations du pacte de convergence, de stabilité, de croissance et de solidarité des Etats membres de l'UEMOA.²⁸ Ces lois, votées par le Parlement²⁹, obéissent à une présentation matérielle et formelle et donnent l'autorisation à l'Exécutif (l'ordonnateur) d'exécuter le budget.

2. Exécution budgétaire

Les acteurs préposés à l'exécution du budget de l'Etat sont les ordonnateurs et les comptables publics. Est ordonnateur toute personne ayant qualité pour prescrire, au nom de l'Etat et des autres organismes publics, l'exécution des recettes et/ou des dépenses inscrites au budget³⁰. Au Sénégal, cette qualité est reconnue aux ministres et aux Présidents d'institutions constitutionnelles, mais le ministre des Finances est l'ordonnateur principal unique des recettes du budget de l'Etat. Quant au comptable public, c'est tout agent régulièrement habilité, pour effectuer, à titre exclusif, au nom de l'Etat ou d'un organisme public, des opérations de recettes, de dépenses ou de maniement de titres, soit au moyen de fonds et valeurs dont il a la garde, soit par virements internes d'écriture, soit par l'intermédiaire d'autres comptables³¹.

Alors que les recettes sont constatées, liquidées et ordonnancées avant d'être prises en charge et recouvrées, les dépenses quant à elles sont engagées, liquidées, ordonnancées et payées. Cependant, il faut noter que les principales opérations d'exécution du budget sont constituées:

- de l'ordonnancement qui est l'acte administratif par lequel, conformément aux résultats de la liquidation, l'ordre est donné par l'ordonnateur au comptable public

²⁸ Article 3 de la loi n°2011-15 du 08 juillet 2011 portant loi organique relative aux lois de finances du Sénégal.

²⁹ DIOUKHANE Abdourakhmane, *les Finances publiques dans l'UEMOA, le budget du Sénégal*, Paris, L'Harmattan, 2015, p.87

³⁰ Article 17 du décret n°2011-8662 du 20 octobre 2011 portant règlement général sur la Comptabilité publique du Sénégal

³¹ Décret 2011 op.cit à la page 12

de payer la dette de l'Etat ou celle des autres organismes publics. Il est matérialisé par l'établissement d'un mandat de paiement ;

- et du paiement qui est l'acte par lequel l'Etat ou tout organisme public se libère de sa dette.

Le budget, exécuté ou en cours d'exécution, est soumis à un panorama de contrôle.

3. Contrôle budgétaire

Le budget de l'Etat est soumis à la fois à un contrôle administratif et à un contrôle juridictionnel:

- le contrôle administratif est celui que l'Administration exerce sur ces agents, incluant le contrôle a priori, concomitant et a posteriori. Concrètement, ce type de contrôle est dévolu à des corps (agents de contrôles ministériels) et organes de contrôle spécialisés (IGF, IGE, contrôle financier);

- le contrôle de la Cour des Comptes: cette institution de la République a une double mission; elle est une juridiction et un organe de contrôle, d'audit et d'évaluation d'où son statut d'institution supérieure de contrôle des finances publiques (ISC). Contrairement au contrôle administratif, la Cour intervient toujours a posteriori.

- Elle vérifie sur pièce et sur place les informations que lui transmettent les structures auditées ou les opérations contrôlées. Elles disposent de ses propres procédures de contrôle contenues dans les textes qui régissent son organisation et son fonctionnement, mais aussi celles édictées par l'INTOSAI³². A l'image du contrôle parlementaire, le contrôle de la Cour des Comptes est un contrôle externe. Cet aspect du contrôle de la Cour la rapproche des missions d'audit externe³³déroulées dans le secteur privé ; en effet, même si la Cour des Comptes ne certifie pas les comptes à l'heure actuelle, elle vérifie la régularité, la sincérité des prévisions budgétaires et authentifie les opérations décrites dans les comptabilités de l'ordonnateur et du comptable. Des pays comme la France ont consacré le principe de la certification des

³² Organisation regroupant les institutions supérieures de contrôle des finances publiques à travers le monde ³³
RENARD Jacques, *Théorie et pratique de l'Audit interne*, Paris, Editions d'organisation, 3^e édition, , 2000 p
65

comptes de l'Etat³⁴ en ces termes « *les comptes de l'Etat doivent être réguliers, sincères et reflétés une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière* ». Ce rôle est dévolu à la Cour des Comptes qui peut l'exercer de différentes manières³⁵.

4. Comptes spéciaux du Trésor

Ils décrivent l'exécution d'opérations particulières liées à la spécificité d'une activité au sein de l'Etat; leur nombre est limitativement énuméré par la loi organique relative aux lois de finances. Ils enregistrent des ressources affectées, mais dans le principe obéissent aux mêmes règles de fonctionnement que les opérations du budget de l'Etat. D'ailleurs, leur solde est pris en compte pour déterminer le résultat budgétaire.

Section 2: Concepts liés à la particularité du sujet

L'étude du sujet est étroitement liée à la loi de règlement; cette catégorie de lois de finances a pour fonction « *de constater les résultats financiers de chaque année civile et rend compte de l'exécution du budget ainsi que de l'utilisation des crédits.* »³⁶

Section 3: Sources spécifiques à la nature du sujet

La spécificité des sources tient à leur caractère officiel, mais il en existe d'autres:

- sources juridiques (lois, décrets et arrêtés);
- rapports de la Cour des Comptes sur exécution des lois de finances (RELF);
- les ouvrages traitant du sujet;
- les publications académiques ou de nature universitaire.

³⁴ Article 27 de la loi organique n°2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances du Sénégal ³⁵
VAREILLE Lionel, « Certification des Comptes : l'expérience de l'Etat », *GFIPU* n°05 septembre-
octobre 2016 p.2

³⁶ La loi organique op cit.

Chapitre 2: CADRE ORGANISATIONNEL

Ce chapitre présente la Cour des Comptes, son organisation/fonctionnement et l'apport pour cette Institution.

Section 1: Présentation de la Cour des Comptes et de son environnement

La Cour des Comptes a un double statut. Elle est à la fois une juridiction financière et une institution supérieure de contrôle.

1. La Cour des comptes, une juridiction financière

La Cour des Comptes juge les comptes des comptables publics. La procédure de contrôle juridictionnel devant la Cour des Comptes présente un certain nombre de règles spécifiques. Elle est en effet contradictoire, écrite et secrète. La responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public peut être engagée en matière de recettes, en matière de dépenses ou en matière de conservation d'éléments patrimoniaux.

En effet, l'obligation de rendre compte pèse sur tous les comptables publics de l'Etat, des établissements publics nationaux dotés d'un agent comptable particulier, des collectivités locales et de leurs établissements publics de rattachement ainsi que sur les personnes que la Cour des Comptes déclare comptables de fait.

Le compte de gestion de chaque comptable public doit être présenté au juge des comptes en état d'examen, c'est à dire revêtu des formalités d'approbation et appuyé des pièces prévues par la réglementation sur la comptabilité de l'organisme concerné. L'article 33 de la loi organique sur la Cour des Comptes prévoit un délai de six (6) mois, après la clôture de chaque gestion (31 décembre de l'année n) pour la production du compte de gestion de chaque comptable public qui est réceptionné et enregistré par le greffe central. Le dossier est, ensuite, transmis au greffe de chambre qui enregistre le dossier à son courrier arrivée et porte mention de cet enregistrement sur la chemise du dossier.

2. La Cour des Comptes, une Institution supérieure de contrôle des finances publiques

La Cour des Comptes assiste le Président de la République, le Gouvernement et le Parlement, dans le contrôle de l'exécution des lois de finances. Ainsi, dans le cadre de son rapport sur l'exécution des lois de finances, elle examine les résultats généraux de l'exécution du budget et ensuite la gestion des crédits par les ordonnateurs. Par ailleurs, de par son action, la Cour des Comptes peut permettre de:

- sauvegarder le patrimoine public;
- promouvoir la transparence et la sincérité de la gestion des finances publiques³⁷;
- d'améliorer les méthodes et techniques de gestion des organismes publics et des entreprises du secteur public.

Elle vérifie et apprécie le bon emploi des crédits, fonds et valeurs, ainsi que la gestion de l'ensemble des organismes soumis à son contrôle.

La Cour établit un rapport public général annuel qui reprend les principales observations qu'elle a faites dans l'année et les mesures préconisées pour remédier aux manquements, anomalies et dysfonctionnements relevés.

Elle peut, en outre, dans le cadre de ses contrôles, établir des rapports publics sur des entités, des thèmes particuliers ou des secteurs déterminés.

Les contrôles dévolus à la Cour des Comptes visent à:

- déceler toute irrégularité ou infraction par rapport aux normes juridiques et de gestion en vigueur de manière à permettre, dans chaque cas, de prendre les corrections nécessaires, d'engager la responsabilité des personnes en cause, d'obtenir réparation ou de décider des mesures propres, pour l'avenir, à éviter la répétition de tels actes;
- mesurer les performances réalisées dans la gestion des services et organismes publics. Ainsi, comme on peut s'en apercevoir, les compétences de la Cour sont larges. Elle peut agir suivant les procédures juridictionnelles (jugement des comptes) comme elle peut inscrire son action dans le cadre de procédures non

³⁷ Article 67 du traité de l'UEMOA du 10 janvier, modifié

juridictionnelles (contrôle de gestion). L'Etat, les collectivités locales, les établissements publics ainsi que les agences d'exécution et les autres structures administratives similaires visées par la loi n° 2009-20 du 4 mai 2009 constituent des organismes publics.³⁸

Dans tous les cas, ce contrôle englobe tous les aspects de la gestion. La Cour apprécie la réalisation des objectifs assignés, l'adéquation des moyens utilisés, les coûts des biens et services produits, les prix pratiqués et les résultats financiers ainsi que l'impact sur l'environnement.

Dans le cadre du contrôle de l'exécution budgétaire, il est transmis à la Cour les pièces ayant permis la préparation et l'exécution de l'engagement, de la liquidation, du mandatement et, éventuellement, du paiement de la dépense qui sont conservées par les ordonnateurs et mis à la disposition de la Cour des Comptes qui peut en obtenir communication ou copie chaque fois qu'elle le juge nécessaire. Il en est de même des pièces concernant les recettes.

Les documents de reddition des comptes du budget de l'Etat sont transmis à la Cour six mois (30 juin de l'année n+1) après l'exécution du budget (balances des comptes publics, compte général de l'Administration des Finances).

Le rapport de la Cour des Comptes sur l'exécution du budget est instruit et transmis au MEFP qui a un (1) mois pour apporter ses réponses.

Section 2: Système d'organisation et de fonctionnement de la Cour des Comptes

L'organisation et le fonctionnement de la Cour des Comptes sont régis par la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 abrogeant et remplaçant la loi organique n° 99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des Comptes et son décret d'application³⁹.

Il convient de voir ici le personnel de contrôle de la Cour et son organigramme.

³⁸ loi d'orientation n° 2009-20 du 4 mai 2009 sur les agences d'exécution au Sénégal

³⁹ Décret n°2013-Décret fixant les modalités d'application de la loi organique n° 2012-23 du 27 décembre 2012 sur la Cour des Comptes du Sénégal

1. Le Personnel de la Cour des Comptes

Les tâches de contrôle sont confiées à des magistrats appuyés par des assistants de vérification. En effet, la Cour des Comptes est composée, selon les grades, du Premier Président, de Présidents de chambres, de Conseillers maîtres, de Conseillers référendaires et de Conseillers. Les magistrats bénéficient d'un statut spécial qui assure leur indépendance de toute influence extérieure. Ainsi, ils sont inamovibles.

A côté des magistrats, il y a le parquet général dirigé par le Procureur général près la Cour qui exerce les fonctions de ministère public près la Cour des Comptes. Il est assisté d'un premier avocat général et d'avocats généraux. Dans le cadre du contrôle, le parquet veille sur la qualité des rapports produits par les magistrats. Ainsi, il peut agir par voie de réquisitions, de conclusions, d'avis et de notes en plus des observations orales complémentaires aux différentes séances des formations de la Cour.

Le Premier Président de la Cour a en charge les relations avec les institutions supérieures de contrôle des finances publiques et leurs groupements associatifs. Il peut contracter avec les organismes qui peuvent lui confier des missions dans le cadre des compétences et des capacités d'expertise de la Cour.

Il assure la gestion des personnels et des autres moyens affectés à cette institution. Il met à la disposition du Procureur général les moyens matériels et humains nécessaires à l'exercice des fonctions de ministère public.

