

COMMUNAUTE ECONOMIQUE ET MONETAIRE DEL'AFRIQUE L'AFRIQUE CENTRALE



GUIDE DIDACTIQUE

**DE LA DIRECTIVE N° 01/11-UEAC-190-CM-22 DU 19 DECEMBRE 2011
RELATIVE AUX LOIS DE FINANCES
AU SEIN DE LA COMMUNAUTE ECONOMIQUE ET MONETAIRE
DE L'AFRIQUE CENTRALE (CEMAC)**



SOMMAIRE

INTRODUCTION	5
I. OBJECTIFS ET STRUCTURE DE LA DIRECTIVE N° 01/11-UEAC-190-CM-22 RELATIVE AUX LOIS DE FINANCES AU SEIN DE LA CEMAC	6
A. Objectifs et destination du guide.....	7
B. Structure de la directive (en section, chapitres, paragraphes, etc.).....	8
C. Présentation générale de la réforme budgétaire	8
D. Les principales innovations induites par la réforme budgétaire	9
1. Une présentation du budget par politiques publiques orientées vers une démarche de performance	10
2. L'instauration d'une approche programmatique pluriannuelle.....	12
3. La refondation des modalités de l'exécution budgétaire.....	13
4. L'amélioration de la transparence budgétaire à travers un renforcement des contrôles exercés sur les finances publiques	15
II. PRESENTATION DES ARTICLES DE LA DIRECTIVE	16
A. TITRE I : DES DISPOSITIONS GENERALES	17
Article 1	17
Article 2	18
Article 3	18
Article 4	20
Article 5	20
Article 6	21
Article 7	21
Article 8	22
Article 9	25
B. TITRE II : DU BUDGET DE L'ETAT	26
Article 10	26
Article 11	27
Article 12	28
Article 13	28
Article 14	28
Article 15	29
Article 16	30
Article 17	30
Article 18	33
Article 19	33
Article 20	35
Article 21	35
Article 22	36
Article 23	37

Article 24	37
Article 25	38
Article 26	38
Article 27	39
Article 28	39
Article 29	40
Article 30	41
Article 31	42
Article 32	42
Article 33	43
Article 34	44
Article 35	44
Article 36	45
Article 37	46
Article 38	47
Article 39	47
Article 40	48
Article 41	49
C. TITRE III : DES LOIS DE FINANCES.....	50
Article 42	50
Article 43	51
Article 44	53
Article 45	51
Article 46	53
Article 47	56
Article 48	56
Article 49	57
Article 50	57
D. TITRE IV : DE LA PREPARATION ET DE L'ADOPTION DES LOIS DE FINANCES	58
Article 51	58
Article 52	59
Article 53	59
Article 54	61
Article 55	62
Article 56	62
Article 57	63
E. TITRE V : DES PRINCIPES RELATIFS A LA MISE EN ŒUVRE DU BUDGET DE L'ETAT	63
Article 58	63

Article 59	64
Article 60	66
Article 61	67
Article 62	68
Article 63	69
Article 64	70
Article 65	71
Article 66	72
Article 67	72
Article 68	73
Article 69	74
Article 70	74
Article 71	76
Article 72	77
Article 73	77
Article 74	78
Article 75	79
Article 76	80
Article 77	81
Article 78	81
Article 79	82
Article 80	82
F. TITRE VI : DES DISPOSITIONS TRANSITOIRES ET FINALES	84
Article 81	84
Article 82	84
Article 83	86
Article 84	86
Article 85	86
GLOSSAIRE	87

Introduction

Dans le cadre du traité du 16 mars 1994 créant la Communauté économique et monétaire de l'Afrique centrale (CEMAC) et de la Convention régissant l'Union des Etats d'Afrique centrale (UEAC), notamment l'article 54, les Etats membres se sont engagés à donner un impulsion décisive au processus d'intégration en Afrique centrale par une harmonisation accrue des politiques et des législations de leurs Etats, ainsi qu'à assurer la convergence des performances de leurs politiques économiques au moyen du dispositif de la surveillance multilatérale.

En 2007, cinq premières directives harmonisant le cadre juridique, comptable et statistique des finances publiques des Etats membres ont été finalisées puis adoptées en 2008 par le Conseil des ministres de la CEMAC. Ces directives, constitutives du cadre harmonisé de gestion des finances publiques, étaient relatives respectivement aux Lois de finances, au Règlement général de comptabilité publique, au Plan comptable de l'Etat, aux Opérations financières de l'Etat et à la Nomenclature budgétaire de l'Etat.

La survenance d'une crise des marchés financiers en 2008, la nécessité de mieux coordonner les politiques budgétaires des Etats membres avec la politique monétaire commune afin de rendre plus fiable la surveillance multilatérale exercée par la Commission de la CEMAC et l'introduction de nouveaux paradigmes en matière de finances publiques notamment, ont conduit en 2010 à l'adoption, par le Conseil des Ministres de la CEMAC, d'un plan d'action en sept axes pour la mise en œuvre des directives revues et actualisées :

1. réécriture des directives ;
2. dissémination des directives ;
3. renforcement des capacités des acteurs de la réforme ;
4. traduction des directives dans les droits nationaux ;
5. suivi et évaluation ;
6. mise à niveau des systèmes d'information des Etats-membres ;
7. appui à la mise en œuvre des réformes dans les Etats-membres.

Cette décision visait à la fois à renforcer l'intégration régionale, moderniser et assurer plus de transparence dans la gestion des finances publiques dans les Etats membres en l'arrimant autant que possible aux normes et standards internationaux et harmoniser le cadre de gestion des finances publiques dans la sous-région afin de faciliter l'exercice de la surveillance multilatérale.

Six directives rénovant le cadre harmonisé des finances publiques de la CEMAC ont été approuvées le 19 décembre 2011 à l'issue d'un processus participatif dynamique, animé par les experts des Etats membres et les représentants de la Commission et des partenaires techniques et financiers.

Les législations et réglementations nationales devront être mises en conformité avec les dispositions des directives au 1^{er} janvier 2014 (soit dans les vingt-quatre mois suivant leur adoption), mais il a été retenu que la mise en œuvre de la réforme budgétaire au sein des Etats membres procéderait d'un processus progressif, différencié selon les possibilités des Etats membres et pouvant être conduit jusqu'à 2021 au plus tard pour l'application des dispositions juridiques novatrices, et même 2023 pour celles relatives à la comptabilité générale.

Le présent guide s'inscrit dans le cadre de la mise en œuvre du plan d'action. Il a vocation à permettre l'appropriation d'un certain nombre de nouveaux paradigmes et de règles de gestion nouvelles érigés par la Directive afin d'en faciliter la transposition et la mise en œuvre. **Dans le cas où certains éléments du présent guide didactique induiraient des interprétations diverses, il convient de se référer aux dispositions de la Directive, qui restent prédominantes, ou si besoin de recourir à l'arbitrage de la CEMAC.**

I. OBJECTIFS ET STRUCTURE

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

RELATIVE AUX LOIS DE FINANCES

AU SEIN DE LA COMMUNAUTE ECONOMIQUE ET MONETAIRE

DE L'AFRIQUE CENTRALE (CEMAC)

A. Objectifs et destination du guide.

1. Objectifs assignés au guide.

Le présent guide didactique est un élément du plan d'action adopté par le Conseil des Ministres de la CEMAC pour la mise en œuvre des nouvelles directives constituant le cadre harmonisé des finances publiques des Etats membres. Ce cadre harmonisé, constitué par six directives qui couvrent chacune un aspect particulier de la gestion des finances publiques des Etats membres¹, a notamment vocation à permettre une traduction plus aisée de la Directive n°01/11-UEAC-190-CM-22 dans les droits nationaux.

A ce titre, il présente la Directive en mettant ses dispositions en perspective avec la réforme des finances publiques au sein de la CEMAC et, plus spécifiquement, vise à :

- assurer une information et une compréhension uniforme des professionnels de la sous-région pour les concepts et innovations introduits par la Directive ;
- faciliter la transposition et permettre aux administrations nationales d'anticiper les changements qu'impliquent la mise en œuvre de la réforme ;
- fournir des éléments techniques précis (notamment par le biais de trois annexes techniques au présent guide) sur certaines innovations substantielles de la Directive qui méritent d'être approfondies ;
- faciliter la formation des professionnels de la sous-région qui auront à conduire et mettre en œuvre les réformes budgétaires.

2. Publics-cible du guide.

Le guide s'adresse en priorité aux acteurs nationaux qui interviennent dans les procédures budgétaires et financières de l'Etat et des autres administrations publiques :

- membres du Gouvernement et Hautes autorités responsables d'institutions constitutionnelles ;
- administrateurs et gestionnaires de crédits et services financiers des ministères (ex. Directions des affaires financières ; directions/services techniques tel par exemple que la direction de la cellule des marchés de très haut débit du Congo) ;
- agents des services et corps de contrôle (ex. Contrôleurs financiers, Inspecteurs d'Etat) ainsi que les comptables publics ;
- directeurs d'administration centrale, secrétaires généraux des ministères et agents des services qui interviennent dans l'élaboration, l'exécution du budget et des lois de finances (ex. Directions du budget, Directions de la planification) au niveau de l'Etat (l'administration centrale et déconcentrée) et au sein des administrations publiques ;
- dirigeants et agents des collectivités territoriales et des établissements publics.

Ce guide s'adresse également aux intervenants externes aux administrations publiques qui sont intéressés par la mise en œuvre des réformes budgétaires dans la CEMAC :

- Parlements (parlementaires et agents des administrations parlementaires) ;
- Cours des comptes ;
- Institutions et organes de la CEMAC, notamment la Commission, la Cour des comptes et le Parlement ;
- Organisations de la société civile ;
- Partenaires techniques et financiers.

Ce guide s'adresse enfin à tout public trouvant intérêt en la matière.

¹ Directives Relatives au Code de transparence et de bonne gouvernance dans la gestion des finances publiques (1), aux lois de finances (2), au Règlement général de la Comptabilité publique (3), à la Nomenclature Budgétaire et de l'Etat (4), au Plan comptable de l'Etat (5) et au Tableau des opérations financières de l'Etat (6)

B. Structure de la directive.

La Directive n°01/11-UEAC-190-CM-22 relative aux lois de finances au sein de la CEMAC est composée de 85 articles répartis dans les 6 titres suivants :

1) Le Titre I relatif aux dispositions générales est composé de 9 articles répartis en 3 chapitres :

- Le chapitre 1 : fixe l'objet et le champ d'application de la Directive (articles 1 et 2) ;
- Le chapitre 2 : traite des principes budgétaires et fiscaux s'appliquant aux budgets publics (articles 3 à 6) ;
- Le chapitre 3 : est relatif à la politique budgétaire (articles 7 à 9).

2) Le Titre II relatif au budget de l'Etat définit ce dernier (articles 10 et 11) et se compose de 4 chapitres :

- Le chapitre 1 : traite des recettes et des dépenses budgétaires (articles 12 à 15) ;
- Le chapitre 2 : définit la nature et la portée des autorisations budgétaires (articles 16 à 28) ;
- Le chapitre 3 : explicite le régime juridique des affectations de recettes (articles 29 à 37) ;
- Le chapitre 4 : est relatif aux ressources et aux charges de trésorerie et de financement (articles 38 à 41).

3) Le Titre III relatif aux lois de finances procède à leur définition (article 42) puis se compose de 3 chapitres :

- Le chapitre 1 : a trait à la loi de finances initiale (articles 43 à 45) ;
- Le chapitre 2 : concerne les lois de finances rectificatives (articles 45 à 48) ;
- Le chapitre 3 : est relatif à la loi de règlement (articles 49 et 50).

4) Le Titre IV traite de la préparation et de l'adoption du budget de l'Etat et se compose de 2 chapitres :

- Le chapitre 1 : concerne la préparation du projet de budget (articles 51 et 52) ;
- Le chapitre 2 : traite de l'adoption du budget (articles 53 à 57).

5) Le Titre V concerne les principes relatifs à la mise en œuvre du budget de l'Etat et se compose de 6 chapitres :

- Le chapitre 1 : concerne l'exécution budgétaire (articles 58 à 63) ;
- Le chapitre 2 : traite de la comptabilité (articles 64 à 66) ;
- Le chapitre 3 : est relatif à la trésorerie (articles 67 et 68) ;
- Le chapitre 4 : développe les aspects touchant au contrôle (articles 69 à 73) ;
- Le chapitre 5 : dispose des responsabilités et sanctions des acteurs (articles 74 à 78) ;
- Le chapitre 6 : concerne la gestion des fonds des bailleurs (articles 79 à 80).

6) Le Titre VI relatif aux dispositions transitoires et finales est composé des articles 81 à 85.

C. Présentation générale de la réforme budgétaire.

La réforme poursuit trois objectifs principaux : l'instauration d'une politique budgétaire à moyen terme, le renforcement de l'efficacité de la dépense publique et une amélioration de la transparence budgétaire à travers un accroissement des pouvoirs de contrôle du Parlement.

1. L'instauration d'une politique budgétaire à moyen terme.

Si l'annualité reste le cadre d'exécution du budget de l'Etat, la Directive s'inscrit dans le contexte de l'engagement des Etats de la sous-région à éviter les déficits publics excessifs et à se conformer à la discipline budgétaire qu'implique la détention d'une monnaie commune. Ainsi, d'une part, la programmation budgétaire qui est la traduction de choix politiques doit désormais prendre en compte les impacts excédant l'horizon annuel, d'autre part, intégrer les stratégies nationales et sectorielles de

développement, approche qui institutionnalise le budget comme outil de politique économique et sociale.

Afin de renforcer le lien entre le budget annuel et les politiques nationales et sectorielles de développement, de nouveaux outils de programmation budgétaire présentant l'évolution des crédits sur un horizon d'au moins trois ans² deviennent les supports de préparation des projets de lois de finances. L'instauration d'une politique budgétaire à moyen terme offre ainsi une réponse technique à la problématique de l'articulation entre les stratégies nationales et sectorielles de développement et le budget.

2. Le renforcement de l'efficacité de la dépense publique.

La modification profonde des processus de gestion budgétaire des administrations, initiée en 2008 dans le cadre de l'ancienne Directive, se poursuit dans le cadre du passage d'une culture d'allocation de moyens vers une logique d'atteinte de résultats prédéfinis avec, comme corollaire, une mesure de la performance de l'action publique. Par ailleurs, la transparence budgétaire est améliorée par la présentation des crédits sous forme de programmes qui s'inscrivent dans une stratégie ministérielle : l'action publique est, *in fine*, plus lisible, plus accessible et plus compréhensive pour le Parlement et les citoyens.

Est également instaurée une déconcentration de l'ordonnancement des dépenses au profit des Ministres (voir développements au point D.3.1 infra).

3. L'amélioration de la transparence budgétaire à travers un renforcement des pouvoirs de contrôle du Parlement.

Plusieurs dispositions de la Directive contribuent à renforcer le pouvoir de contrôle budgétaire du Parlement :

1. une documentation budgétaire plus exhaustive est désormais mise à sa disposition (cf. article 45);
2. le Gouvernement est tenu d'expliquer et de justifier auprès de lui l'ouverture des crédits et l'équilibre économique et financier de la loi de finances initiale (articles 45 et 48) ;
3. il détient une capacité de contrôle de l'action du Gouvernement renforcée, grâce à l'appui de la Cour des comptes notamment dans le cadre des débats budgétaires relatifs à l'adoption de la loi de règlement (la juridiction produit notamment un rapport sur l'exécution du budget examiné ; article 50) ;
4. en cours d'année, en dehors du dépôt des lois de finances rectificatives, un rapport trimestriel sur l'exécution du budget lui est transmis de droit, afin qu'il soit informé de l'état de la mise en œuvre de la loi de finances et des modifications opérées en gestion (article 70) ;
5. un débat d'orientation budgétaire est instauré, débat sans vote (article 9). Il doit avoir lieu au plus tard le 31 août de chaque année selon l'article 9 de la Directive. Cependant, pour des raisons d'efficacité du processus budgétaire, notamment en vue de pouvoir prendre en compte les recommandations pertinentes du débat dans le projet du budget en cours de préparation et respecter le délai constitutionnel de dépôt du projet de loi de finances de l'année au Parlement, il est fortement **recommandé** d'organiser ce débat au plus tard à la fin du deuxième trimestre de l'année soit le 30 juin.

D. Les principales innovations induites par la réforme budgétaire.

Cette réforme budgétaire induit **quatre innovations** principales :

- une présentation du budget par politiques publiques orientées vers une démarche de performance ;
- l'instauration d'une approche programmatique pluriannuelle ;
- la refondation des modalités de l'exécution budgétaire ;
- le renforcement des contrôles exercés sur les finances publiques.

² Cadre budgétaire à moyen terme, au niveau global, et cadres de dépenses à moyen terme au niveau d'un secteur/ministère

1 - Une présentation du budget par politiques publiques orientées vers une démarche de performance.

1.1 La notion de programme

- Le programme est défini (article 17) comme un regroupement de « *crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions et auquel sont associés des objectifs précis, définis en fonction de finalités d'intérêt général, ainsi que des résultats attendus* ». Les programmes relèvent d'un seul ministère et s'inscrivent dans le cadre d'un document de stratégie ministérielle, qui a vocation à les mettre en cohérence pour la mise en œuvre d'une politique publique. Cette dernière est ainsi le concept essentiel qui permet de formuler le programme. Elle structure un ensemble d'actions conduites par les institutions et les administrations publiques, ou par le biais de financements publics, afin de faire évoluer une situation donnée. Elle poursuit ainsi un but précis, c'est à dire un objectif, qui constitue sa véritable justification. La détermination de l'objectif est, dans cette approche, le préalable à la définition du programme. Afin d'être pertinents et utiles, les objectifs et les indicateurs doivent être en nombre limité.

Le programme est ainsi la nouvelle méthode de présentation et la nouvelle unité de vote des crédits (article 56) et constitue l'enveloppe de spécialisation des crédits (article 19). Au sein des programmes, les crédits sont répartis par titre en fonction de la nature économique des dépenses (article 15).

Schéma n°1 : Exemple de présentation d'un programme relevant du « ministère de l'écologie » et contribuant à la mise en œuvre de la « politique de gestion de la radioactivité »

Ministère : Ecologie						
Programme n° ... « Gestion de la radioactivité »						
CP	Titre II Dépenses de personnel	Titre III Dépenses de biens et services	Titre IV Dépenses de transfert	Titre V Dépenses d'investissement	Titre VI Autres dépenses	TOTAL
Action n°01 : Surveillance des milieux radioactifs						
Action n°02 : ...						
TOTAL						

Il est **recommandé** que l'évolution d'un budget de moyens vers un budget de programme ne conduise pas à la formulation de programmes aux contours flous : les programmes contribuent à la mise en œuvre de la stratégie ministérielle et nécessitent l'identification de responsabilités de gestion claires, en cohérence avec l'organisation administrative ministérielle.

1.2 Les objectifs et les indicateurs de résultats

Le passage d'une nomenclature administrative articulée autour des moyens des services administratifs (budget de moyens) à une présentation des crédits par programmes (budget par objectifs) constitue l'objet central de la réforme, le Parlement se prononçant non seulement sur les crédits mais également sur les stratégies ministérielles et les objectifs des politiques publiques.

Schéma 2 : Méthodologie de formulation du programme



A chaque programme sont associés des objectifs et des indicateurs quantitatifs (une valeur est affichée pour l'exercice de la loi de finances ainsi qu'une cible à moyen terme) et/ou qualitatifs qui figurent dans les documents budgétaires ministériels : les projets annuels de performance annexés au projet de loi de finances initiale (article 45). L'objectif peut-être spécifié en fonction du public ciblé (usager, contribuable, citoyen) par la politique publique. On peut ainsi distinguer trois dimensions pour la détermination des objectifs : i) l'efficacité socio-économique ; ii) la qualité du service et iii) l'efficacité de la gestion.