A côté du personnel de contrôle, la Cour dispose d'un personnel de soutien réparti entre les bureaux informatique, de la documentation et de la formation, du service de l'administration générale et de l'équipement à laquelle est rattachée les bureaux de la comptabilité des matières, des affaires administratives et du personnel, de la gestion financière et comptable, de la gestion des fonds et caisse d'avance, du courrier. L'ensemble de ces bureaux et le greffe central sont rattachés au secrétariat général.

Le Secrétaire général assiste le Premier Président dans l'administration et la gestion de la Cour des Comptes. Il dirige, sous l'autorité de ce dernier, les services administratifs et techniques ainsi que le greffe central. En outre, il assiste le premier président de la Cour

dans la coordination des travaux de l'institution et dans l'organisation des audiences des formations de la Cour. Le secrétaire général peut exercer les fonctions d'administrateur des crédits.

Le Greffier en chef reçoit les comptes des comptables publics et avise le Procureur général de tout retard accusé dans leur production à la Cour.

2. Organisation et fonctionnement de la Cour des Comptes

La Cour des Comptes est organisée en chambres. Chaque chambre est formée d'un président de chambre, de chefs de section s'il y a lieu, de conseillers maîtres, de conseillers référendaires et de conseillers.

L'affectation des présidents de chambre et des autres magistrats, ainsi que la création des sections dans les chambres sont décidées par ordonnance du premier président, après avis des chambres réunies.

Les chambres ou les sections de chambre siègent en audience, avec, au minimum, trois magistrats de la chambre y compris le président de chambre ou le chef de section.

Le conseiller rapporteur assiste à l'audience avec voix délibérative. Le greffier de la chambre est présent et rédige le procès-verbal de la séance.

En l'absence de quorum, il peut être fait appel à un magistrat d'une autre chambre.

Les présidents de chambre dirigent les activités de leur chambre. Ils sont notamment chargés de:

- présider les audiences et réunions de leur chambre;
- répartir les dossiers entre les membres de leurs chambres et veiller à leur traitement dans les meilleurs délais;
- s'assurer de la qualité des travaux effectués, en veillant à la formation permanente des membres placés sous leur autorité et à l'application des méthodologies ou normes de vérification adoptées par la Cour;

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

- soumettre au Premier Président de la Cour les propositions de leur chambre en vue de l'établissement du programme annuel d'activité et assurer la mise en œuvre et le suivi du programme approuvé;
- informer régulièrement le Premier Président de la Cour sur l'état d'exécution des travaux en cours et proposer toutes mesures propres à accroître les performances de la juridiction;
- transmettre au Premier Président de la Cour les projets de référés, de déférés et d'insertions au rapport public général annuel émanant de la Chambre.

Dans le cadre de son fonctionnement, la Cour a un programme annuel d'activité. Ce dernier est arrêté par son Premier Président et préparé par le comité des rapports et des programmes, sur la base des propositions formulées en Chambres. Il le communique, pour information, au Président de la République et au Président de l'Assemblée nationale. Il fait connaître, par voie de référés, au Président de la République, au Premier Ministre et aux ministres concernés, les observations formulées par la Cour dans ses rapports.

Concernant le contrôle du budget de l'Etat, Il dépose le rapport sur le projet de loi de règlement et la déclaration générale de conformité sur le bureau du Président de l'Assemblée nationale. Ledit rapport est aussi transmis au ministre chargé des Finances après le délibéré des Chambres réunies.

Le comité des rapports et des programmes est notamment chargé de préparer le programme annuel d'activité de la Cour et d'arrêter le texte du rapport public général annuel. Ce comité est composé du Premier Président, du Procureur général, des présidents de Chambre, du rapporteur général désigné pour chaque rapport et du Secrétaire général de la Cour. Le Premier Président peut y désigner d'autres magistrats de la Cour.

La conférence des présidents et du Procureur général est composée du Premier Président de la Cour, du Procureur général, des présidents de chambre et du Secrétaire général. Le Greffier en chef en assure le secrétariat et a voix consultative. Elle est consultée, à l'initiative du Premier Président, sur l'organisation, les travaux et l'activité générale de l'institution.

La Cour peut recourir, pour des enquêtes à caractère technique, à l'assistance d'experts désignés par le Premier Président. Ces experts sont assujettis au secret professionnel dans la mission qui leur est confiée.

Section 3: L'apport du sujet à l'organisation et au fonctionnement

L'apport est double:

- d'une part, le sujet contribue à faire connaître au grand public, mais aussi au sein de la Cour, les travaux effectués par cette institution de la République sur l'exécution du budget de l'Etat;

- d'autre part, c'est aussi l'occasion d'opiner sur ses procédures et méthodes de contrôle appelées à faire face à de nouveaux défis liés au contexte actuel ; ce dernier est caractérisé par un rapprochement entre comptabilité publique et comptabilité des entreprises du secteur privé, d'une part, et d'autre part, la reconnaissance à la Cour de nouvelles compétences en matière d'audit de performance et d'évaluation des politiques publiques qui implique nécessairement la mise en place de nouveaux outils de contrôle.

Après les parties théorique et organisationnelle, nous abordons, maintenant, le cadre pratique et analytique de nos travaux.

TROISIEME PARTIE

CADRES PRATIQUE ET ANALYTIQUE

Chapitre 1: PRESENTATION DES TRAVAUX

Cette partie retrace les phases successives de l'analyse mais aussi les démonstrations.

Section 1: Phases successives de l'analyse

L'analyse et les vérifications sont faites à partir des documents de reddition des comptes transmis à la Cour des Comptes par le ministère de l'Economie des Finances et du Plan.

1. Les documents de reddition des comptes

Il s'agit de documents budgétaires/ comptables, juridiques.

1.1. Les documents budgétaires et comptables

Ces documents sont constitués du CGAF, du projet de loi de règlement et du compte administratif.

- le compte général de l'administration des finances (CGAF)

Le CGAF est un document synthétique de nature hybride, en ce sens qu'il retrace des opérations effectuées par les comptables (opérations comptables) et des opérations effectuées par l'ordonnateur du Budget. Il sert de base à la déclaration générale de conformité entre les écritures de l'Agent central comptable du Trésor (ACCT) et les opérations de l'ordonnateur.

Les opérations du CGAF sont retracées par:

- la balance générale des comptes consolidés;
- l'état de développement des recettes;
- l'état de développement des dépenses;
- les annexes au tableau de développement des dépenses;
- le développement des opérations constatées aux comptes spéciaux du Trésor;
- les pertes et profits sur opérations de trésorerie.

- le projet de loi de règlement(PLR)

Document de synthèse à l'image du CGAF, le PLR rend compte de l'exécution des lois de finances de la gestion sous revue; il comprend:

- un résumé de l'exécution du budget;
- le contexte macroéconomique;
- les faits marquants;
- le niveau de recouvrement des recettes;
- les dépenses budgétaires;

- les indicateurs de la gestion budgétaire;
- un exposé général des motifs;
- un exposé des motifs par article.

Le projet de loi de règlement proprement a pour fonction essentielle:

- la constatation du montant définitif des encaissements de recettes et des ordonnancements de dépenses pour la gestion sous revue;
- la ratification des ouvertures de crédit par décret d'avance;
- l'approbation des différences entre prévisions et réalisations du Budget;
- l'approbation des différences entre prévisions et réalisations des CST;
- Etablissement du compte de résultat;
- Transfert du résultat de l'année sous revue au compte permanent des découverts du trésor.
- Les annexes du projet de loi de règlement retracent:
 - La situation de l'exécution des recettes du budget général;
 - La situation de l'exécution des dépenses du budget général;
 - La situation de l'exécution des comptes spéciaux du Trésor
 - La situation des crédits non-consommés et des dépassements par section et par titre;
 - les pertes et profits sur CST et sur opérations de trésorerie.

Le compte administratif de l'ordonnateur

Ce document fait la synthèse de la comptabilité administrative de l'ordonnateur. Ainsi, il retrace les montants engagés, liquidés et ordonnancés. Sa contexture comprend :

- la situation des recettes du budget général;
- la situation des recettes des Comptes spéciaux du Trésor;
- la situation des ordonnancements de dépenses du Budget général
- la situation des dépenses des Comptes spéciaux du Trésor.
- les tableaux annexes.

1.2. les documents juridiques

Ils sont constitués de la LFI et des actes règlementaires.

La loi de finances initiale (LFI)

Elle prévoit et autorise, pour chaque année civile, l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat. Hormis l'exposé des motifs qui précède le texte de loi, la LFI contient deux parties: le dispositif juridique (conditions générales de l'équilibre et moyens des services); les annexes.

- **conditions générales de l'équilibre**

Elles contiennent deux parties:

- une première partie intitulée conditions générales de l'équilibre. Ici, il est retracé l'ensemble des ressources et l'ensemble des charges de l'Etat;

- à côté des ressources et charges, il y a les dispositions relatives à l'équilibre des ressources et des charges accompagnées du tableau d'équilibre qui présente de façon synthétique le budget et les CST. A ce stade, les montants du budget sont présentés en grande masse.

- **Moyens des services**

Cette partie de la LFI présente les dépenses (charges) du Budget général et des CST. Il s'agit des services votés de l'année n-1 réévalués à l'année n ainsi répartis.

Les dépenses courantes:

Titre1: amortissement et charges de la dette publique;

Titre 2: dépenses de personnel;

Titre 3: dépenses de fonctionnement;

Titre4: transferts courants.

Les Dépenses d'investissement;

Titre 5: Investissements exécutés par l'Etat;

Titre 6: Transfert en capital.

Dépenses en capital sur ressources externes

Emprunts;

Subventions.

Les comptes spéciaux du Trésor (CST)

Il s'agit de ressources affectées pour l'exécution d'opérations présentant une certaine particularité. Toutefois, les règles applicables aux opérations du budget général leur sont applicables. Leurs soldes sont pris en compte dans le calcul du résultat de l'année.

Il existe diverses catégories de CST:

- les comptes d'affectation spéciale;
- les comptes de commerce;
- les comptes de prêt;
- les comptes d'avances;
- comptes de garantie et avals.

Les annexes de la LFI

Les annexes sont des tableaux détaillant les grandes masses (ressources et dépenses) du budget général et des CST. On peut lister:

- **annexe1: prévisions des recettes du BG:** Elle classe les ressources internes en recettes fiscales, non fiscales, autres ressources (emprunts intérieurs, recettes exceptionnelles et dons) et les ressources externes en Emprunt et en subvention;
- **annexe 2: comptes spéciaux du trésor:** Pour les CST, il n ya pas de classement selon l'origine des ressources. Par contre, cette annexe retrace le montant de la dotation pour chaque sous catégorie de CST et les ressources affectées;
- **annexe 3 : Réévaluation des services votés :** elle retrace les dépenses des Pouvoirs publics et des ministères par section et par titre ;
- **annexes 4 : Répartition des mesures nouvelles par institution ou ministère et par titre ;**
- **annexes 5: Répartition des crédits de paiement et des prévisions de tirage par pouvoir public ou ministère et par titre.** Elle classe les crédits de paiement en ressources internes et externes et retrace la dotation pour chaque ministère ou institution;
- **annexe: 5 BIS : Financement des dépenses d'investissement :** Elle retrace les sources de financement et les classe en autorisation de programme (AP) et crédit de paiement (CP) pour l'Etat et en financement acquis (FA) et prévisions de tirage (PT) pour les subventions et Emprunts venant des bailleurs (aide publique au développement) ;
- **annexe7 : dépenses auxquelles s'appliquent des crédits évaluatifs :** on y trouve la liste des dépenses qui peuvent valablement connaître des dépassements. Il s'agit en général de la dette publique, du titre 2, des charges communes (frais d'acte et de contentieux, impôt et taxes payées par l'Etat) ;
- **annexe8 : Encours de la dette publique intérieure et extérieure :** stock de la dette publique au 31 décembre de l'année N-1 ;

- **annexe 8 bis : Service de la dette publique intérieure et extérieure** : retrace le principal+ les intérêts et charges de la dette publique à payer par l'Etat à l'année n.

Les actes de nature réglementaire

Les actes réglementaires sont des actes modificatifs pris par le MEFP ou sous son autorité au cours de l'exécution budgétaire. Pour déterminer les crédits de la gestion, les montants qu'ils retracent sont pris en compte, outre les crédits ouverts par la LFI et la LFR.

Il y a deux catégories d'actes réglementaires :

Les actes réglementaires modifiant le montant des crédits ouverts par le Parlement :

- les décrets d'avances ;
- les arrêtés ou décrets de report ;
- les arrêtés d'affectation de ressources ;
- les arrêtés de majoration ;
- les arrêtés d'annulation de crédits.
- Les actes réglementaires modifiant la répartition des crédits opérés par le Parlement:
- les arrêtés de transfert ;
- les arrêtés ou décrets de virement.

2. les vérifications effectuées

Une série de vérifications est effectuée sur des documents concernant plusieurs gestions.

2.1.les vérifications préalables

Ce sont des tests de concordance entre le CGAF et le PLR, d'une part, et d'autre part, la LFI et le projet LFI.

Le CGAF et le PLR retracent les mêmes opérations relatives au recouvrement des recettes à l'ordonnancement des dépenses. Il s'agit de voir s'il n'y pas de discordances entre les deux documents. Ces tests s'effectuent par ministère dépensier et par titre. les montants totaux sont ainsi rapprochés.

Les prévisions budgétaires retracées dans les projets de lois de finances sont comparées avec les montants de la LFI. En effet, il n'est pas rare que les bons montants se trouvent au niveau des projets de lois.

2.2. les vérifications proprement dites

Plusieurs techniques de vérifications sont utilisées ; il s'agit :

des contrôles arithmétiques

A l'aide du tableur Excel, toutes les données sont saisies en prévision et en exécution. Ces prévisions budgétaires sont réparties par nature de dépenses et par ministère dépensier ; c'est à l'issue de cela que les totaux intermédiaires sont récapitulés par nature de dépense et par ministère dépensier.

Une fois la base de données saisie, elle est comparée avec les montants figurant à la LFI, la LFR, le CGAF et le PLR. L'objectif visé est de s'assurer qu'il n'y a pas de discordance et que les montants arrêtés sont exacts.

des revues analytiques

Les revues analytiques nous ont permis de comparer les prévisions du budget et les réalisations. Ce faisant, nous mesurons à la fois les écarts, le taux d'exécution budgétaire, l'évolution de ces dépenses sur le moyen et long terme, et la part que représente chaque nature de dépense dans la gestion sous revue. Les écarts, en matière de dépenses, peuvent être analysés ainsi :

- en dépassements budgétaires, quand le montant de l'exécution est supérieur aux prévisions ;
- en disponibles, quand le montant de l'exécution est inférieure aux prévisions.

Quant aux recettes, les dépassements sont des plus-values, alors que les disponibles sont des moins-values. Les écarts constituent des indicateurs mesurant la discipline des acteurs par rapport au respect du principe de la limitation des plafonds de crédit. En matière de recettes, c'est un baromètre pour apprécier la performance des administrations fiscales par exemple.

- le taux d'exécution est le ratio entre le montant exécuté et les prévisions. A travers ce taux, (nous mesurons) détermine la performance et la capacité des ordonnateurs à consommer les crédits mis à leur disposition.
- l'évolution des dépenses, à travers des tableaux d'évolution, permet d'observer le comportement des dépenses selon leur nature (dépenses de personnel, de fonctionnement et d'investissement) et selon leur destination (observation des dépenses par ministère) sur une période en moyenne de 03 à 05 ans y comprise la gestion contrôlée.
- la part permet de dégager le poids de chaque sous catégorie de dépenses dans une catégorie donnée. Ainsi sera mesurée respectivement la part de la dette, des dépenses de personnel et de fonctionnement dans les dépenses ordinaires. De même, à l'issue du contrôle, sera mesurée la part que représentent les investissements exécutés par l'Etat et les transferts en capital dans les dépenses d'investissement.

-des tableaux de passage

Utilisés principalement pour contrôler la concordance des soldes de sortie de la balance de l'année n-1 et la balance d'entrée de la gestion n, dans le cadre de la déclaration générale de conformité, les tableaux de passage ont permis de comparer :

- pour le CGAF, les soldes de sortie n-1 et les soldes d'entrée n. Ces deniers doivent correspondre aux soldes n-1. Le solde de la gestion quant à elle est égal au solde d'entrée plus les opérations de l'année. A l'aide de tableaux Excel, le calcul de ce solde consolidé (solde consolidé=solde d'ouverture+opération de l'année) est repris.

En définitive, il s'agit de s'assurer que les soldes d'entrée correspondent aux mêmes soldes de la gestion précédente et concernent les mêmes comptes. Le même travail est effectué pour les balances individuelles des comptes principaux.

- du contrôle de régularité

Ce contrôle permet de vérifier le respect de la réglementation par les ordonnateurs dans la gestion des crédits budgétaires. En effet, une fois autorisée, la loi de finances est susceptible d'être modifiée par le MEFP ou les autres ministères dépensiers. Ces modifications concernent, soit le montant, soit la répartition des crédits. Les modifications

sur le montant se font par décret d'avance, décret de report, acte d'affectation et celles relatives à la répartition par arrêté et décret de transfert. Nos vérifications ont porté :

pour les décrets d'avances, sur la véracité des motifs légaux à travers les rapports de présentation des décrets ;

pour les reports de crédits sur le respect du plafond fixé à 5% des crédits disponibles l'année n-1 mais uniquement pour les investissements ;

les virements dans la limite du 10^e autorisée entre les chapitres concernés et dans le cadre d'un seul titre ;

pour les virements et transferts de crédit, un contrôle arithmétique est effectué pour l'exactitude des montants, la part transférée ou reçue par nature de dépense et par service bénéficiaire.

Section 2: Les démonstrations spécifiques sur les résultats du contrôle budgétaire de la Cour

Dans cette partie nous allons démontrer concrètement, à travers des points précis, théoriquement abordés dans les parties ci-dessus, l'apport de la Cour à l'exécution du budget de l'Etat.

1. Apports de la Cour dans la transparence des informations budgétaires

La présentation des informations budgétaires par le MEFP a été dénoncée par la Cour car ne participant pas à une bonne lisibilité du budget de l'Etat. Voyons tour à tour ces différentes présentations.

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

Tableau n°1 : Présentation globale du budget dans le tableau d'équilibre par le Parlement ⁴⁰

En millions de francs

Ressources	Montant	Charges	Montant	Solde
1.Budget				
A. Ressources internes		A. Dépenses sur ressources internes		
Recettes fiscales	1721 000	Dettes publiques	595 640	
Recettes non fiscales	113 000	Dépenses de personnel	538 188	
Recettes exceptionnelles	63 740	Autres dépenses courantes	745 812	
Remboursement prêts et avances	3000	Dépenses en capital sur ressources internes	611 000	
Dons budgétaires	58 000			
Emprunts	531 900			
Total ressources internes	2 490 640	Total dépenses sur ressources internes	2 490 640	
A. ressources externes		B. Dépenses sur ressources		0
Tirages dons et emprunts	434 000	Dépenses en capital sur ressources externes	434 000	
Total B	434 000		434 000	
Total 1=(A+B)	2924 640	Total 1=(A+B)	2924 640	0
2Comptes spéciaux du trésor				
Recettes	97 750	Dépenses	97 750	0
Total ressources=s 1+2	3 022 390	Total charges=(1+2)	3 022 390	0

Source : loi de finances pour 2016

Ce tableau d'équilibre, composé de recettes et de dépenses, fait apparaître un solde prévisionnel nul. Les ressources internes sont décomposées en recettes fiscales, non fiscales, en emprunts, recettes exceptionnelles, remboursement prêts et avances, dons budgétaires. Les recettes et les dépenses sont classées par le texte portant nomenclature budgétaire de l'Etat.⁴¹

Les ressources internes

⁴⁰ Loi de finances initiale, budget du Sénégal en 2016

⁴¹ Décret n°2012-673 du 04 juillet 2012 abrogeant et remplaçant le décret n°2004-1320 du 30 septembre

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

2004 portant nomenclature budgétaire de l'Etat du Sénégal

- **Les recettes fiscales** (impôts directs et indirects) constituent de loin le poste budgétaire le plus important en terme de prévision ;
- **Les recettes non fiscales** (revenus du domaine, de l'entreprise, amendes) suivent les recettes fiscales ;
- **Les recettes exceptionnelles** constituées en partie des recettes tirées de l'IADM (Initiative pour l'annulation de la dette multilatérale), comme son nom l'indique sont constituées de recettes accidentelles (exemple encaissement de la vente de la licence TIGO en 2008, les recettes issues de la privatisation d'une société d'Etat). leur budgétisation nécessite la prise d'un acte réglementaire, en général, un arrêté d'affectation au sein du budget général. Contrairement au principe de l'universalité, ces recettes sont destinées à couvrir des dépenses précises et au profit de ministères et de pouvoirs publics ;
- **Le remboursement des prêts et avances** : L'Etat consent des prêts et des avances (aux particuliers, aux collectivités locales, aux sociétés nationales ou groupements économiques), les remboursements au profit de l'Etat sont comptabilisés dans le budget général ;
- **Les Emprunts** : il s'agit des emprunts dits intérieurs composés des bons du trésor, des emprunts programmes et des autres emprunts intérieurs. Dans ce lot on retrouve les obligations du trésor.
- **Dons budgétaires** : il s'agit des appuis budgétaires versés par des pays partenaires et intégrés dans le budget national. Comme pour les autres ressources internes, le Trésor est comptable assignataire.

Les ressources externes

Ces ressources, libérées sous forme de tirage annuel, sont composées d'emprunts et de subventions au profit de l'Etat. Contrairement aux ressources internes dont le Trésor est comptable assignataire, ces tirages ne sont inscrits dans le budget de l'Etat que pour mémoire ; ils sont exécutés selon les procédures du bailleur et le Trésor n'est pas comptable assignataire. Par ailleurs, elles sont mobilisées dans le cadre des dépenses d'investissements.

Les dépenses du Budget général

- **Dettes publiques** : le tableau d'équilibre retrace les charges de la dette publique composées du principal, des intérêts et commission remboursés par l'Etat. Il s'agit de la dette intérieure et de la dette extérieure.
- **Dépenses de personnel** : regroupent les dépenses des agents de l'Etat, mais n'intègrent pas les personnels enseignant vacataires et contractuels de la Fonction publique, le personnel utilisé dans les projets et programmes, ainsi que le personnel des agences et Etablissements publics.
- **Autres dépenses courantes** sont des dépenses de fonctionnement (matériel et fournitures de bureau, consommables informatiques) et des transferts courants consentis par l'Etat aux autres agences et Etablissements publics rattachés aux ministères sous forme de subventions.
- **Dépenses en Capital sur ressources internes** sont des investissements exécutés directement par l'Etat et par d'autres structures publiques ; dans ce dernier cas, il s'agit de transfert en capital.
- **Dépenses sur ressources externes** correspondent au montant des tirages mobilisés pour l'année et destinés aux investissements publics. Elles viennent en concours à ceux de l'Etat.

A côté du Budget général, le tableau d'équilibre fait apparaître, de manière prévisionnelle, les ressources et les charges des comptes spéciaux du trésor. Ce sont des recettes affectées à des dépenses particulières ; ces comptes reçoivent chaque année une subvention du Budget général

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

Tableau n°2 : Prévisions et réalisations des lois de Finances pour 2016

En milliards de FCFA

Nature des opérations	Prévisions LFI			Prévisions LFR			Opérations effectives		
	Ress.	Charges	Solde	Ress.	Charges	Solde	Ress.	Charges	Solde réel
I - BUDGET GENERAL	2 392,74	2 924,64	-531,90	2 567,86	3 099,76	-531,90	3 423,50	3 330,78	92,72
1.1. OPERATIONS DONT LE TRESOR EST COMPTABLE ASSIGNATAIRE									
1.1.1. RECETTES INTERNES	1 958,74			2 133,86			2 956,17		
Recettes fiscales	1 721,00			1 779,00			1 785,81		
Recettes non fiscales	113,00			113,00			84,13		
Autres recettes internes	124,74			241,86			1 086,23		
Recettes exceptionnelles	63,74			203,86			255,19		
Remb prets rétrocedés	3,00			3,00			2,49		
Emission de bon du Trésor*	126,59			0,00			156,05		
Emprunts programme*	73,00			0,00			0,00		
Autres emprunts*	332,31			531,90			601,65		
Dons programmes	58,00			35,00			70,85		
1.1.2. DEPENSES ORDINAIRES		1 879,64			1 914,38			2 169,83	
Titre 1 Dette publique		595,64			595,64			783,77	
Titre 2 Personnel		538,19			572,60			563,62	
Titre 3 Fonctionnement		353,69			344,70			391,73	
Titre 4 Autres transferts courants		392,12			401,44			430,71	
1.1.3. Dépenses d'investissement sur ressources internes (Titre 5 et 6)		611,00			751,38			693,62	
Titre 5 dépenses exécutées par l'Etat		162,33			149,13			124,65	
Titre 6 Transfert en Capital		448,67			602,25			568,97	
1.2. OPERATIONS DONT LE TRESOR N'EST PAS COMPTABLE ASSIGNATAIRE									
1.2.1. Ressources externs	434,00		0,00	434,00		0,00	467,33		0,00

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

sur emprunt	230,00			230,00			264,30		
sur subventions	204,00			204,00			203,03		
<i>1.2.2. dépenses en investissement sur ressources externes :</i>		434,00			434,00			467,33	
sur emprunt		230,00			230,00			264,30	
sur subventions		204,00			204,00			203,03	
II. COMPTES SPECIAUX DU TRESOR	97,75	97,75	0,00	97,75	97,75	0,00	89,72	104,63	-14,91
Ressources Propres CST	90,90			90,90			86,88		
Subvention du BG aux CST	6,85			6,85			2,84		
Total (I+II)	2 490,49	3 022,39	-531,90	2 665,61	3 197,51	-531,90	3 513,22	3 435,41	77,81

Source : RELF 2016 Cour des Comptes

Pour justifier cette présentation, la Cour avance les arguments suivants dans son rapport⁴².