Schéma n°3 : Exemple d'articulation objectif/indicateur

Dimension	But	Public visé	Exemples d'objectifs	Exemples d'indicateurs
Efficacité socio-économique	Mesurer l'impact des actions de l'administration.	Citoyen	Tous les élèves maîtrisent les connaissances de base (écriture, lecture, calcul) au terme de la scolarité primaire.	Proportion des élèves maîtrisant, en fin de cycle primaire, les connaissances de base en mathématiques.
Qualité du service	Mesurer la conformité de la réalisation par rapport aux attentes.	Usager	Réduction des disparités territoriales en matière d'accès aux soins de base.	Nombre de communes situées à moins de deux heures du dispensaire le plus proche.
Efficacité de la gestion	Mesurer la quantité de services fournie/produite à niveau de ressources inchangé.	Contribuable	Amélioration des conditions de gestion des forêts domaniales.	Coûts unitaires de gestion des forêts domaniales.

1.3 Le responsable de programme

La Directive met en place un nouvel acteur participant au pilotage des crédits budgétaires et de l'action ministérielle : le *responsable de programme*. Sous l'autorité des Ministres dont ils relèvent, les responsables de programme élaborent la stratégie du programme dont ils ont la charge et définissent/révisent les objectifs et les indicateurs de résultats. Ils *peuvent* également, si l'acte de nomination le précise, être ordonnateur délégué des crédits ministériels du programme dont ils ont la charge (cela est donc une faculté pour laquelle il est **recommandé** qu'elle puisse être envisagée pour le long terme après que l'étape de la déconcentration de l'ordonnancement des dépenses aux Ministres sectoriels ait d'abord été appropriée).

Le responsable de programme est l'acteur central de la réforme. Il organise le dialogue de gestion au niveau des services qui mettent en œuvre le programme : formulation et actualisation des objectifs et des indicateurs, répartition des crédits et des emplois, préparation du projet et du rapport annuels de performance. Il est garant de l'exécution du programme conformément aux objectifs fixés par le Ministre.

1.4 Les projets annuels de performance (PAP)

Corollaires de l'introduction des objectifs et des indicateurs, les projets annuels de performance sont des annexes obligatoires au projet de loi de finances établis pour chaque programme. Ils présentent la stratégie, les objectifs et les indicateurs de performance de chacun des programmes ainsi que des précisions sur les méthodes de renseignement des différents indicateurs. Ils précisent également les coûts des actions et des projets ainsi que le plafond d'autorisation des emplois rémunérés par l'Etat des programmes auxquels ils se réfèrent (article 45).

1.5 Les rapports annuels de performance (RAP)

Les rapports annuels de performance sont annexés au projet de loi de règlement et permettent d'apprécier la performance de la politique ministérielle couverte, en évaluant l'atteinte des objectifs initialement fixés dans les projets annuels de performance. Afin de permettre les comparaisons, les formats retenus pour les PAP et les RAP doivent être similaires.

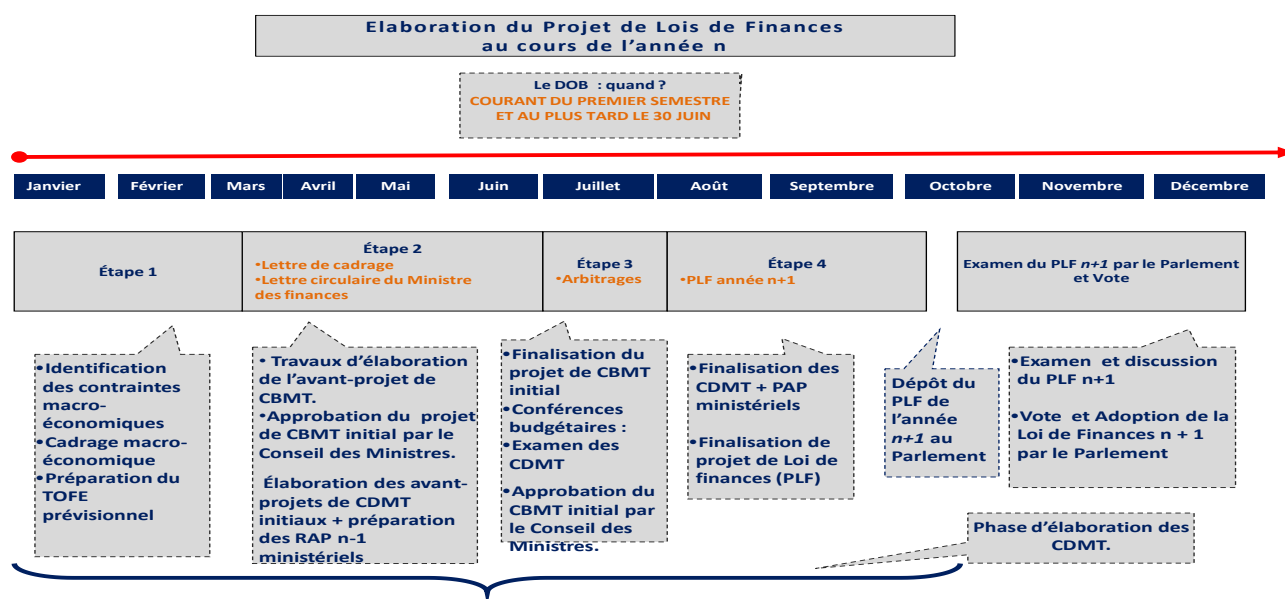
2 – L'instauration d'une approche programmatique pluriannuelle

2.1 La présentation pluriannuelle de crédits

L'approche pluriannuelle instaurée pour la présentation des recettes et des dépenses des administrations publiques constitue un élément fondamental de la réforme. Sans remettre en cause le principe d'annualité de la loi de finances, cette démarche vise à intégrer l'action de l'Etat dans un cadre temporel de moyen terme et de prendre en compte, dès la formulation du budget, les impacts financiers des décisions publiques annuelles sur les exercices suivants. Cette approche se concrétise en phase de programmation budgétaire et en phase d'exécution.

a) Concernant la phase de programmation budgétaire, la Directive impose l'élaboration de documents de cadrage à moyen terme pour justifier des choix budgétaires de la loi de finances de l'année. Ces documents présentent l'évolution à moyen terme (au moins trois ans) des dotations de la loi de finances compte tenu de l'impact des décisions de politique budgétaire annuelles sur l'équilibre à moyen terme des finances publiques. Ils sont visés à l'article 8 de la Directive et concernent le Cadre budgétaire à moyen terme (CBMT) et les Cadres de dépenses à moyen terme (CDMT). Ils figurent parmi les documents de base sur lesquels est organisé le débat parlementaire d'orientation budgétaire (article 9) et ils s'intègrent dans le processus de formulation de la loi de finances initiale dont ils sont des annexes obligatoires (article 44).

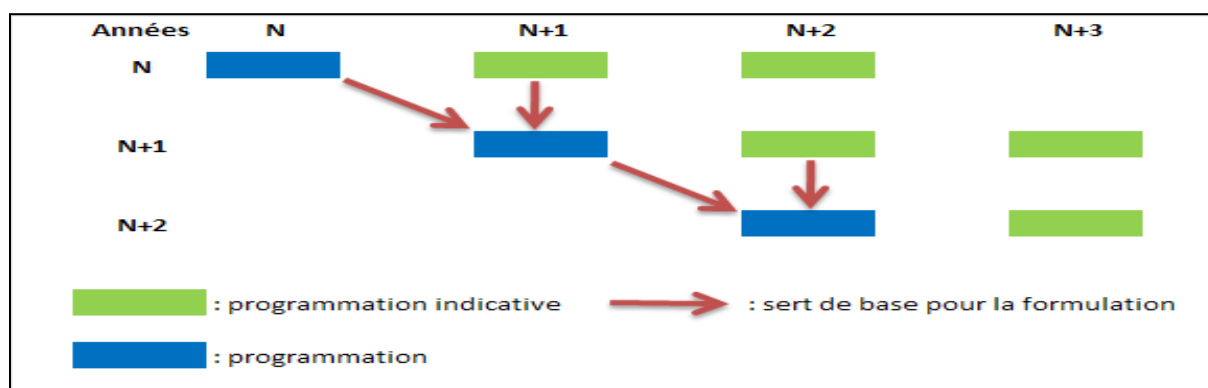
Schéma n°4 : Articulation des étapes du cadrage à moyen terme avec la procédure budgétaire annuelle



Le premier document (CBMT) a une vocation de cadrage global de l'ensemble des recettes et des dépenses des administrations publiques sur une période triennale glissante. Il est le document qui initie la procédure budgétaire annuelle et c'est sur la base de ce document que sont construites les hypothèses d'enveloppes des ministères.

Le second document (CDMT) décompose, sur trois années minimum, les grandes catégories de dépenses publiques, par nature et par fonction³ et, *le cas échéant*, par ministère (qui ne constitue donc pas une obligation formelle). Ces documents constituent les supports de présentation pour les crédits des programmes du secteur ministériel (année du projet de loi de finances et années suivantes) pour la présentation des projets annuels de performance et des demandes de crédits des ministères.

Schéma n°5 : Articulation d'une année sur l'autre du cadrage à moyen terme glissant



b) Concernant la phase d'exécution, la Directive consolide la notion d'autorisations d'engagement (AE) déjà posée par l'ancienne Directive. Les AE correspondent à l'engagement juridique de la dépense dans la chaîne de la dépense en préalable à la consommation effective des crédits (l'ordonnancement). La notion d'AE est particulièrement adaptée pour les dépenses dont l'exécution s'étale sur plusieurs exercices budgétaires (ex. dépenses d'investissement de l'article 21 car les autres natures de dépenses s'exécutent en AE égales au CP). Une fois l'engagement juridique réalisé pour tout ou partie de l'opération, seules des ouvertures/consommations de CP seront réalisées

³ Selon la classification des fonctions des administrations publiques (CFAP)

sur les exercices suivants. Le niveau de l'engagement d'une année contraint, ainsi, l'exécution des années suivantes et le pilotage des AE constitue un enjeu de la gestion des finances publiques au regard de la soutenabilité budgétaire.