« Comme pour la gestion 2015, le MEFP a aussi présenté, en 2016, un tableau d'équilibre de la LFI avec un solde global prévisionnel nul. Il en est de même de la loi de finances rectificative.

Cependant, cette présentation ne fait pas apparaître le véritable déficit budgétaire prévisionnel, c'est-à-dire les dépenses qui sont prévues alors que leur financement budgétaire n'est pas assuré. Ce déficit s'élève à 531,90 milliards de F CFA dans la LFI et dans la LFR.

La Cour relève que dans le projet de loi de finances, le montant du déficit est clairement indiqué ; par contre, dans la loi de finances adoptée, il est fait masse du total des montants des emprunts et des dons que le Président de la République est autorisé à contracter et à recevoir au nom de l'Etat du Sénégal sans aucune précision sur le montant du déficit. Sur ce dernier point, il faut faire remarquer qu'au regard de l'article 5 de la loi organique n°2001-09 du 15 octobre 2001, les produits des emprunts à moyen et long terme sont des ressources budgétaires. En conséquence, le déficit budgétaire ne peut être financé par lesdits emprunts qui sont des opérations budgétaires au sens de la LOLF précitée.

Même si « les emprunts ont été fusionnés avec le déficit », il reste que pour la Cour, cette présentation, qui ne fait pas apparaître le montant du déficit budgétaire prévisionnel, ne contribue pas à une information transparente du Parlement.

La Cour relève aussi que le MEFP continue à présenter les emprunts et l'amortissement de la dette publique comme des opérations budgétaires. Cette pratique n'est pas conforme à l'article 44 de la loi organique n°2011-15 du 08 juillet 2011 relative aux lois de finances qui dispose que la loi de finances de l'année, entre autres, arrête les données générales de l'équilibre budgétaire et financier présentées dans un tableau d'équilibre faisant apparaître le solde budgétaire global et le solde budgétaire de base avant d'approuver le tableau de financement récapitulant les prévisions de ressources et les charges de trésorerie. »

⁴²Rapport de la Cour des Comptes sur « l'exécution des lois de finances, gestion 2016 » p.11

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

Tableau n°3 : Présentation du budget dans la LOLF de 2011

En milliards de Francs

Tableau d'équilibre optique LOLF 2011	Avec les chiffres de la LFI 2017			
RESSOURCES	Montant LFI 2016	CHARGES	Montant LFI 2016	SOLDE
1 - BUDGET GENERAL				
Recettes fiscales	1 985,7	Intérêts et commissions	165,3	
Recettes non fiscales	98,4	Dépenses de personnel	586,0	
Recettes Exceptionnelles	63,0	Autres dépenses courantes	756,9	
dont PPTE IADM	63,0	Biens et services		
Dons budgétaires	35,0	Transferts courants		
		Total dépenses courantes	1 508,2	
		Dépenses en capital sur ressources internes	788,2	
Total ressources internes	2 182,1	Investissement exécutés par l'Etat		
Tirage sur Dons en capital (projet)	215,0	Investissement des autres entités sur dons de l'Etat		
Total ressources externes	215,0	Investissements sur Ressources externes	437,0	
		Total dépenses d'investissement	1 225,2	
RECETTES BUDGET GENERAL (1)	2 397,1	DEPENSES DU BUDGET GENERAL(1)	2 733,4	-336,3
2 - COMPTES SPECIAUX DU TRESOR				
Compte d'affectation special	90,6	Compte d'affectation spécial	90,6	
Compte de commerce	0,2	Compte de commerce	0,2	
compte de prêts	19,8	compte de prêts	19,8	
Compte d'avance	0,8	Compte d'avance	0,8	
Compte de garantie et aval	0,5	Compte de garantie et aval	0,5	
RECETTES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR (2)	111,9	DEPENSES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR (2)	111,9	0
TOTAL RECETTES LOIS DE FINANCES = (1 + 2)	2 509,0	TOTAL DEPENSES LOIS DE FINANCES= (1 + 2)	2 845,3	-336
SOLDE BUDGETAIRE GLOBAL				-336
SOLDE BUDGETAIRE DE BASE*				-114
3. Tableau de FINANCEMENT				
Tirages	Montant	Remboursements	Montant	
Emprunts projets	222,0	Dette extérieure	175,0	
Emprunts programmes				
Emprunts intérieurs	629,0	Dette intérieure	339,7	
TOTAL 3	851,0	TOTAL 3	514,7	336
TOTAL RESSOURCES	3 360,0	TOTAL CHARGES	3 360,0	0,0
*Le solde budgétaire de base (recettes totales + dons budgétaires + ressources PPTE) – Dépenses courantes – Dépenses d'investissements publics financées sur ressources internes)				

Cette nouvelle présentation issue de la nouvelle loi organique relative aux lois de finances est conforme aux observations que la Cour des Comptes a formulées toutes ces années et qui appellent quelques commentaires :

- le classement des emprunts comme opérations de trésorerie ; ce classement a permis de faire sortir ces opérations dans les ressources budgétaires, mais surtout de faire apparaître le déficit budgétaire. Ainsi selon le modèle présenté le déficit correspond à la différence entre recettes et dépenses budgétaires, laquelle différence est comblée par les ressources de trésorerie –les remboursements qui correspondent au déficit budgétaire. Il faut distinguer deux soldes budgétaires. Le solde global qui est égal à la différence entre les recettes et les dépenses du budget général et des CST, alors que le solde de base correspond à la différence entre recettes et dépenses du budget général.
- Cette méthode de présentation du budget est plus transparente.
- Les opérations du tableau de financement sont composées :
 - des ressources =produit des emprunts;
 - des remboursements qui sont le service de la dette intérieure et extérieure (principal, intérêts et commissions)

2. Apport de la Cour dans le respect de l'autorisation budgétaire

L'apport de la Cour est perceptible à travers :

L'abandon des dépassements de crédits limitatifs

En 2016, la gestion des crédits relatifs aux dépenses ordinaires n'a pas donné lieu à des dépassements de crédits limitatifs. Au total, les dépassements sur crédits limitatifs ont évolué durant les quatre dernières gestions comme indiqué au tableau n°4.

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

Tableau n° 4: Evolution des dépassements sur crédits limitatifs de 2013 à 2016

En milliards de F CFA

Années	2013	2014	2015	2016
Dépassements sur crédits limitatifs	7,14	7,21	0,58	0
Evolution en %	Na	0,98	-91,96	-100

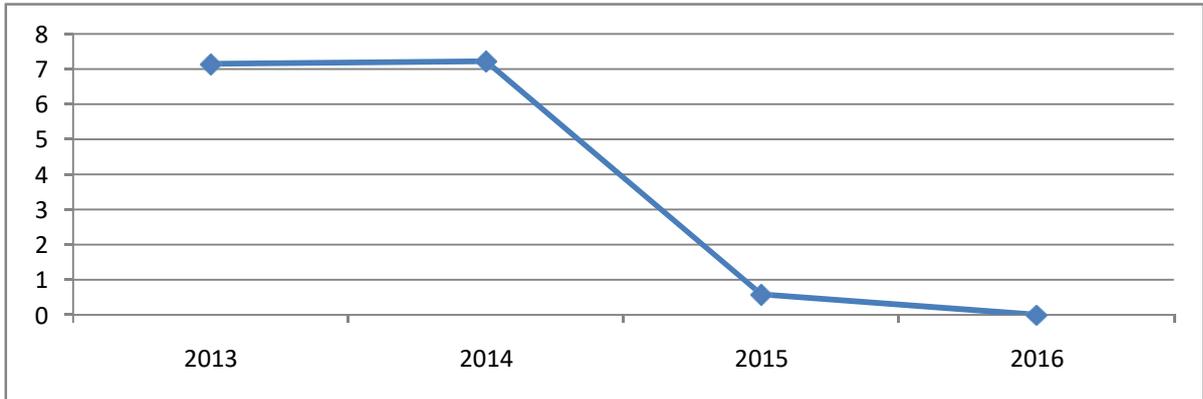
Source : rapport de la Cour sur l'exécution des lois de finances, gestion 2016

Pendant de nombreuses gestions, la Cour des Comptes n'a cessé de dénoncer les dépassements sur crédits limitatifs par le MEFP. En effet, les crédits budgétaires sont répartis en différentes catégories :

- les crédits évaluatifs qui peuvent s'imputer au-delà des prévisions ; ici le dépassement, même s'il n'est pas irrégulier, n'est pas une pratique de bonne gestion ;
- les crédits provisionnels destinés à faire face aux dépenses imprévues et accidentelles. Ils peuvent faire l'objet de chapitres globaux et non répartis au moment du vote du budget par le Parlement.
- les crédits limitatifs, en principe tous les crédits budgétaires sont limitatifs, c'est-à-dire que les ordonnateurs ne peuvent ordonnancer au-delà de ce qui est prévu. C'est parce que ces crédits faisaient l'objet de dépassement récurrents que la Cour des Comptes s'est érigée contre ces pratiques. Ainsi le tableau n°4 ci-dessus retrace l'évolution de ces dépassements de 2013 à 2016. Hormis, la gestion 2013 à 2014 où ils ont connu une légère hausse, ils ont régulièrement baissé passant de **7, 21 milliards de FCFA** à **0 milliard**, entre **2014 à 2016**.

L'absence de dépassement concernant les crédits limitatifs, pour la gestion 2016, constitue un indicateur de bonne gestion. Le graphique ci-dessous retrace cette évolution.

Graphique : Evolution des dépassements sur crédits limitatifs de 2013 à 2016



Source. Rapport sur l'exécution des lois de finances 2016

3. Apport de la Cour dans le respect de la légalité budgétaire

Le travail de la Cour a permis de constater :

3.1. Une meilleure gestion des modifications selon la répartition

Cet apport est illustré par le tableau n° 05 ci-dessous.

Tableau n°5: Comparaison des montants des modifications nettes entre les actes et le PLR en 2016

En F CFA

Sections	Montant net selon les actes	Montant net selon le PLR	Ecart
Titre 2			
Primature (30)	0	30 052 940	- 30 052 940
Ministère du Renouveau urbain de l'Habitat et du Cadre de vie (46)	0	- 30 052 940	30 052 940
Titre 3			
Primature (30)	0	15 024 124	- 15 024 124
Ministère du Renouveau urbain de l'Habitat et du Cadre de vie (46)	0	- 15 024 124	15 024 124

Source rapport sur l'exécution des lois de finances de la Cour des Comptes, gestion 2016

Les prévisions budgétaires initiales sont en cours de gestion modifiées par des actes réglementaires. Ces modifications de la répartition des crédits peuvent prendre la forme de virements ou de transferts de crédits. Ainsi, l'article 15 de la loi n°2001-loi 2001-09 du 15

octobre 2001 portant loi organique relative aux lois de finances dispose : « *Des transferts et des virements de crédits peuvent modifier la répartition des dotations budgétaires entre les chapitres. Ils ne peuvent avoir pour effet de créer de nouveaux chapitres. Les transferts modifient la détermination du service responsable de l'exécution de la dépense sans modifier la nature de cette dernière. Ils sont autorisés par arrêté du Ministre chargé des Finances. Les virements conduisent à modifier la nature de la dépense prévue par la loi de finances.* » Le tableau n°06 retrace le cas d'un transfert de crédit, suite à la migration par décret n°2016-753 du 08 juin 2016 de la Direction de la Surveillance et du Contrôle de l'Occupation du Sol (DSCOS) de la section 46 à la section 30.

Toutefois, la Cour des Comptes dénonce les écarts constatés dus aux méthodes de consolidation du MEFP. En effet, en reprenant les actes règlementaires à la base des mouvements de crédits, la Cour arrive à retracer la situation réelle des dotations de crédit pour la gestion considérée. Le MEFP, de son côté, procède à des compensations ce qui ne permet pas de retracer de manière exhaustive les crédits pour ces services et ces différents titres en jeu. C'est le cas pour la Primature (30) et le ministère du Renouveau urbain de l'Habitat et du Cadre de vie (46). Dans tous les cas le MEFP, suite aux observations de la Cour, s'est engagé à abandonner cette pratique.

3.2. Abandon des virements effectués de titre à titre

Cet abandon est visible à travers le tableau suivant.

Tableau n° 6 : Evolution des virements de titre à titre de 2008 à 2016

En milliards de FCFA

Années	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Montant des Virements	0,77	7,58	0,11	1,16	0	0	0	0	0

Source : rapports de la Cour des Comptes sur l'exécution des lois de finances, gestions 2008 à 2016

La LOLF précédemment citée encadre le recours aux virements des crédits par les MEFP. A ce titre, elle dispose que ces derniers sont : « *autorisés par décret pris sur le rapport du ministre chargé des finances, sous réserve d'intervenir à l'intérieur du même titre du budget d'un même ministère ou institution et d'être maintenus dans la limite du*

dixième de la dotation de chacun des chapitres intéressés. Ils peuvent être autorisés par arrêté du Ministre chargé des Finances, sous réserve d'intervenir à l'intérieur d'un même chapitre ou d'un même article.»

Le tableau n° 6 ci-dessus retrace l'évolution des virements de titre à titre de **2008 à 2016**. La Cour des Comptes, s'appuyant sur les dispositions de l'article 15 de la LOLF de 2001 a toujours dénoncé ce type de virements qui méconnaissait la réglementation budgétaire. Ainsi entre **2008 et 2011**, ils ont oscillé entre hausse et baisse. Mais depuis 2012, le MEFP a totalement abandonné ces virements non autorisés.

3.3. Un plus grand respect des plafonds de reports de crédits autorisés

Au regard de l'article 6 du décret n°2009-192 du 27 février 2009 relatif aux reprises en engagement et aux reports de crédits du budget général, les crédits non consommés à la clôture de l'année peuvent être reportés par arrêté du Ministre chargé des Finances jusqu'à la limite de 5% des crédits de l'année en cours. La Cour a examiné le rapport entre le montant des reports de crédits et celui des crédits d'investissement ouverts par la LFI.

Cependant, dans ses rapports sur l'exécution des lois de finances, la Cour des Comptes ne cesse de dénoncer une violation de ce plafond par le MEFP.

Pour la gestion **2016**, la Cour des Comptes constate« *sur la base des crédits alloués par la LFI au budget consolidé d'investissement s'élevant à 611 000 000 000 F CFA, la limite de 5% des crédits est égale à 30 550 000 000 F CFA. Cependant, le montant total des reports de crédits sur la gestion 2016 est de 31 809 004 499 F CFA, soit un dépassement de la limite autorisée pour un montant de 1 259 004 499 F CFA.* » Interpellé sur ce dépassement, le MEFP a pris acte. D'ailleurs, le tableau n° 7ci-dessous est une parfaite illustration de ces manquements.

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

Tableau n° 7 : Ecart entre les crédits disponibles en 2015 et les crédits reportés sur 2016

Sections	Crédits disponibles en 2015	Report en 2016	Ecart
Titre 5			
46 Ministère du Renouveau urbain, de l'Habitat et du Cadre de Vie	29 549 906	32 406 800	- 2 856 894
Titre 6			
56 Ministère de l'Environnement et du Développement durable	0	30 000 000	-30 000 000

Source : rapport de la Cour des Comptes sur l'exécution des lois de finances, gestion 2016

Le tableau n° 7 est une parfaite illustration de la gestion des reports de crédits du budget de l'année n-1 sur la gestion n (gestion sous revue) par le MEFP. En effet, les deux cas de figure résument à eux deux les cas récurrents. Pour la section 46, sur un disponible de **29 549 906 FCFA**, **32 406 800 FCFA** sont reportés, soit un dépassement de 2 856 894 FCFA. Concernant la section 56, la situation est plus délicate, car en fin de gestion, les crédits étaient épuisés, alors que le MEFP a procédé à un report de **30 000 000 FCFA**.

3.4. Des plafonds de virements de crédit de plus en plus respectés

Cette situation est illustrée par le tableau n°8 ci-dessous.

Tableau n°8 : Evolution des virements de crédit effectués au-delà du plafond autorisé de 2013 à 2014

En milliards de FCFA

Années	2013	2014	2015	2016
Montants	11,69	0	18,19	0

Source : rapports de la Cour des Comptes sur l'exécution des lois de finances, gestion 2013, 2014, 2015 et 2016

La LOLF de 2001 précédemment citée en son article 15, alinéa 3 dispose : « *Les virements conduisent à modifier la nature de la dépense prévue par la loi de finances. Ils sont autorisés par décret pris sur le rapport du ministre chargé des finances, sous réserve d'intervenir à l'intérieur du même titre du budget d'un même ministère ou institution et d'être maintenus dans la limite du dixième de la dotation de chacun des chapitres intéressés.* »

La Cour des Comptes dans ses rapports, notamment sur l'examen de la gestion des autorisations de crédit, procède de manière systématique au rapprochement entre les

virements effectués durant la gestion sous revue et le 10^e autorisé. Pour y arriver, elle prend en compte les crédits de la gestion ; ces derniers intègrent les dotations initiales (LFI+LFR) auxquelles sont rajoutées les modifications règlementaires. Le travail de vérification concerne tous les ministères et tous les titres.

Cependant, il faut noter que ces anomalies relevées concernent uniquement les dépenses ordinaires qui englobent le titre 1, 2, 3 et 4. Le tableau n°8 ci-dessous retrace la gestion des virements de crédits de **2013 à 2016**. Le plafond autorisé est respecté d'une gestion à l'autre par le MEFP. D'un écart de **11,69 milliards de FCFA**, en **2013**, il est redevenu nul en **2014**. Durant la gestion **2015**, il est de nouveau dépassé et se situe à **18,19 milliards de FCFA**. Cependant, pour la dernière gestion contrôlée par la Cour(**2016**) la situation des virements est revenue à une situation normale.

4. Un reporting comptable nettement amélioré

Pour mieux apprécier l'apport de la Cour des Comptes dans le reporting comptable, nous avons pris en compte deux périodes ; la situation avant **2014** et le reporting après cette gestion.

4.1. La situation du reporting comptable avant 2014

Avant cette gestion, on pouvait faire les constats suivants :

4.1.1. Une reddition des comptes non exhaustive

Il suffit d'analyser les documents comptables transmis à la Cour par le MEFP et les différents rapprochements effectués, pour s'en rendre compte ;

- Le CGAF

Le Compte général de l'Administration des Finances (CGAF) comme son nom l'indique est un document de synthèse. Il contient une balance et des états de développement des soldes pour le Budget général et les comptes spéciaux du trésor (CST). La balance dont il est question est une consolidation de l'ensemble des opérations effectuées à travers le réseau des postes des comptables principaux de l'Etat. En effet, le TG, agent comptable centralisateur du trésor (ACCT) est chargé de cette opération de consolidation. Cette dernière est une opération d'ordre qui n'impacte, ni en recette, ni en dépense, le budget de l'Etat. Les états de développement quant à eux retracent les dotations initiales, rectifiées, les crédits de la gestion, les ordonnancements et le

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

disponible/dépassement par ministère et par titre. Ces informations concernent plutôt la comptabilité de l'ordonnateur.

- **Les Balances individuelles des comptables principaux ;**

A côté du CGAF, il est transmis à la Cour des Comptes les balances individuelles des comptables principaux de l'Etat. Chaque comptable produit un compte de gestion à la Cour six mois après la clôture de sa gestion (30 juin de l'année n+1) dont la balance n'est qu'un élément. Communément appelée balance poste, ce document de six (06) colonnes reprend en ouverture les soldes de l'année n-1, contient des opérations de l'année et un solde de fin de gestion.

Les différents rapprochements effectués par la Cour

A la réception de ces documents comptables, la Cour effectue les rapprochements suivants :

Rapprochement entre la balance générale de sortie à la clôture de la gestion n-1 et la balance générale d'entrée à l'ouverture de la gestion n du CGAF

Ce premier niveau de rapprochement est schématisé à travers le tableau n°09 ci-dessous.

Tableau n°9 : Vérification de l'exactitude des montants inscrits en débit et en crédit du CGAF

	Solde au 31 12 n-1		Solde au 0 1 janvier n	
	Débit	Crédit	Débit	Crédit
Pointage	13 212 389 946 596	13 212 389 946 596	10 354 576 276 775	10 354 576 276 755
CGAF	13 221 444 328 154	13 221 444 328 154	10 363 656 796 538	10 363 656 796 538
Différences	9 054 381 558	9 054 381 558	9 080 519 763	9 080 519 763

Source : Déclaration générale de conformité de la Cour des comptes, gestion 2013

Cette vérification concerne l'exactitude des montants inscrits en débit et en crédit entre les soldes de sortie de la gestion n-1 et le solde d'entrée de la gestion sous revue.

Rapprochement entre les comptes individuels des comptables principaux de l'Etat et le Compte général de l'Administration des Finances à la clôture de la gestion n

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

Les différents niveaux de rapprochement apparaissent au tableau suivant.

Tableau n°10 : Vérification de la concordance entre les montants inscrits au CGAF et ceux retracés par les comptables publics

Comptes	Libellés	CGAF	Comptables publics principaux	différences
Recettes				
91	Total des recettes du budget général	2 041 066 335 239	2 041 066 335 239	-
Dépenses				
90.01	Dette publique	362 826 480 663	362 826 480 663	-
90.02	Dépense de personnel	460 936 810 031	460 936 810 031	-
90.03	Dépense de matériel	654 606 130 643	654 606 130 643	-
90.04	Dépense d'investissement	477 580 189 087	477 580 189 087	-
90	Total dépenses du budget général	1 955 949 610 424	1 955 949 610 424	-

Source : Déclaration générale de conformité de la Cour des comptes, gestion 2013

Le deuxième niveau de vérification concerne le CGAF et les balances des comptables publics principaux. Il s'agit de comparer, d'une part, les recettes, et, d'autre part, les dépenses.

Comptes spéciaux du Trésor

Ici il s'agit de vérifier les concordances entre le CGAF et les comptes des comptables publics.

Tableau n°11 : Vérification de la concordance entre les montants inscrits du CGAF et ceux retracés par les comptables publics pour les CST

Comptes	Libellés	CGAF	Comptables publics principaux	différences
96.101-96.701	Recettes	71 315 863 841 -	71 315 863 841 -	-
	Dépenses	85 686 584 109	85 686 584 109	-

Source : Déclaration générale de conformité de la Cour des comptes, gestion 2013

Les mêmes vérifications effectuées sur le budget général le sont pour les comptes spéciaux du trésor entre comptables publics principaux et CGAF.

Ce système de reddition n'a jamais convaincu la Cour pour les raisons suivantes :

« La Cour observe que la prescription de l'UEMOA résultant des dispositions de l'article 37 de sa directive n°05/97/CM/UEMOA relative aux lois de finances fondement de la loi organique n° 2001-09 du 15 octobre 2001 applicable aux faits de la cause n'est pas satisfaite par la loi organique n° 2007-29 du 10 décembre 2007. En effet, aux termes des dispositions de l'article 37 de la directive précitée, la Cour doit produire une « déclaration générale de conformité entre les comptes individuels des comptables et la comptabilité du ministre chargé des Finances ».

En outre, la Cour rappelle que le Compte général de l'Administration des Finances n'est qu'un compte de centralisation des comptes des comptables principaux du Trésor. Dès lors, il ne peut tenir lieu de document retraçant la comptabilité administrative du ministre chargé des Finances. En effet, en vertu du principe de la séparation des comptables et des ordonnateurs, les opérations de ces deux agents d'exécution doivent être retracées dans deux documents différents, à savoir les comptes de gestion pour les comptables principaux et le compte administratif pour l'ordonnateur. Un simple rapprochement entre les comptes individuels des comptables principaux et le CGAF rendrait sans objet la déclaration générale de conformité. »

Tenant compte de ces observations de la Cour, le MEFP a amélioré la reddition des comptes et le reporting comptable de manière qualitative et quantitative.

4.2. Situation du reporting comptable après la gestion 2014

Après les remarques récurrentes de la Cour sur la nature et la qualité des documents de reddition des comptes, le MEFP a produit pour la première fois, à partir de la gestion 2014, outre le CGAF et les balances individuelles des comptables principaux, le compte administratif de l'ordonnateur (CA). Ceci a ainsi rejailli sur la qualité du contrôle de la Cour.