2.2 *La méthode actuelle de budgétisation des emplois n'est pas modifiée et repose sur un encadrement des effectifs par l'allocation d'un plafond d'emplois ministériel.*

La mise en œuvre d'un programme ne porte pas uniquement sur les crédits budgétaires mais également sur les emplois. *La Directive reconduit les dispositions existantes* : la loi de finances fixe un plafond d'autorisation des emplois rémunérés par l'Etat, spécialisé par ministère (article 20). Les gestionnaires peuvent procéder, dans le cadre des règles propres à la fonction publique de chaque pays, à des recrutements et des transformations d'emplois en fonction des besoins nécessaires à la mise en œuvre de leur action dès lors qu'ils respectent deux limites : (i) le montant annuel de crédits alloués au ministère pour les dépenses de personnel et (ii) le plafond d'emplois ministériel. Celui-ci devra être *détaillé par programme* au moment de la budgétisation, afin de donner une image exhaustive (crédits, performance, emplois) des moyens et du cadre qui concourent à la réalisation de la politique publique.

3 – La refondation des modalités de l'exécution budgétaire

3.1 *La déconcentration de l'ordonnancement*

La Directive instaure le principe de la déconcentration de l'ordonnancement : chaque Ministre sectoriel ou Haute Autorité responsable d'une institution constitutionnelle (ex. Président de l'Assemblée nationale) sera, de droit, ordonnateur principal des crédits des programmes ou de la dotation de son ministère ou de son institution. Il pourra déléguer i) sa signature à des collaborateurs chargés de l'exécution de certaines dépenses et ii) ses pouvoirs à des ordonnateurs délégués (article 59) parmi lesquels figureront tout particulièrement les responsables de programme. Toutefois pour les responsables de programme, il ne s'agit que d'une faculté pour laquelle il est **recommandé** qu'elle puisse être envisagée pour le long terme, après que l'étape de la déconcentration de l'ordonnancement des dépenses aux Ministres sectoriels ait d'abord été appropriée. Par ailleurs, dans le cadre des nouvelles modalités de gestion induites par la Directive, l'ordonnateur principal pourra user des possibilités de *fongibilité des crédits* sur chacun des programmes de son secteur.

Corollaire du développement des responsabilités des gestionnaires en même temps que réponse à l'engorgement de la chaîne de la dépense, la déconcentration de l'ordonnancement implique un suivi amélioré de la dépense et de l'utilisation des crédits ainsi que l'exercice d'un contrôle approprié à travers : i) la mise en place de systèmes de gestion intégrés permettant de suivre l'ensemble des dépenses ; ii) la création et le développement du réseau des contrôleurs financiers placés auprès des Ministres sectoriels.

3.2 *La modification de la répartition des crédits entre les différents titres (« fongibilité »)*

A l'intérieur d'un même programme, la répartition des crédits entre les différents titres peut être modifiée par le responsable du programme (article 60 ; on dit alors que les crédits sont « fongibles »). Leur affectation par titre, dans le cadre d'un programme n'est pas prédéterminée de manière rigide mais simplement prévisionnelle, dans le respect de certaines limites. Le principe de fongibilité donne aux gestionnaires une autonomie accrue pour la mise en œuvre des programmes dont ils ont la charge, qui va de pair avec leurs nouvelles responsabilités en matière de performance. Le plafond de l'autorisation de dépense donnée par le Parlement s'entend ainsi pour un programme ou une dotation en entier. L'ordonnateur a autorité pour l'affectation des crédits votés à l'intérieur de cette enveloppe globale et peut les redéployer par nature dans le respect de certaines contraintes :

- les crédits de personnels peuvent abonder les crédits de biens et services, de transfert, d'investissement et des autres dépenses mais ne peuvent être abondés à partir des autres natures de dépense ;
- les crédits de biens et services, les crédits de transfert et les crédits relatifs aux autres dépenses peuvent abonder les crédits d'investissement, mais les crédits d'investissements ne peuvent abonder aucune des autres natures de dépense.

**Schéma n°6 : Modification de la répartition des crédits par titres
(Exercice de la fongibilité asymétrique)**



3.3 Le rôle renforcé du Ministre des finances dans la préservation de l'équilibre budgétaire

La Directive étend les compétences du Ministre des finances dans la préservation de l'équilibre budgétaire et financier défini par la loi de finances de l'année en le dotant juridiquement du **pouvoir de régulation budgétaire** en procédant à des annulations de crédits (article 58). Dès lors que l'exécution budgétaire ne doit pas engendrer de déficit insoutenable et grever les budgets des exercices futurs, cette prérogative est un instrument de maîtrise de l'exécution des dépenses permettant au Ministre des finances de s'assurer du respect du plafond de dépenses et/ou prévenir une détérioration de l'équilibre budgétaire.

4 - L'amélioration de la transparence budgétaire à travers un renforcement des contrôles exercés sur les finances publiques

4.1 Une augmentation des prérogatives de contrôle budgétaire du Parlement

La Directive procède à plusieurs aménagements afin d'améliorer l'information des parlementaires et de les associer plus étroitement à la formulation et à l'exécution de la loi de finances :

- elle instaure tout d'abord, en amont du dépôt du projet de loi de finances de l'année n+1 au Parlement, un débat d'orientation budgétaire. Ce dernier doit avoir lieu au plus tard le 31 août de chaque année, selon l'article 9 de la directive. Cependant, pour des raisons d'efficacité du processus budgétaire, notamment en vue de pouvoir prendre en compte les recommandations pertinentes du débat dans le projet du budget en cours de préparation et respecter le délai constitutionnel de dépôt du projet de loi de finances de l'année au Parlement, il est fortement **recommandé** d'organiser ce débat au plus tard à la fin du deuxième trimestre de l'année soit le 30 juin ;

- par ailleurs, la justification exhaustive des ouvertures de crédits (cf. point C.3 supra) ;

- enfin, le projet de loi de règlement de l'année n-1, accompagné des rapports annuels de performance (RAP), doit être présenté au Parlement « *avant le dépôt du projet de loi de finances pour l'exercice à venir* (article 57) », ce qui permet aux parlementaires de disposer des éléments relatifs à la gestion de l'année n-1 avant de se prononcer sur les perspectives de dépenses de l'année n+1.

4.2 Un élargissement des compétences de la Cour des comptes

La Directive élargit les compétences de la Cour des comptes, notamment dans l'appui apporté au Parlement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances ainsi que dans la mission de certification de la sincérité et la fidélité du compte général de l'Etat. Au-delà de ses fonctions juridictionnelles sur les comptes des comptables publics, la Cour des comptes juge également les fautes de gestion des ordonnateurs et agents publics et les défaillances de contrôle des contrôleurs financiers ayant permis des infractions de la part de l'ordonnateur (elle est investie, pour ces compétences d'un pouvoir de

sanctions notamment pécuniaires). Par ailleurs, elle est désormais habilitée à contrôler les résultats des programmes et en évaluer l'efficacité (évaluation des résultats obtenus par rapport aux buts fixés) et l'efficience (évaluation de la quantité de services fournie/produite à niveau de ressources inchangé). Enfin, elle transmet au Parlement deux documents obligatoirement joints au projet de loi de règlement : un rapport sur l'exécution des lois de finances et une certification de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'Etat. C'est sur la base de cette certification que le Parlement donnera quitus au Gouvernement au regard de la comptabilité de l'exercice considéré.

II . PRESENTATION DES ARTICLES

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

RELATIVE AUX LOIS DE FINANCES

AU SEIN DE LA COMMUNAUTE ECONOMIQUE ET MONETAIRE

DE L'AFRIQUE CENTRALE (CEMAC)

TITRE I : DES DISPOSITIONS GENERALES

Chapitre 1 : DE L'OBJET ET DU CHAMP D'APPLICATION

Article 1^{er}

La présente directive fixe pour les Etats membres de la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale :

- Les conditions dans lesquelles est arrêtée la politique budgétaire à moyen terme pour l'ensemble des finances publiques ;
- Les règles relatives à la nature, au contenu, à la présentation, à l'élaboration et à l'adoption des lois de finances ;
- Les principes relatifs à la gestion du budget de l'Etat, à la comptabilité publique et aux responsabilités des agents publics intervenant dans la mise en œuvre desdits principes.

Commentaires :

Cet article définit l'objet de la Directive et apporte trois compléments par rapport à l'ancienne Directive⁴ :

1. *la notion de « politique budgétaire à moyen terme » pour l'ensemble des finances publiques.*
La Directive :

✓ met en place les mécanismes pour une prise en compte pluriannuelle de l'incidence des choix budgétaires annuels. Cette approche pluriannuelle est notamment matérialisée par l'obligation de présenter (cf. article 8) un cadre budgétaire (CBMT) ainsi que des cadres de dépenses à moyen terme (CDMT), instruments qui sont de nature à favoriser l'articulation entre la stratégie nationale de développement qui est pluriannuelle, les stratégies ministérielles, également pluriannuelles, et le budget de l'Etat. Ce dernier sera en mesure de devenir un véritable outil pour la traduction et la mise en œuvre de la politique de développement national (cf. annexe n°1) ;

✓ mentionne le vocable de « finances publiques », ce qui traduit une extension du périmètre de la loi de finances au-delà du budget. Cette dernière doit désormais s'attacher à décrire les relations financières entre l'Etat et les autres organismes publics (collectivités territoriales, établissements publics, organismes de protection sociale...) sur un horizon temporel de plusieurs années.

2. *Les principes relatifs aux responsabilités des agents publics intervenant dans la gestion du budget de l'Etat* (chapitre 5, articles 74 à 78). La déconcentration de l'ordonnancement des dépenses au profit des Ministres sectoriels (qui deviennent ordonnateurs principaux des dépenses de leur ministère – article 59), la réforme du contrôle financier (dont les agents sont placés auprès des ministères – article 61) ainsi que les règles de délégation de la compétence financière des Ministres sectoriels au profit notamment du nouvel acteur qu'est le responsable de programme (article 17), ont conduit à préciser les régimes de responsabilités et de sanctions de chacun des intervenants de la chaîne de l'exécution du budget.