4.2.1. Production par le MEFP du compte administratif de l'ordonnateur

Le compte administratif est un document de reddition des comptes qui retrace la comptabilité administrative de l'ordonnateur. Il est produit dans le cadre de la comptabilité budgétaire. En effet, cette comptabilité génère des comptes administratifs établis par les ordonnateurs et consolidés par le MEFP, appuyés d'un état de développement des recettes et des dépenses budgétaires établi par le comptable principal.

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

Ce compte décrit, ainsi, la situation d'exécution des recettes du budget général et des CST et la situation des ordonnancements de dépenses du budget général et des CST ; il contient, en outre, trois annexes portant sur la répartition des dépenses budgétaires par section, la situation d'exécution des crédits au niveau déconcentré et le détail des dépenses budgétaires par chapitre.

4.2.2. les différents rapprochements effectués

Rapprochement entre la balance générale de sortie à la clôture de la gestion n-1 et la balance générale d'entrée de la gestion n du CGAF

Ce rapprochement permet de Vérifier l'exactitude des montants totaux inscrits en débit et en crédit du CGAF tel que présentés par le tableau n°12 ci-dessous.

Tableau n°12 : Rapprochement entre balance de sortie 2015 et balance d'entrée 2016

En F CFA

Classe	2015		2016		Différences	
	Débit	Crédit	Débit	Crédit	Débit	Crédit
1	3 937 555 058 561	4 349 017 719 817	3 937 555 058 561	4 349 017 719 817	-	-
2	382 381 334 977	-	382 381 334 977	-	-	-
3	10 649 345 840 987	11 058 292 387 995	10 649 345 938 547	11 058 292 387 995	-	97 560
4	1 097 615 120 668	1 117 253 679 452	1 097 615 120 668	1 117 253 777 012	-	-
5	723 030 537 890	256 470 722 670	723 030 537 890	256 470 722 670	-	-
7	-	-	-	-	-	-
8	-	-	-	-	-	-
9	6 805 589 146	15 698 972 295	6 805 589 146	15 698 972 295	-	-
Total	16 796 733 482 229	16 796 733 482 229	16 796 733 579 789	16 796 733 579 789	-	97 560

Source : CGAF 2015 et 2016

Le règlement général sur la Comptabilité publique et du Trésor, en son article 150, dispose que « *la comptabilité de l'Etat et des autres organismes publics comprend, une comptabilité budgétaire, une comptabilité générale de l'Etat tenue par les comptables publics, et selon les besoins et les caractères propres à l'Etat et aux autres organismes publics, une comptabilité analytique des coûts, une comptabilité des matières, valeurs et titres.* »

L'introduction d'autres types de comptabilités, à côté de la comptabilité budgétaire, notamment la comptabilité générale, a eu pour conséquence l'utilisation par les comptables

publics de nouveaux comptes. En effet, le décret n° 2012-92 du 11 janvier 2012 portant Plan Comptable de l'Etat introduit un profond changement même si certaines options sont maintenues, parmi lesquelles :

« *la comptabilité en partie double ;*

- le système centralisateur.

En plus de ces options, des innovations fondamentales ont été apportées. Il s'agit entre autres :

- de l'intégration des normes comptables applicables aux entreprises privées en tenant compte des spécificités de l'Etat ;

- la tenue d'une double comptabilité : une comptabilité générale et une comptabilité budgétaire ;

- de la consécration d'une comptabilité d'exercice fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations ;

- de la prise en compte de la dimension patrimoniale.

En effet, le nouveau plan comptable de l'Etat s'inspire profondément du SYSCOA et des normes comptables internationales.

La structure des comptes se rapproche de celle applicable aux entreprises. De nouveaux principes et de nouvelles méthodes de gestions sont établis. Ainsi, il faut noter :

- la suppression des classes 0 et 9 ;

- l'intégration des comptes de stocks ;

- l'enregistrement des opérations, en temps réel, dans les comptes patrimoniaux et de gestion ;

- le suivi des engagements de l'Etat hors bilans ;

- l'enregistrement des recettes liées au financement du bilan ;

- la détermination d'un résultat de l'exercice ;

- l'établissement des états financiers.

Les comptes de ce nouveau Plan comptable de l'Etat sont regroupés en huit classes dont :

- cinq classes de comptes de bilan numérotées de 1 à 5 ;

- deux classes de comptes de gestion numérotées de 6 à 7 ;

- une classe de compte des engagements hors bilan numérotée 8. »

Rapprochement entre les comptes individuels des comptables principaux de l'Etat et la balance consolidée à la clôture de la gestion n

Ce rapprochement concerne le budget général et les comptes spéciaux du trésor.

Budget général

Pour le budget, le tableau n°13 illustre les rapprochements.

Tableau n°13: Rapprochement entre la balance consolidée et les comptes des comptables principaux de l'Etat/Budget général

En FCFA

Comptes	Libellés	Balance consolidée	Comptables publics principaux	Différences
7	Recettes hors emprunts	2 198 462 080 899	2 198 462 080 899	0
1441, 1751, 1761, 1762, 1769	Emprunts	757 703 716 909	757 703 716 909	0
	Total recettes	2 956 165 797 808	2 956 165 797 808	0
1	Dettes Publiques	783 766 357 832	783 766 357 832	0
6600	Dépenses de personnel	563 622 744 963	563 622 744 963	0
6 (hors dépenses de personnel et intérêts financiers)	Dépenses de matériel	849 921 897 269	849 921 897 269	0
2	Dépenses d'Investissement	666 135 238 932	666 135 238 932	0
	Total Dépenses	2 863 446 238 996	2 863 446 238 996	0

Source : CGAF, Comptes de gestion des comptables principaux de l'Etat 2016

La comptabilité budgétaire tenue par les ordonnateurs permet de suivre la phase administrative des opérations de recettes et de dépenses. Elle est tenue en partie simple. Les comptables publics retracent ces mêmes opérations dans les nouveaux comptes.

Désormais, le rapprochement, entre la Balance consolidée et les comptes des comptables principaux se fait à partir des éléments qui sont fournis par le référentiel comptable établi par le plan comptable de l'Etat qui s'inspire largement de la comptabilité des entreprises privées.

Rapprochement entre le Compte administratif et le Compte général de l'Administration des Finances à la clôture de la gestion n

Le compte administratif, longtemps réclamé par la Cour, a permis de faire les rapprochements suivants:

Budget général

Le contenu et les éléments de rapprochement sont décrits par le tableau n°14 ci après.

Tableau n° 14: Rapprochement entre le CA et CGAF

En F CFA

Comptes	Libellés	CGAF (Balance consolidée)	CA	Différences
7	Total Recettes	2 956 165 797 808	2 956 165 797 808	-
1	Dette Publique	783 766 357 832	783 766 357 832	-
6600	Dépenses de personnel	563 622 744 963	563 622 744 963	-
6. hors dépenses de personnel et intérêts financiers	Dépenses de matériel	849 921 897 269	822 437 315 999	27 484 581 270
2	Dépenses d'investissement	666 135 238 932	693 619 820 202	-27 484 581 270
classe 6 plus dette	Total Dépenses	2 863 446 238 996	2 863 446 238 996	-

Source : CA et CGAF, gestion 2016

L'ordonnateur et le comptable public exécutent, dans le cadre du budget, les mêmes opérations de dépenses et de recettes. A la fin de l'exercice il est tout à fait normal qu'il y ait rapprochement entre leurs diverses opérations. En effet, les classes 7 retracent les recettes budgétaires (recettes fiscales, non fiscales, recettes exceptionnelles), les comptes 1441, 1751, 1761, 1762, 1769 retracent les emprunts intérieurs (comme ressource), alors que la dette (amortissement) est prise en compte dans la classe 1 ; le compte 66 (dépense de personnel, titre 2), le compte 6 regroupe les dépenses de fonctionnement (titre 3 et 4) et enfin les comptes de la classe 2 reprend les dépenses d'investissement (titre 5 et 6).

Comptes spéciaux du Trésor

Ici les rapprochements concernent les recettes et les dépenses des comptes 96.101 à 96.701 comme illustrés par le tableau n°15.

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

Tableau n°15 : Rapprochement entre le CA et le CGAF / CST

En F CFA

Comptes	Libellés	CGAF	CA	Différences
96.101 à 96.701	Recettes	89 718 878 376	89 718 878 376	0
	Dépenses	104 627 229 215	104 627 229 215	0

Source : CA et CGAF 2016

Section 3 : Vérification spécifiques

Sous le rapport de ce qui précède, nous pouvons affirmer :

Que la Cour des Comptes a réussi, à travers le contrôle de l'exécution des lois de finances, à améliorer sensiblement l'exécution du budget de l'Etat du Sénégal. Ceci est perceptible à travers, notamment :

- l'amélioration de la présentation des informations budgétaires ;
- le respect par le Ministère de l'Economie, des Finances et du Plan de la législation financière ; ceci s'est traduit par l'abandon des virements de titre à titre et des dépassements sur crédit limitatif, par une meilleure maîtrise des plafonds de reports de crédits et des virements autorisés ;
- la nette amélioration du reporting comptable à travers la production par le ministère en charge de l'Economie de son compte administratif.

En effet, la Cour des Comptes même si elle n'a pas de pouvoir de contrainte réelle face au ministère de l'Economie, des Finances et du Plan, a réussi, grâce à des procédures écrites et contradictoires, à instaurer un véritable dialogue de gestion amenant ainsi ce dernier à suivre globalement ses recommandations.

Toutefois, des efforts notoires doivent être faits par le Parlement afin de s'approprier les travaux de la Cour dans le cadre du contrôle budgétaire; pour rappel, la Cour assiste le Parlement dans le cadre du contrôle de l'exécution des lois de finances.

Chapitre 2: SYNTHÈSE DES TRAVAUX ET RECOMMANDATIONS

Ce dernier chapitre est le moment de présenter les enjeux de l'étude, les recommandations et solutions que nous préconisons.

Section 1 : Les enjeux de l'étude pour la Cour des Comptes

Institution supérieure de contrôle (ISC) des finances publiques au Sénégal, la Cour des Comptes joue le rôle de vigie pour une utilisation judicieuse des deniers publics. Elle est investie d'une double mission qui est d'assister le Parlement et le Gouvernement dans l'exécution des lois de finances. Pour le premier nommé, il rend compte, chaque année, à travers un rapport à l'appui du projet de loi de règlement et une Déclaration générale de conformité et pour le second l'intervention de la Cour contribue à améliorer les documents budgétaires. Une telle étude peut permettre à la Cour de capitaliser toutes ces années où elle s'est attelée à mettre à jour le règlement du budget du Sénégal.

En outre, nos travaux attirent l'attention de l'institution sur l'évolution du cadre juridique, budgétaire et comptable qui nécessite pour elle la mise en place très vite de nouveaux outils de contrôle mieux adaptés à l'audit de performance et l'évaluation des politiques publiques, nouvelles compétences phares attribuées à la Cour.

Section 2: les recommandations et solutions d'améliorations

Compte tenu de la réforme des finances publiques au sein de l'UEMOA, mais aussi de la spécificité du contrôle budgétaire, nous proposons dans le cadre de nos travaux :

Recommandation n°1 :

Renforcer les capacités des personnels de contrôle de la Cour des Comptes qui doivent faire face de plus en plus à un environnement complexe.

Recommandation n°2 :

Concevoir et mettre en place des outils adaptés à l'audit de performance des programmes exécutés (audit d'attestation) dans le cadre du contrôle budgétaire.

Recommandation n°3 :

Accompagner le contrôle sur l'exécution budgétaire d'un contrôle de gestion (mission de terrain) portant sur un ou des ministères et qui permettra à la Cour de mieux comprendre la cause réelle de certaines anomalies et de pouvoir dégager de solutions capables d'endiguer les risques budgétaires.

Section 3: Analyse et commentaires des recommandations

Le contexte de réformes des finances publiques est marqué par la consécration des budgets - programme et la définition de nouvelles missions pour la Cour des Comptes.

1. Le budget - programme à la place du budget de moyens

Le nouveau cadre harmonisé de gestion des finances publiques de l'UEMOA, transposé dans le droit interne, a opté pour le budget programme en lieu et place du budget de moyens. Le programme est un regroupement de crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions représentatif d'une politique publique dans une perspective de moyen terme⁴³. Il devient le niveau de spécialisation du budget en lieu et place du chapitre.

Dorénavant, les allocations budgétaires se feront à partir d'objectifs et de résultats prédéfinis. Ce nouveau dispositif s'accompagne d'un accroissement des informations mises à la disposition de l'utilisateur et du citoyen. A partir de ce moment, la juridiction financière cherchera, après l'exécution budgétaire, à savoir si les objectifs assignés au départ au programme ont été atteints ou non avec à la base des indicateurs chiffrés. La logique de consommation cède la place à la logique de résultats et va influencer en profondeur les méthodes et diligences utilisées jusque-là par la Cour pour contrôler le budget.