3. *Les principes relatifs à la comptabilité publique* sont mentionnés dans la Directive, qui devrait être traduite dans le droit national par la voie d'une loi organique. Cette mention donne un poids spécifique aux principes relatifs à la comptabilité publique (qui, à défaut, figureraient uniquement dans la Directive portant Règlement général de la comptabilité publique, et seraient portés par une norme juridique d'un niveau inférieur à la loi organique).

⁴ Directive n° 01/08-UEAC-190-CM-17 du 20 juin 2008

Article 2

Les dispositions de la présente directive s'appliquent au budget de l'Etat à l'exception des dispositions du titre I qui s'appliquent au budget de l'ensemble des administrations publiques.

Les textes nationaux régissant les budgets des administrations publiques autres que l'Etat, notamment les budgets des établissements publics et ceux des collectivités territoriales doivent s'inspirer des principes et règles fixés par la présente directive.

Sont considérés comme des fonds publics soumis aux règles définies par la présente directive, quels qu'en soient l'objet et la nature, les financements accordés à l'Etat ou à toute autre administration publique par les bailleurs de fonds internationaux, Etats étrangers ou institutions financières internationales.

Commentaires :

L'article définit le champ d'application des dispositions de la Directive qui :

- sont d'applicabilité directe pour le budget de l'Etat et pour les financements extérieurs accordés par les bailleurs de fonds internationaux. Concernant ces derniers, l'article traduit l'esprit de la déclaration de Paris de 2005 sur l'efficacité de l'aide, qui poursuivait notamment l'objectif d'une utilisation, par les bailleurs de fonds internationaux, des systèmes nationaux de gestion des finances publiques ;

- doivent (il s'agit donc d'une obligation et non d'une faculté) représenter un référentiel pour l'adoption des textes nationaux régissant les budgets des autres administrations publiques (établissements publics et collectivités territoriales notamment). A noter que la rédaction actuelle ne restreint pas la notion d'établissement public aux seuls établissements publics à caractère administratif, option qui n'est pas celle de la Directive relative au Règlement général de la comptabilité publique (article 1) détermine « *les principes généraux de la comptabilité publique ... aux établissements publics nationaux et locaux à caractère administratif...* ».

Chapitre 2 : DES PRINCIPES BUDGETAIRES ET FISCAUX

Article 3

Les budgets des administrations publiques déterminent pour chaque année, dans un document unique pour chacune d'entre elles, l'ensemble de leurs recettes et de leurs dépenses, présentées pour leur montant brut. Les dépenses sont décrites en fonction de leur nature économique et, le cas échéant, en fonction des finalités qu'elles poursuivent. L'ensemble des ressources de chaque collectivité publique est affecté au financement de l'ensemble de ses charges. Il est fait recette du montant intégral des produits, sans contraction entre les recettes et les dépenses.

Les budgets des administrations publiques présentent de façon sincère l'ensemble de leurs recettes et dépenses. Leur sincérité s'apprécie compte-tenu des informations disponibles au moment de leur élaboration et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler.

Commentaires :

Cet article introduit le principe du budget par objectifs, les dépenses étant décrites « *...le cas échéant, en fonction des finalités qu'elles poursuivent* »).

Il dispose également que les dépenses sont présentées en fonction de leur nature économique : la Directive 04/11-UEAC-190-CM-22 relative à la Nomenclature Budgétaire de l'Etat développe les différents modes de classification des dépenses et, en particulier, l'article 13 décrit les principes de la classification économique des dépenses.

L'article explicite aussi les principes budgétaires qui s'appliquent aux budgets de toutes les administrations publiques, soit le budget de l'Etat (budget général, budgets annexes et comptes spéciaux) mais également les budgets des autres administrations publiques (notamment les collectivités territoriales et les établissements publics). Il est fait référence aux quatre grands principes

budgétaires classiques (annualité, unité, universalité, sincérité), le principe de *spécialité* (figurant aux articles 19 pour les crédits et 20 pour les plafonds d'emplois) venant compléter ce corpus :

Annualité : les recettes et des dépenses des administrations publiques sont déterminées « *pour chaque année* », ce qui rappelle que l'autorité budgétaire (Parlement, Conseil d'administration de l'établissement public, organe délibérant de la collectivité territoriale...) ne donne son autorisation que pour une année civile ;

Unité : le budget soumis chaque année par l'administration publique à son autorité budgétaire doit être suffisamment exhaustif pour lui permettre de se prononcer. L'article décrit, par conséquent, l'exigence de forme qui découle de ce principe (présenter un « *document budgétaire unique* » à l'autorité budgétaire) ainsi que l'exigence de fond « l'ensemble des dépenses et des recettes » doivent figurer dans le document ;

Universalité : ce principe se réfère à l'obligation de rassembler dans un même document l'ensemble des recettes brutes et l'ensemble des dépenses brutes. L'article rappelle les deux composantes attachées à ce principe :

- ✓ les recettes et les dépenses sont inscrites au budget pour leur « *montant brut* » « sans *contraction de dépenses par des recettes* » (par exemple : afin de pouvoir évaluer le coût des services qu'ils rendent, les postes comptables des administrations financières des impôts et des douanes ne peuvent déduire les charges de fonctionnement du service des sommes recouvrées) ;

- ✓ des recettes ne peuvent être affectées à des dépenses particulières (à l'exclusion des procédures dérogatoires comprises dans la présente directive⁵).

Par ailleurs, l'article réaffirme le principe de sincérité budgétaire, déjà introduit par l'ancienne Directive, et précise comment ce principe s'apprécie (compte tenu des informations disponibles au moment de l'élaboration des budgets et des prévisions qui peuvent raisonnablement en découler). En termes de définition, ce principe entraîne l'obligation de présenter des comptes ou un budget reflétant une image sincère et fidèle de la situation et des perspectives économiques et patrimoniales nationales au regard des informations dont dispose l'exécutif de l'administration publique au moment de leur élaboration. Le respect de ce principe relève d'une obligation de moyens et (i) impose d'inclure l'ensemble des recettes et des dépenses dans le budget, (ii) de présenter des documents cohérents entre eux, (iii) interdit de sous-estimer les charges, de surestimer les ressources et de dissimuler des éléments financiers ou patrimoniaux. Le principe de sincérité budgétaire, posé par l'article, est complété par celui de sincérité des comptes de l'Etat (article 64), lequel implique la tenue et la reddition de comptes selon une comptabilité de droits constatés et les règles de la comptabilité patrimoniale. Il impose l'exactitude des comptes de l'Etat, qui peut être vérifiée avec plus de précision que le principe de sincérité budgétaire : les comptes de l'Etat doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de son patrimoine et de sa situation financière. Le respect du principe de sincérité comptable relève d'une obligation de résultat. Le contrôle sur le fond du principe de sincérité budgétaire est exercé *a posteriori* par la Cour des comptes, qui a mission de rendre un rapport sur l'exécution de la loi de finances, accompagné d'une « certification de la régularité, de la sincérité et de la fidélité des comptes de l'Etat », dans le cadre de la loi de règlement.

Il convient également de relever que le *principe d'équilibre budgétaire*, parfois classé au rang des principes budgétaires classiques, n'est pas explicité, mais la référence, dans les visas de la Directive, à l'article 54 de la convention prescrivant l'harmonisation des législations budgétaires, des comptabilités nationales et des données macroéconomiques de Etats membres de l'Union économique de l'Afrique centrale (UEAC), conduit à exiger un *solde budgétaire de base positif ou nul*.

⁵ Procédures de fonds de concours, attributions de produits, rétablissement de crédits ; budgets annexes et comptes spéciaux

Article 4

L'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des prélèvements obligatoires ne peuvent être établis, supprimés ou modifiés que par une loi de finances. Ils sont, sauf disposition expresse contraire, valables sans limite de temps et ne peuvent avoir d'effet rétroactif.

Le produit des prélèvements obligatoires est attribué à l'Etat.

Toutefois, une loi de finances peut, par exception, attribuer directement ce produit, en tout ou partie, à une autre administration publique. Dans ce cas, la loi de finances peut également déléguer aux collectivités attributaires la possibilité de fixer le taux de ces impositions dans des limites qu'elle détermine.

Commentaires :

Cet article a trait aux principes fiscaux applicables aux finances publiques et traduit trois éléments :

- *L'élargissement du champ d'application des principes fiscaux à l'ensemble des prélèvements obligatoires.* Ces derniers couvrent les impositions de toute nature et les cotisations sociales reçues par les administrations publiques. Ainsi, en ne limitant pas son champ d'application aux seules impositions de toute nature, la Directive couvre l'ensemble des administrations publiques, y compris celles dont les ressources ne sont pas issues d'impositions de toute nature (exemple : l'ordonnance N°22/PR/2007 du 21 août 2007 a institué un régime obligatoire d'assurance maladie et de garantie sociale en République gabonaise, financé notamment par un prélèvement obligatoire sur le montant des pensions de base et des primes de revalorisation au profit de la Caisse nationale d'assurance maladie et de garantie sociale (CNAMGS)) ;

- *L'affirmation du rôle prééminent du Parlement en matière fiscale* au travers de la loi de finances pour la détermination de l'assiette (montant sur la base duquel est calculé le prélèvement obligatoire), du taux (pourcentage appliqué à l'assiette pour la détermination du prélèvement obligatoire) et des modalités de recouvrement des prélèvements obligatoires (ex. impôts, taxes, redevances). La rédaction retenue donne une *compétence exclusive* à la loi de finances pour déterminer ces éléments, sous la réserve, posée par l'article, du respect du principe de non rétroactivité de la loi fiscale, qui est un principe général protecteur du droit des contribuables. **En d'autres termes, un acte réglementaire ne peut fixer l'assiette ou modifier le taux d'un prélèvement obligatoire, cette compétence relève d'une loi de finances ;**

- *Le rappel du statut spécifique de l'Etat* par rapport aux autres administrations publiques : il est attributaire de droit commun du produit des prélèvements obligatoires, les autres administrations publiques ne pouvant l'être qu'à titre exceptionnel, dans des conditions fixées par la loi de finances. Cette dernière a la faculté de déléguer à ces collectivités la possibilité de fixer le taux de ces impositions dans des limites qu'elle détermine.