⁴³ Article 12 de la loi n°2011-15 du 08 juillet 2011 portant loi organique relative aux lois de finances du Sénégal.

2. L'audit de performance en plus du contrôle de conformité

Le contrôle de l'exécution des lois de finances, désormais, va s'accompagner d'un contrôle de performance. En effet, la LOLF de 2011⁴⁴, en son article 71 dispose que « *la Cour des Comptes exerce un contrôle sur la gestion des administrations en charge de l'exécution des programmes et dotations. Elle émet un avis sur les rapports annuels de performance.* »

A la fin de chaque gestion, les ordonnateurs, en plus des documents de reddition classiques, vont produire un rapport annuel de performance. Sur la base de ces rapports, la Cour va effectuer un audit d'attestation. Cette dernière est couplée avec d'autres missions connexes que sont :

- l'évaluation des politiques publiques ;
- la certification éventuelle des comptes de l'Etat.

Désormais, la Cour vérifie, dans ces nouvelles missions, l'efficacité des programmes (atteinte des objectifs), leur efficience (rapport ressources utilisées et produits résultats- obtenus) et leur économie (ressources utilisés). Il ne s'agit plus de se focaliser uniquement sur un simple contrôle de conformité.

⁴⁴ La loi n°2011-15 du 08 juillet 2011 portant loi organique relative aux lois de finances du Sénégal

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

Tableau n° 16 : Modèle d'objectifs et d'indicateurs

Type d'objectifs	Programme	Objectifs	Indicateurs
Pour le citoyen : efficacité socio économique	Formations supérieures et recherches universitaires	Répondre aux besoins de qualification supérieure	Taux d'insertion professionnelle des jeunes diplômés 3 ans après leur sortie de formation initiale
Pour l'utilisateur : la qualité de service	Handicap et dépendance	Accroître l'effectivité et la qualité des décisions prises au sein des maisons départementales des personnes handicapées	Délai moyen de traitement des dossiers déposés auprès des maisons départementales des personnes handicapées
Pour le contribuable : l'efficacité de la gestion	Infrastructures et services de transport	Réaliser au meilleur coût les projets de desserte planifiés et moderniser efficacement les réseaux de transport	Coût kilométrique de construction des routes

Source : Michel Bouvier, Marie-C Esclassan, J P Lassal. Finances publiques, 15^e édition 2016-2017 pp 471-472

CONCLUSION

L'étude de la contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de l'Etat du Sénégal est axée sur la problématique relative à l'apport réel de cette institution au budget analysé sous différents aspects. Pour mesurer cet apport, nous avons eu recours à une approche comparative à partir des documents de reddition des comptes et des rapports de la Cour sur plusieurs gestions suffisamment représentatives pour nous permettre de nous faire une opinion.

Les données obtenues sont réparties, d'une part, entre documents de synthèse que sont le Compte général de l'Administration des Finances, le Projet de loi de règlement et le compte administratif, et d'autre part, entre documents analytiques que sont les annexes et les actes réglementaires modifiant les dotations initiales.

L'analyse des situations d'exécution budgétaire/comptable sur plusieurs gestions avec comme tableau de bord les rapports contradictoires de la Cour des Comptes nous ont permis de constater :

- Une meilleure lisibilité des informations budgétaires ;
- Un respect par le Ministère de l'Economie, des Finances et du Plan de la législation financière ; ceci s'est traduit par l'abandon des virements de titre à titre et des dépassements sur crédit limitatif, par une meilleure maîtrise des plafonds de reports de crédits et des virements autorisés ;
- Une nette amélioration du reporting comptable à travers la production par le ministère en charge de l'Economie de son compte administratif.

A partir de ces résultats, nous pouvons dire que la contribution de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de l'Etat est réelle.

En effet, la Cour des Comptes même si elle n'a pas de pouvoir de contrainte réelle face au ministère de l'Economie, des Finances et du Plan, a réussi, grâce à des procédures écrites et contradictoires, à instaurer un vrai dialogue de gestion avec l'ordonnateur du budget débouchant sur des acquis notoires considérés par tout ailleurs comme des

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

indicateurs de bonne gestion en matière de finances publiques et qu'on peut résumer par rationalisation des dépenses budgétaires et maîtrise des dépenses de fonctionnement (abandon des dépassements sur crédits limitatifs).

Cependant, face au contexte de réformes des finances publiques, la Cour des Comptes doit adapter son contrôle, car le nouveau budget est caractérisé plus par une logique de résultats que de moyens comme naguère.

Bibliographie

I. Documents officiels

I.1 constitution du Sénégal

Loi n°2001-03 du 22 janvier 2001 portant constitution du Sénégal, modifié ;

Loi constitutionnelle n°2016-10 du 05 avril 2016 portant révision de la Constitution du Sénégal ;

I.2 Traité et directives de l'UEMOA

- Traité de l'Union économique et monétaire Ouest africain du 10 janvier 1994, modifié
- Directive n°04/97/CM/UEMOA relative à la loi organique relative aux lois de Finances ;
- Directive n°04/98/CM/UEMOA portant nomenclature budgétaire de l'Etat;
- Directive n°06/2009/CM/UEMOA portant loi organique relative aux lois de finances ;
- Directive n°07/2009/CM/UEMOA portant Règlement général sur la comptabilité publique et du Trésor ;
- Directive n°01/2009/CM/UEMOA portant code de transparence dans la gestion des Finances publiques de l'espèce UEMOA ;
- Directive n°08/2009/CM/UEMOA portant nomenclature budgétaire de l'Etat ;
- Directive n°09/2009/CM/UEMOA portant plan comptable de l'Etat ;

I.3 lois et décrets

- Ordonnance n°60-17 du 03 septembre 1960 portant loi organique sur la Cour suprême du Sénégal ;
- loi organique n°75-64 du 26 juillet 1975 relative aux lois de finances, modifiée par les lois organiques n°91-24 du 30 mars 1991 et n°98-45 du 10 octobre 1998 ;
- loi organique n° 99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des Comptes, JO n°5845 du 20 février 1999 ;
- loi organique n°2012-23 du 27 décembre 2012 abrogeant et remplaçant la loi organique n°99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des Comptes ;

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

- loi n°2011-15 du 08 juillet 2011 relative aux lois de finances, JO n°6618 du samedi 15 octobre 2011 ;
- loi organique n°2016-34 du 23 décembre 2016 modifiant la loi organique n°2011- 15 du 08 juillet 2011 relative aux lois de finances, JO n° 6983 du samedi 31 décembre 2016 ;
- loi organique n°2001-09 du 15 octobre 2001 relative aux lois de finances, JO n° 6015 du samedi 10 novembre 2001 ;
- loi n°2013-10 du 28 décembre 2013 portant code général des collectivités locales JO n° 6765 du samedi 28 décembre 2013 ;
- loi n°2012-22 du 27 décembre 2012 portant code de Transparence dans les gestions des finances publiques, JO n°6711 du samedi 02 février 2013 ;
- loi n°2002-20 du 15 mai 2002 modifiant et complétant le règlement intérieur de l'Assemblée nationale, modifié, JO n°6053 du samedi 29 juin 2002 ;
- loi n°2015-19 du 18 août 2015 modifiant la loi n°2002-20 du 15 mai 2002, modifiée, portant Règlement intérieur de l'Assemblée nationale ;
- décret n°2013-1449 du 13 novembre 2013 fixant les modalités d'application de la loi organique n°2012-23 du 27 décembre 2012 sur la Cour des Comptes, JO n°6766 du samedi 04 janvier 2014 ;
- décret n°2012-92 du 11 janvier 2012 portant plan comptable de l'Etat, JO n°6662 du 05 mai 2012 ;
- décret n°2011-1180 du 24 novembre 2011 portant règlement général sur la comptabilité publique, JO n°6649 du samedi 10 mars 2012 ;
- décret n°2009-522 du 04 juin 2009 portant organisation et fonctionnement des agences d'exécution, JO n° 6482 du samedi 1^{er} août 2009 ;
- décret n°2012-8662 du 20 octobre 2012 portant Règlement général sur la Comptabilité publique et du Trésor ;
- décret n°2012-673 du 04 juillet 2012 abrogeant et remplaçant le décret n°2004- 1320 du 30septembre 2004 portant nomenclature budgétaire de l'Etat ;
- décret n°2009-192 du 27 février 2009 relatif aux reprises en engagement et aux reports de crédits du budget général ;
- décret n°2009-85 du 30 janvier 2009 relatif à la préparation du budget de l'Etat ;

- décret n°2004-1320 du 30 septembre 2004 abrogeant et remplaçant le décret n°2001-857 portant nomenclature budgétaire de l'Etat

II. ouvrages généraux de finances publiques

- BIGAUT Christian, *Finances publiques Droit budgétaire :le budget de l'Etat*. Paris : Ellipses 1995
- MAGNET Jacques, *Comptabilité publique* Paris, PUF, 1978
- MAGNET Jacques, *Eléments de comptabilité publique*, Paris L.G.D.J. 2001
- Ministère de l'Economie des Finances et de l'Industrie. *Le budget de l'Etat : de la préparation à l'exécution*. Paris, les éditions de Bercy 1999
- GAUDEMET Pierre Marie, MOLINIER Jean, *Finances publiques : Budget/Trésor*
Tome1.Paris : Monchretien 7^{ème} édition 1996
- Adam François, Ferrand Olivier, Rioux Remy. *Finances publiques* 3^{ème} édition. Paris :
Presses de sciences PO et Dalloz 2010
- MEKHANTAR Jean, *Finances publiques : le budget de l'Etat* 3^{ème} édition.
Paris :HACHETTE 2001
- Deruel, F., Buisson,J.). *Finances publiques : Budget et pouvoir financier* 13^{ème} édition. Paris
: Dalloz, 2001
- Dictionnaire encyclopédique de finances publiques. Paris : Economica 1991
- GREFFE Xavier, *Gestion publique* Paris, Dalloz 1999
- ABATE Bernard, *Finances publiques : la nouvelle gestion publique*, Paris : L.G.D.J 2000
- AMSELEK Paul, *le budget de l'Etat SOUS LA Ve République*, Paris, LGDJ 4e édition,1998
- Ministère de l'Economie, des Finances et de l'Industrie, *le Budget de l'Etat : de la
préparation à l'exécution*, Paris, Les éditions de Bercy. 1999
- PHILIP Loic, *les fondements constitutionnels des finances publiques*, Paris, Economica,
1995
- JEZE Gaston, *Traité de science des finances : le budget*, Cours 1910
- FRANCIS-J.FABRE, *le contrôle des finances publiques*, Paris, Presses universitaires de
France, 1968
- DIOUKHANE Abdourakhmane, *Les juridictions financières dans l'UEMOA, la Cour des
Comptes du Sénégal*, Paris, l'harmattan 2016

DIOUKHANE Abdourakhmane, *Les finances publiques dans l'UEMOA : le budget du Sénégal*, Paris, l'harmattan 2015

FOURRIER Charles, *Finances publiques du Sénégal*, Paris, Pedone, 1975

BALDE Abdoulaye, *le contrôle des finances publiques au Sénégal*, Villeneuve d'Ascq, Presses universitaires du Septentrion, 2002

BRETON Jean Marie, *le contrôle de l'Etat sur le continent africain, Bibliothèque africaine et malgache*, Paris, librairie générale de Droit et de jurisprudence, 1978

NGUEN C.T, *Finances publiques sénégalaises*, Paris, L'harmattan 1990

BOUVIER Michel, ESCLASSAN Marie Christine, LASSALE Jean Pierre, *Finances publiques*, 16^e édition, Paris LGDJ, 2016-2017

RENARD Jacques, *Théorie et pratique de l'Audit interne* 3^e édition, Paris, édition d'organisation, 2000

III. Revues spécialisées en finances publiques

AMSELEK Paul, Peut-il y avoir un Etat sans finances? R.D.P. 1983

Blanchard Dignac, le contrôle de l'exécution des lois de finances : enjeux et perspectives, RFFP n°59, 1977

CARCASSONE (G) : les relations de la Cour des comptes et du Parlement : ambiguïté et difficultés, RFFP n°59 1997

ESCLASSAN Marie Christine, les évolutions de la place de la cour des comptes dans le processus de décision budgétaire, RFFP n°59, 1997

Bonnet(J) : l'évolution du contrôle par la Cour des comptes de l'exécution du budget de l'Etat : RFFP n°59, 1997

AMSELEK Paul, Sur le particularisme de la légalité budgétaire, R.A. 1970.