Article 5

Les bailleurs de fonds internationaux sont tenus d'informer le Ministre chargé des finances de tout financement apporté aux administrations publiques ou à la réalisation de projets et d'activités d'intérêt public. Aucun Ministre ou agent public ne peut accepter la mise en place de ces financements sans que les financements y afférents aient été préalablement approuvés par le Ministre chargé des finances.

Lorsqu'ils sont accordés à l'Etat, les financements des bailleurs internationaux, y compris ceux accordés à des projets ou programmes d'investissement particuliers, sont intégrés en recettes et en dépenses à son budget général. Une annexe aux lois de finances donne le détail de l'origine et de l'emploi de ces fonds.

Commentaires :

Cet article explicite les principes qui s'appliquent aux financements apportés par les bailleurs de fonds internationaux aux administrations publiques en rendant prépondérant le rôle du Ministre des finances :

- *les bailleurs de fonds ont l'obligation de l'informer préalablement de tout financement apporté à l'Etat, aux autres administrations publiques ou destiné à la réalisation de projets et d'activités d'intérêt public.* Cette disposition se trouve dans le prolongement de la déclaration de Paris de 2005 sur l'efficacité de l'aide au développement, qui poursuivait notamment l'objectif d'une utilisation, par les bailleurs de fonds, des systèmes nationaux de gestion des finances publiques. Ces dispositions relatives à cet article sont évoquées dans la Directive relative au code de transparence et de bonne gouvernance dans la gestion des finances publiques (section I point 9) ;

- *il doit préalablement approuver les financements accordés, sous peine qu'ils ne puissent être mis en place, aucun Ministre ou agent public ne pouvant accepter cette mise en place.* Concrètement, cette disposition devrait se traduire par une transmission au Ministre des finances de la copie de l'acte unilatéral de financement pris par le bailleur pour approbation ainsi que par un contreseing par le Ministre des finances des actes conventionnels.

Le présent article énonce également les principes de comptabilisation budgétaire des financements des bailleurs de fonds internationaux : la comptabilisation s'effectuera en recettes et en dépenses dans le budget général. La rédaction laisse, lorsque le bailleur de fonds internationaux souhaite une procédure d'affectation spécifique de ses fonds à un programme ou à un projet, la faculté au sein du budget général, de recourir à la procédure de fonds de concours. Ces dispositions devraient faciliter la comptabilisation des appuis extérieurs.

Cependant, il convient aussi de relever que par exception (articles 37 et 80), la Directive autorise, tout en l'encadrant, la gestion des fonds dans un compte d'affectation spéciale. Enfin, l'article rappelle que l'information du Parlement est garantie par la production d'une annexe aux lois de finances qui mentionne le détail de l'origine et de l'emploi des fonds (cf. aussi l'article 45 qui dispose qu'est annexé au projet de loi de finances initiale, un récapitulatif détaillé de l'ensemble des fonds des bailleurs⁶).

Article 6

Les conditions d'application des principes définis au présent chapitre et, le cas échéant, les dérogations qui y sont apportées, sont déterminées par la présente directive.

Commentaires :

Cet article vise, au sein de la Directive relative aux lois de finances, à ne pas mettre sur le même plan le chapitre relatif aux principes budgétaires et fiscaux qui viennent d'être développés et leurs conditions d'application. Ces dernières, concepts plus opérationnels que la notion de principe, sont renvoyées à des chapitres ultérieurs de la Directive qui déterminent les conditions d'application de ces principes et des dérogations éventuelles qui y sont apportées (des dérogations aux principes susmentionnés sont donc possibles).

Chapitre 3 : DE LA POLITIQUE BUDGETAIRE

Article 7

Les budgets des administrations publiques, notamment celui de l'Etat, doivent être établis et financés dans des conditions qui garantissent la soutenabilité de l'ensemble des finances publiques. Conformément aux engagements internationaux pris dans le cadre de la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale, la politique budgétaire doit éviter tout déficit public excessif et se conformer à la discipline budgétaire qu'implique la monnaie commune.

A cette fin, le Gouvernement définit une politique budgétaire à moyen terme conforme aux critères fixés par les conventions régissant la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale, en assure la bonne mise en œuvre et se prête aux obligations de la surveillance multilatérale.

⁶ Ce récapitulatif précisant leur montant, leur objet et leur mode d'intégration au budget national et à ses procédures de gestion ; à ce récapitulatif sont jointes les copies des conventions de financements concernées

Commentaires :

Cet article souligne le cadre financier qui s'impose aux budgets des administrations publiques, notamment celui de l'Etat, du fait de la discipline budgétaire qui s'impose aux Etats membres de la CEMAC en raison de la détention d'une monnaie commune, la surveillance multilatérale étant exercée par la Commission de la CEMAC (il convient de rappeler que les instances communautaires n'ont pas souhaité imposer de sanction en l'absence de respect de la discipline budgétaire) :

- *la soutenabilité de l'ensemble des finances publiques doit être garantie.* Matériellement, ce critère s'apprécie comme la capacité à honorer les engagements financiers dans le futur, c'est-à-dire à rester solvable. Il s'apprécie dans le cadre global des finances publiques, et concerne donc le budget de l'Etat mais également les budgets des autres administrations publiques (établissements publics et collectivités territoriales notamment).

- *la politique budgétaire déterminée doit i) éviter les déficits publics excessifs et ii) se conformer à la discipline budgétaire qu'impose l'appartenance à la monnaie commune.* En effet, l'équilibre financier arrêté par la loi de finances doit être en conformité avec le critère de solde budgétaire de base défini par le Pacte de convergence entre les Etats membres de la CEMAC (ratio du solde budgétaire de base rapporté au PIB supérieur ou égal à 0 %). Cette cible de solde budgétaire doit être respectée en cohérence avec l'ensemble des critères du Pacte de convergence⁷.

L'article énonce également *que la solution réside dans l'obligation, pour le Gouvernement, de définir une politique budgétaire à moyen terme* conforme aux conventions de la CEMAC signées par les Etats membres. En effet, le Pacte de convergence de la CEMAC astreint les Etats membres à une programmation de leurs finances publiques afin de respecter les critères macroéconomiques et budgétaires susmentionnés. Le statut de cette programmation est renforcé par le nouveau cadre harmonisé des finances publiques de la CEMAC et notamment la présente Directive qui instaure des outils de programmation à moyen terme (voir article 8) et un débat d'orientation budgétaire (voir article 9), sans vote à l'issue du débat, sur les orientations à moyen terme des finances publiques.

Article 8

Chaque année, le Gouvernement établit un cadre budgétaire à moyen terme définissant, en fonction d'hypothèses économiques réalistes, l'évolution sur une période minimum de trois ans :

- De l'ensemble des dépenses et des recettes des administrations publiques, y compris les contributions des bailleurs de fonds internationaux ;

- Du besoin ou de la capacité de financement des administrations publiques en résultant, des éléments de financement ainsi que du niveau global d'endettement financier des administrations publiques.

Sur la base de ce cadre budgétaire à moyen terme et dans les limites qu'il fixe, le Gouvernement établit des cadres de dépenses à moyen terme décomposant, sur une période minimum de trois ans, les grandes catégories de dépenses publiques, par nature et par fonction et, le cas échéant, par ministère.

Ces documents de cadrage à moyen terme sont rendus publics.

Commentaires :

En cohérence avec l'obligation de définir une politique budgétaire à moyen terme, cet article introduit l'impératif, pour le Gouvernement, d'établir un **cadre budgétaire à moyen terme (CBMT)** sur une période minimale de trois ans qui :

⁷ taux d'inflation annuel moyen maintenu à 3 % au maximum par an, ratio de l'encours de la dette intérieure et extérieure rapporté au PIB nominal inférieur à 70%, non accumulation d'arriérés de paiement extérieurs et intérieurs sur la gestion de la période courante, ratio de la masse salariale sur les recettes fiscales inférieur à 35%, ratio des investissements publics financés sur ressources internes rapportés aux recettes fiscales au moins égal à 20%, ratio du déficit extérieur courant hors dons par rapport au PIB nominal inférieur à 5%, taux de pression fiscale au moins égal à 17 %

- est établi en sur la base d'un cadre macro-économique défini en fonction d'hypothèses économiques « réalistes ». Ce concept n'est pas défini, mais les hypothèses retenues seront celles qui contribuent à renseigner le modèle macroéconomique utilisé. Elles seront cohérentes avec d'autres sources de production statistiques, notamment internationales (Commission de la CEMAC, BEAC, Afristat, FMI, Banque Mondiale...);
- définit l'évolution de l'ensemble i) des recettes des administrations publiques (notamment celles de l'Etat définies à l'article 12, avec également les contributions des bailleurs de fonds internationaux) et ii) des dépenses des administrations publiques, ainsi iii) que les objectifs d'équilibre budgétaire. Il se compose d'une partie décrivant les perspectives de recettes et d'une seconde partie consacrée aux dépenses budgétaires (*voir exemples figurant au schéma 4 de l'annexe 1*).
- est l'instrument de programmation pluriannuel glissant de l'ensemble des recettes et des dépenses des administrations publiques, il couvre une période minimale de trois ans, la première année correspondant à l'exercice visé par le projet de loi de finances initiale auquel il est joint (article 44) ;
- est rendu public.

Les éléments suivants doivent apparaître :

- les hypothèses économiques précises et justifiées : les éléments du cadrage macroéconomique pluriannuel doivent désormais apparaître comme justification des choix budgétaires ;
- les perspectives de recettes et de dépenses des administrations publiques ainsi que l'évolution de la dette sur la période au moins triennale couverte ;
- les ressources et les charges des administrations publiques ;
- les objectifs d'équilibre budgétaire qui doivent respecter les « dispositions du Pacte de convergence » de la CEMAC ainsi que des éléments de financement.