JOXE Pierre, Allocution introductive aux journées de rencontres Cour des comptes / Parlement, R.F.F.P. n°46, 1994

JOXE Pierre, Assister le Parlement, R.F.F.P. n°59, 1997

MAGNET Jacques Les institutions supérieures de contrôle des comptes et le pouvoir législatif, R.F.F.P. n°59 1997.

MAGNET Jacques, La Cour des comptes est-elle une juridiction administrative ?, R.F. 1977, p.1543.

MUZELLEC Reymond, Un exemple de contrôle parlementaire a posteriori : la loi de règlement, R.S.F. 1973

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

- MUZELLEC Reymond, Un exemple de contrôle parlementaire a posteriori : la loi de règlement, R.S.F. 1973
- SAIDJ Luc, Les compétences mises en œuvre dans le contrôle budgétaire, A.J.D.A. 1985.
- SAIDJ Luc, Recherches sur la notion de finances publiques en Droit constitutionnel et financier positif, R.D.P. 1982
- BRETON Jean Marie le contrôle supérieur de l'Etat au Sénégal, bulletin IIAP, 1975, n°35
- MEDE Nicaise, la nouvelle gestion budgétaire, l'exemple des budgets de programme au Bénin, afrilex n°4
- FALL, Ismaila Madior, la construction des régimes politiques en Afrique. Consulté sur afrilex
- MEDE Nicaise, L'établissement d'une comptabilité patrimoniale de l'Etat au Bénin : avancée et contrainte, RFFP, n°98, 2007
- YONOBA Salif, L'expérience africaine du modèle français du contrôle juridictionnel des finances publique : traits communs et diversité, RFFP, n°101, 2008
- MIGAUD Didier, « la Cour des Comptes, un acteur au service de la soutenabilité des finances publiques » allocution prononcée, le mercredi 4 mars 2015, au centre Panthéon-Sorbonne, lors d'une conférence organisé par FONDAFIP. RFFP n°31 septembre n °31 septembre 2015 pp 100 à 104
- Bonneville François, l'évolution du processus de règlement des comptes seconde partie, la Ve République, RFFP n°135 septembre 2016 p 336
- MEDE Nicaise, L'Afrique francophone saisie par la fièvre de la performance financière, RFFP n°135, septembre 2016 p 351
- DIALLO Ibrahima, Pour une appréciation concrète des pouvoirs du Parlement sénégalais en matière budgétaire. Disponible sur le site de www.afrilex.u-bordeaux4.fr DIOUKHANE Abdourakhmane, l'harmonisation du droit budgétaire des Etats membres de l'UEMOA (la directive n°05/97/du 16 décembre 1997 relative aux lois de finances) revue EDJA n°60 janv-fev 2004,p 49.
- FALL Ismaila Madior, la loi de règlement dans le droit des finances publiques des Etats membres de l'UEMOA : l'exemple du Sénégal in droit sénégalais, université des sciences sociales de Toulouse 1, 2005.

SAIDJ Luc, « la loi de règlement et le développement du contrôle parlementaire de la restauration à nos jours » RFFP, n°51, 1995, p.175

TOURE Cheikhna, « le système de contrôle des finances publiques au Mali, www. Afrilex.u-bordeaux4.fr

PAGANOU S., les nouvelles directives de l'UEMOA sur les finances publiques et la gestion publique financières dans les Etats membres de l'union RFFP n°132 novembre 2015 p325

MIGAUD Didier, LOLF et RGPP, une première occasion manquée, Ena hors les murs, n° hors série juillet août- 2009

« Le budget de l'Etat est illisible » entretien avec François Cornut-Gentille, valeurs actuelles, juin 2003

Le contrôle de l'exécution du budget, in les Etudes de la documentation française n°5237, 2006

SEGUIN Philippe, la mise en œuvre de la LOLF : dernière étape avant la certification, revue du Trésor, n°07 juillet 2006

MIGAUD Didier, les cinq défis de l'évaluation RFAP, n°148, 2014

IV : thèses

DIARRA Eloi, « les aspects financiers de la communauté économique de l'Afrique de l'Ouest », Université de Paris 2, 1982

BA Boubacar Demba, Finances publiques et gestion par la performance dans les pays membres de l'UEMOA : étude du cas du Sénégal : Paris, l'harmattan.2015

NDIAYE Mbaye, logique de performance et cadre harmonisé des finances publiques de l'UEMOA : Etude du nouveau droit budgétaire et de la Comptabilité publique au Sénégal 2015

OUEDRAGO Djibrihana, « L'autonomisation des juridictions financières dans l'espace UEMOA : Etude de l'évolution des Cours des Comptes »: Université Montesquieu

GUEYETHiane, « L'incidence de l'UEMOA sur les finances publiques de ses Etats membres », Paris 2, thèse 2011

BALDE Abdoulaye, « Le contrôle des finances publiques au Sénégal », Thèse, Perpignan 1996

ZAKI Moussa, « Le contrôle des finances publiques dans les Etats d'Afrique noire francophone : l'exemple du Sénégal et du Niger », Université des sciences sociales de Toulouse, thèse de doctorat 1999

TRAORE Paul, « la procédure d'exécution de la dépense publique dans les Etats membres de l'UEMOA à l'épreuve du nouveau cadre harmonisé des finances publiques : l'exemple du Mali », thèse disponible le site *bibnum.ucad.sn de l'UCAD*

V. Rapports sur l'exécution des lois de finances de la Cour des Comptes

Rapport sur l'exécution des lois de finances, gestion 2007, Chambre des Affaires budgétaires et financières ;

Rapport sur l'exécution des lois de finances, gestion 2008, novembre 2011, Chambre des Affaires budgétaires et financières ;

Rapport sur l'exécution des lois de finances, gestion 2009, décembre 2011, Chambre des Affaires budgétaires et financières ;

Rapport sur l'exécution des lois de finances, gestion 2010, décembre 2011, Chambre des Affaires budgétaires et financières ;

Rapport sur l'exécution des lois de finances, gestion 2011, juillet 2013, Chambre des Affaires budgétaires et financières ;

Rapport sur l'exécution des lois de finances, gestion 2012, décembre 2013, Chambre des Affaires budgétaires et financières ;

Rapport sur l'exécution des lois de finances, gestion 2013, Chambre des Affaires budgétaires et financières, décembre 2014 ;

Rapport sur l'exécution des lois de finances, gestion 2014, Chambre des Affaires budgétaires et financières, 2015;

Rapport sur l'exécution des lois de finances, gestion 2015, Chambre des Affaires budgétaires et financières, 2016.

VI. WEBOGRAPHIE

www.courdescomptes.sn

www.jo.gouv.sn

www.dpee.sn

www.uemoa.int

www.tresor.sn

ANNEXES :

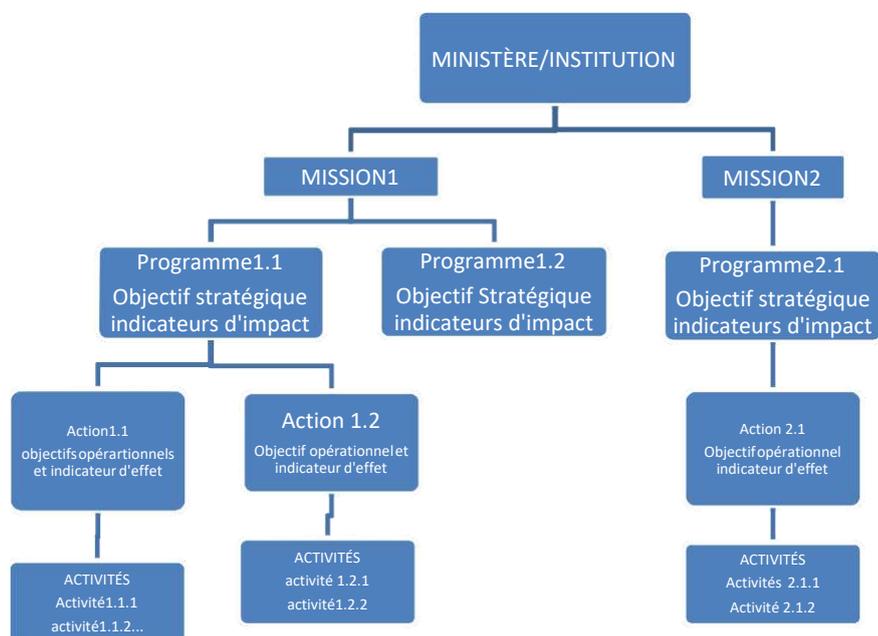
Plan des Annexes

ANNEXE I : PRESENTATION DU BUDGET PAR POLITIQUE PUBLIQUE

ANNEXE II : PYRAMIDE DES ACTEURS DU BUDGET PROGRAMME

**ANNEXE III : CARTOGRAPHIE DES ACTEURS RESPONSABLES DE LA MISE
EN ŒUVRE DU BUDGET PROGRAMME**

ANNEXE I : PRESENTATION GLOBALE DU BUDGET PAR POLITIQUE PUBLIQUE



ANNEXE II : PYRAMIDE DES ACTEURS DU BUDGET PROGRAMME



ANNEXE III : CARTOGRAPHIE DES RESPONSABLES DE LA MISE EN ŒUVRE DU BUDGET PROGRAMME

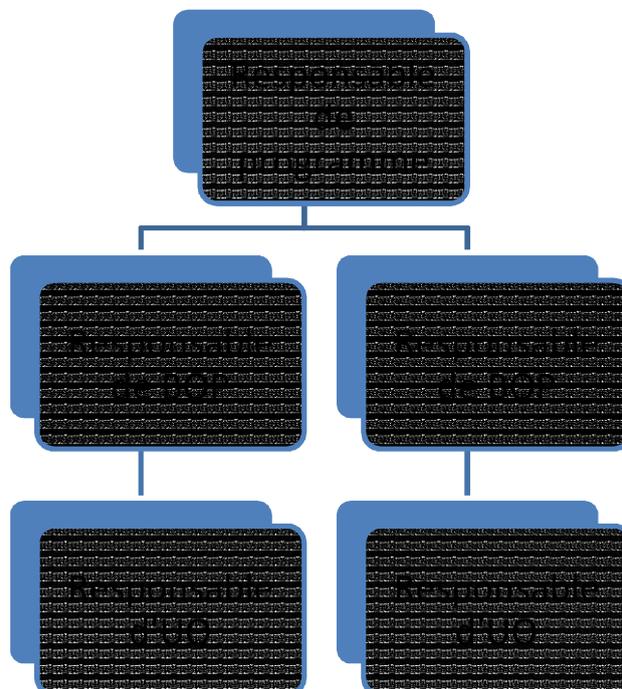


Table des matières

INTRODUCTION	10
PREMIERE PARTIE	16
CADRES THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE	16
CHAPITRE 1 : ELABORATION ET SPECIFICATION DE LA PROBLEMATIQUE.....	17
Section 1 : problématique	17
Section 2 : Objectifs de recherche	18
Section 3 : Hypothèses de travail.....	18
Section 4 : Intérêt du sujet.....	19
Section 5 : Revue critique de littérature	19
CHAPITRE 2 : APPROCHE METHODOLOGIQUE DE LA RECHERCHE.....	22
Section 1 : Cadre de l'étude.....	22
Section 2 : Délimitation du champ de l'étude.....	22
Section 3 : Techniques de recherche utilisées	23
Section 4 : Méthodes d'analyse et de traitement des données	23
Section 5 : Difficultés rencontrées.....	23
DEUXIEME PARTIE: CADRES CONCEPTUEL ET ORGANISATIONNEL.....	26
CHAPITRE 1 : CADRE CONCEPTUEL	27
Section 1 : présentation des concepts clés du sujet.....	27
Section 2 : Concepts liés à la particularité du sujet	30
Section 3 : Les sources spécifiques à la nature du sujet	30
Chapitre 2 : CADRE ORGANISATIONNEL	31
Section 1 : Présentation de la Cour des Comptes et de son environnement	31
Section 2 : Système d'organisation et de fonctionnement de la Cour des Comptes.....	33
Section 3 : L'apport du sujet à l'organisation et au fonctionnement	37
TROISIEME PARTIE.....	38

Contribution du contrôle de la Cour des Comptes à l'amélioration de l'exécution du budget de
l'Etat du Sénégal
Mémoire de MBA

CADRES PRATIQUE ET ANALYTIQUE.....	38
Chapitre 1 : PRESENTATION DES TRAVAUX	39
Chapitre 2 : SYNTHESE DES TRAVAUX ET RECOMMANDATIONS.....	68
Section 1 : Les enjeux de l'étude pour la Cour des Comptes	69
Section 2 : les recommandations et solutions d'améliorations.....	69
CONCLUSION	73
Bibliographie	75
ANNEXES.....	82