Dans le cadre de la procédure budgétaire, le cadre budgétaire à moyen terme vise deux objectifs :

- il est le point de départ de l'exercice de formulation de la loi de finances de l'année qui, selon les termes de l'article 9, doit lui être conforme. En ce sens, sa mise à jour/élaboration sur la base des hypothèses du cadrage macroéconomique constitue la phase initiale de la procédure budgétaire pour l'année n+1. L'objectif est de présenter et de corréliser les perspectives d'évolution macro-économiques et de recettes aux projections de dépenses ;
- en fin de procédure budgétaire après actualisation, il offre une vision synthétique et globale des perspectives d'évolution des finances publiques à moyen terme. En ce sens, il doit être cohérent, sur l'ensemble de la période couverte, avec les arbitrages rendus et les cadres de dépenses à moyen terme.

Ainsi, **le CBMT** couvre le budget de l'Etat – y compris les fonds des bailleurs internationaux - et les établissements publics administratifs (EPA). A ce stade toutefois, *les finances locales n'y sont pas intégrées*. Sur la base d'hypothèses macroéconomiques crédibles et prudentes, il fixe des objectifs de finances publiques chiffrés, selon une présentation conforme au Manuel de Statistiques de Finances Publiques 2001 du FMI, notamment le besoin ou la capacité de financement des administrations publiques centrales et l'endettement financier (brut et net). Le CBMT fixe également un objectif de solde budgétaire global au sens de la Directive. Il peut ainsi servir à la fois d'instrument dans le cadre de la surveillance multilatérale (programme avec le FMI) ou régionale (processus de convergence lancé par la CEMAC), mais aussi de cadrage opérationnel pour la préparation du cadre de dépenses à moyen terme (CDMT) et de la loi de finances.

Sur la base de ce cadrage global (CBMT), **le CDMT** répartit l'enveloppe globale de dépenses entre les différents ministères et Institutions constitutionnelles chargés de mettre en œuvre ces politiques publiques (ministères, EPA). Le recours à cette classification administrative des dépenses permet d'établir un lien opérationnel avec les plafonds de dépenses budgétaires inclus dans la lettre de cadrage. Par ailleurs, le CDMT devra être cohérent avec les documents stratégiques orientant les politiques publiques (en particulier le Cadre stratégique de réduction de la pauvreté, CSRP, le Programme triennal de convergence et le Programme économique régional).

Enfin, des **CDMT sectoriels** ventileront les enveloppes sectorielles et ministérielles fixées par le CDMT par nature de dépenses entre les unités opérationnelles, et, à terme, entre programmes. Ces CDMT sectoriels seront transmis au ministère chargé des finances en appui des demandes de crédits budgétaires.

Les projets de lois de finances doivent respecter, tant dans leur équilibre général que dans les ventilations sectorielles, le CBMT et le CDMT, les CDMT sectoriels n'ayant eux qu'une valeur indicative.

La procédure d'adoption du CBMT et du CDMT reflète l'autorité et la portée nouvelle que la Directive a voulu leur donner. Ils seront formellement approuvés, tous les ans, par le Conseil des Ministres et traduits dans la lettre de cadrage au début de la procédure budgétaire pour constituer, ainsi, le cadre s'imposant à la préparation de la loi de finances.

Le contenu des CBMT et CDMT sera présenté au Parlement pour le débat d'orientation budgétaire (DOB) prévu, par la directive, avant le dépôt de la loi de finances annuelle. S'il n'est pas prévu que ce débat donne lieu à un vote, le passage par le Parlement vise à conforter la portée de ce cadrage en lui apportant l'appui implicite de la représentation nationale. Ce débat serait introduit par un rapport présentant les grandes lignes des CBMT/CDMT adoptés par le Gouvernement.

Ainsi, le CDMT décompose l'évolution budgétaire des grandes catégories de dépense publiques, par nature et par fonction, et le cas échéant, par ministère, sur une période minimale de trois années. Si le CBMT définit l'évolution de l'ensemble des dépenses, les cadres de dépenses à moyen terme peuvent avoir une décomposition plus fine des dépenses pouvant aller jusqu'au niveau ministériel (voire des programmes). Concernant la décomposition fonctionnelle, la classification des fonctions des administrations publiques (CFAP) devrait servir de référence. Si un niveau fin de décomposition des dépenses est retenu, alors les budgets (programmes, budgets annexes et comptes spéciaux) relevant d'un ministère seront individualisés, ainsi d'ailleurs que les dotations (notamment celles des institutions constitutionnelles). Il convient également de rappeler le changement de modalités de présentation des dépenses par rapport à l'article 46 de l'ancienne Directive qui disposait que « *le rapport sur la situation et les perspectives économiques, sociale et financière de la nation soit détaillé par sous-secteur et exprimé selon les conventions de la comptabilité nationale* ».

In fine, les CDMT constituent les supports pour la budgétisation des crédits des programmes relevant de chaque ministère et des dotations pour l'année du projet de loi de finances n+1 et pour les années suivantes. C'est sur la base de la décomposition effectuée pour les CDMT – arrêtée définitivement à la suite du débat d'orientation budgétaire – qu'est élaborée la circulaire du Premier ministre indiquant les enveloppes aux Ministres, puis que seront conçus les projets annuels de performance (PAP).

A travers l'article 17, la Directive confirme les dispositions de l'ancienne Directive en visant à renforcer l'usage de budgets de programmes (BP) qui s'insèrent dans un document de stratégie ministérielle et sont cohérents avec le CDMT (donc le CBMT) et le projet de loi de finances de l'année. Les éléments de ces documents doivent être cohérents entre eux au moment du dépôt du projet de loi de finances de l'année au Parlement. Ceci impose une actualisation permanente des documents jusqu'au moment du dépôt afin de garantir l'homogénéité des informations.

La publicité des documents de cadrage est exigée. Elle peut être assurée par plusieurs vecteurs : i) leur postage sur le site web du ministère des finances ; ii) l'insertion dans des journaux d'annonces légales ; iii) l'information sur des chaînes de radio et de télévision (par voie de communiqué avec information des modalités de publication).

Des développements techniques sont consacrés au cadre budgétaire à moyen terme et au cadre des dépenses à moyen terme dans l'annexe n°1 du présent guide didactique.

Article 9

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

Les lois de finances annuelles doivent être conformes à la première année des documents de cadrage à moyen terme qui sont arrêtés définitivement à la suite du débat d'orientation budgétaire.

Commentaires :

L'article 9 institutionnalise le débat d'orientation budgétaire (*cf. C.3 - point 5 supra notamment*), lequel ne donne pas lieu à un vote : les parlementaires ne peuvent à ce stade procéder à des modifications des documents que le Gouvernement leur transmet pour information. Pour ce débat, le Parlement reçoit communication de deux rapports (sur la situation macro-économique et sur l'exécution du budget de l'exercice en cours) en plus des documents de cadrage à moyen terme. La mise à disposition de ces documents dans le cadre d'une nouvelle étape du calendrier budgétaire, qui est substantiellement modifiée par cette nouvelle échéance budgétaire que représente le DOB, participe au renforcement du pouvoir de contrôle démocratique : en effet au-delà du contrôle budgétaire du Parlement qui est renforcé, le débat intervient en séance publique ce qui contribue au renforcement du contrôle citoyen.

Par ailleurs, l'article renforce le statut des documents de cadrage à moyen terme dans le processus d'élaboration de la loi de finances de l'année : la mention d'une transmission au Parlement « par le Gouvernement » implique leur examen en Conseil des Ministres et leur confère la dimension d'un document financier traduction de la solidarité gouvernementale.

Jusqu'à présent, la seule obligation calendaire consistait pour le Gouvernement à déposer le projet de loi de finances de l'année « [...] 15 jours avant l'ouverture de la session budgétaire » (article 53). Désormais, il devra être en mesure de publier et de déposer au Parlement les documents de cadrage à moyen terme⁸ pour permettre la tenue d'un débat au courant du premier semestre et au plus tard le 30 juin de chaque année. Ce débat aura plusieurs implications :

- en termes d'organisation des travaux parlementaires pour permettre, au regard éventuel de dispositions constitutionnelles sur les sessions parlementaires, la tenue du débat dans la période prescrite pour la mise en œuvre de la Directive. En particulier, le débat pourra se tenir normalement si le Parlement est en session ordinaire pour la période à laquelle il est programmé. En revanche, lorsque la tenue du débat d'orientation budgétaire doit intervenir alors que le Parlement n'est pas en session, une session extraordinaire devrait alors être envisagée ;
- en termes d'actualisation des documents des éventuelles modifications qui pourront intervenir, notamment en Conseil des Ministres, de façon à être cohérents avec le projet de loi de finances annuel déposé au Parlement ;
- mais également pour les services en charge de la production des documents budgétaires pour pouvoir élaborer les documents requis.

Les documents de cadrage devant être arrêtés définitivement à la suite du débat d'orientation budgétaire, ils devront être arrêtés au moment de l'envoi de la circulaire du Premier ministre notifiant aux Ministres leurs enveloppes de crédits pour l'année n+1. Toutefois, ces documents devraient pouvoir continuer à faire l'objet d'actualisations, le cas échéant, si les conditions d'équilibre du budget sont modifiées (ex. modifications des prévisions macroéconomiques, évolution des volumes d'aide extérieure ou du service de la dette, changement des orientations politiques).

⁸ Accompagnés d'un rapport sur la situation macro-économique et d'un rapport sur l'exécution du budget de l'exercice en cours.

TITRE II : DU BUDGET DE L'ETAT

Article 10

Le budget de l'Etat détermine, pour un exercice budgétaire, la nature, le montant et l'affectation de ses recettes et de ses dépenses, ainsi que le solde budgétaire qui en résulte et les modalités de son financement. Il est adopté en loi de finances.

L'exercice budgétaire s'étend sur une année civile.

Commentaires :

L'article apporte deux précisions :

1. Il donne une définition du budget de l'Etat et, rappelle son statut législatif (il est adopté en loi de finances), qui entraîne notamment le respect de règles de procédure pour sa modification. Ce statut législatif s'applique aux recettes et aux dépenses. Concrètement, le budget de l'Etat détermine trois éléments :

a) *les recettes et les dépenses budgétaires* (les ressources et charges de trésorerie et de financement n'en font pas partie ce que les dispositions de l'article 11 confirment) ;

b) le *solde budgétaire* qui en résulte. La notion de solde budgétaire doit être affinée en se fondant sur l'article 43 (point 5) qui précise que le projet de loi de finances initiale arrête les données générales de l'équilibre présentées dans un tableau d'équilibre faisant apparaître : le solde budgétaire global résultant de la différence entre les recettes et les dépenses budgétaires ; le besoin ou la capacité de financement de l'Etat, au sens des normes internationales en matière de statistiques de finances publiques et le solde budgétaire de base tel que défini dans le cadre des traités et conventions régissant la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale.

Au regard du processus de convergence en zone CEMAC, la Directive du 3 août 2001 a disposé que le solde budgétaire de base⁹ était un indicateur de premier rang. Parallèlement à ce critère, la surveillance multilatérale s'appuie sur un ensemble de cinq indicateurs au rang desquels figure le solde budgétaire primaire (solde budgétaire de base avant comptabilisation des intérêts de la dette). Enfin, il convient également de signaler que pour tenir compte de la spécificité de la grande majorité des Etats de la sous région, qui sont des Etats bénéficiant de ressources pétrolières, des indicateurs « corrigés » ont été définis. Ils ont vocation à affiner le processus de convergence, même si les critères de premier rang restent la référence pour le diagnostic. Ainsi, un solde budgétaire de base « corrigé » a été défini, dans lequel le montant des recettes pétrolières de référence est la moyenne des trois dernières années, ce qui permet de neutraliser partiellement les effets de variations de cours de la production sur les recettes.

c) le *financement du solde budgétaire*. Le projet de loi de finances doit être équilibré, les charges ne pouvant pas être supérieures aux ressources. Cela impose de déterminer, au moment du vote du budget, les autorisations de recourir à l'emprunt pour l'exercice à venir, principalement pour le financement du solde budgétaire, ce qui conduit à faire approuver au Parlement une évaluation des ressources et des charges de trésorerie et de financement présentée dans un tableau des flux de trésorerie prévisionnels (cf. article 43 point 6).

2. Il rappelle également le caractère annuel de la loi de finances. Le **principe d'annualité** signifie que la loi de finances doit être déposée chaque année devant le Parlement, qu'elle n'ouvre de droits qu'au titre d'une année civile et que son exécution doit être effectuée au cours de cette année civile. Ainsi, le Gouvernement est tenu de procéder chaque année au renouvellement de l'autorisation budgétaire et de déposer un projet de budget devant le Parlement qui doit l'adopter avant le début de l'année à laquelle il se rapporte pour éviter le recours au système des douzièmes provisoires (une

⁹ Qui se calcule comme suit : recettes totales hors dons - dépenses courantes y compris prêts moins recouvrements – dépenses en capital sur ressources propres

dérogation au principe d'annualité est prévu à l'article 28 relatif aux reports de crédits). Le principe d'annualité doit être analysé au regard des évolutions apportées par la Directive :

- *en matière de programmation budgétaire* : l'article 8 prévoit des documents de cadrage à moyen terme, qui ont une portée pluriannuelle et présentent l'évolution des crédits sur une période minimale de trois ans. Cette présentation reste néanmoins indicative pour les deux dernières années du triennat, la première année de ces documents triennaux glissants devant être conforme à la loi de finances (article 9). Ces documents ne remettent juridiquement pas en cause la règle de l'annualité de la loi de finances ;

- *en matière d'exécution du budget* : le système de l'exercice est affirmé, la règle de l'annualité doit s'interpréter au regard des dispositions des articles 65 (comptabilité budgétaire) et 66 (comptabilité générale) de la Directive. Concernant la comptabilité générale, l'ensemble des opérations sont rattachées à l'exercice à partir de leur date de liquidation (droits constatés) et non plus à partir de la date de paiement ou d'encaissement. Concernant la comptabilité budgétaire, le système demeure hybride : i) les recettes sont prises en compte l'année où elles sont encaissées par le comptable public ; ii) les dépenses sont prises en compte successivement au moment de leur engagement par l'ordonnateur puis de leur paiement par le comptable public (d'où la nécessité d'une comptabilité à la fois d'engagement, tenue par l'ordonnateur, et des paiements, assurée par le comptable).

Article 11

Les recettes et les dépenses de l'Etat comprennent les recettes et les dépenses budgétaires ainsi que les ressources et les charges de trésorerie et de financement.

Commentaires :

L'article 11 précise le champ des recettes et des dépenses de l'Etat qui comprend deux éléments distincts : les "recettes et dépenses budgétaires" d'une part, les "ressources et charges de trésorerie et de financement" d'autre part :

- ✓ Les *recettes budgétaires* sont détaillées à l'article 12. Elles sont composées des recettes fiscales, des dons et legs et des fonds de concours, des cotisations de sécurité sociales ainsi que d'autres recettes dûment énumérées à l'article 12.

- ✓ Les *ressources et charges de trésorerie et de financement* résultent de six catégories d'opérations de trésorerie détaillées à l'article 38. Elles comprennent les opérations destinées à prendre en charge les besoins résultant en cours d'année des décalages entre les recettes recouvrées et les besoins de paiement. Elles ne sont pas prises en compte dans le solde budgétaire, à l'inverse des charges budgétaires résultant de ces opérations (par exemple les intérêts des emprunts) qui sont comptabilisées en opérations budgétaires ; les remboursements du capital ou les ressources tirées des emprunts sont également traités comme des opérations de trésorerie et de financement et n'affectent pas non plus le déficit budgétaire.

Cette distinction opérée dans le champ des recettes et des dépenses de l'Etat découle directement de la nécessité d'inscrire au budget des opérations considérées comme permanentes ou, du moins, récurrentes (ex. service de la dette) et de les séparer des opérations ponctuelles (ex. recours à l'emprunt).

Chapitre 1 : DES RECETTES ET DES DEPENSES BUDGETAIRES

Article 12

Les recettes budgétaires de l'Etat sont présentées comme suit en titres :

- Titre I Les recettes fiscales comprenant les impôts, les taxes, droits et autres transferts obligatoires autres que les cotisations de sécurité sociale ;
- Titre II Les dons et legs et les fonds de concours ;
- Titre III Les cotisations sociales ;
- Titre IV Les autres recettes comprenant les revenus de la propriété, les ventes de biens et services, les amendes, pénalités et confiscations, les transferts volontaires autres que les dons, et les recettes diverses.

Commentaires :

L'article 12 détermine la liste des recettes budgétaires de l'Etat présentée sous quatre titres. Il s'agit d'un effort de rationalisation de la présentation par rapport à l'ancienne Directive¹⁰ qui comprenait 7 items non classés sous des titres budgétaires.

La présentation de l'article est parfaitement alignée sur les dispositions de l'article 11 qui distinguent les "recettes et dépenses budgétaires" des "ressources et charges de trésorerie et de financement". En effet, les "remboursements de prêts et avances" et « le produit de la cession des actifs et droits du domaine de l'Etat » qui figuraient parmi les 7 items mentionnés dans l'ancienne Directive sont désormais répertoriés au niveau des ressources de trésorerie et de financement.

Article 13

La rémunération de services rendus par l'Etat peut être établie et perçue sur la base de décrets pris sur le rapport du Ministre chargé des finances et du Ministre intéressé. Ces décrets deviennent caducs en l'absence d'une ratification dans la plus prochaine loi de finances afférente à l'année concernée.

Commentaires :

Les rémunérations pour service rendus sont des ressources budgétaires qui relèvent du domaine réglementaire (et non exclusivement du domaine législatif, couvert par l'article 12). Un décret, pris sur rapport du Ministre intéressé et sur celui du Ministre des finances (en sa qualité d'ordonnateur principal unique des recettes de l'Etat : article 59), en autorise alors la perception (*exemple : redevances pour services rendus perçues par l'agence nationale pour l'aviation civile centrafricaine mentionnées dans la loi 09.013 du 10 août 2009*).

L'article préserve toutefois la compétence budgétaire du Parlement sur les recettes de l'Etat en disposant que les décrets susmentionnés doivent être ratifiés dans la plus prochaine loi de finances, sous peine de devenir caducs. En effet, au regard de l'article 43 de la Directive, la première partie du projet de loi de finances initiale comporte l'évaluation de chacune des recettes budgétaires et s'applique au produit des rémunérations pour services rendus.

Article 14

Les dépenses budgétaires ne peuvent être autorisées que par une loi de finances. Lorsqu'une loi, un décret, une ordonnance ou un contrat contiennent des dispositions pouvant conduire à la création ou à l'augmentation des dépenses de l'Etat, ces dépenses ne deviennent certaines et définitives que lorsque les crédits correspondants ont été ouverts en loi de finances.

¹⁰ 01/08-UEAC-190-CM-17

Commentaires :

Cet article consacre la compétence du Parlement pour autoriser les dépenses budgétaires, comme il l'a fait pour la perception des recettes (articles 4 et 10 notamment), à travers le vote de la loi de finances. En effet, cette dernière seule peut autoriser les dépenses budgétaires et valider juridiquement la création ou l'augmentation des dépenses de l'Etat qui résulteraient d'une loi ordinaire, d'une ordonnance ou d'un contrat, en ouvrant les crédits budgétaires correspondant : tant que la loi de finances n'a pas ouvert les crédits, la dépense n'est pas juridiquement validée. Cette compétence exclusive de la loi de finances sur les dépenses budgétaires existait déjà à l'article 8 de l'ancienne Directive qui disposait que « *les crédits étaient ouverts par la loi de finances* » et que « *... les crédits ne pouvaient être modifiés que par une loi de finances* ».

Article 15

Les dépenses budgétaires de l'Etat sont regroupées comme suit en titres :

- Titre I Les charges financières de la dette ;
- Titre II Les dépenses de personnel ;
- Titre III Les dépenses de biens et services ;
- Titre IV Les dépenses de transfert ;
- Titre V Les dépenses d'investissement ;
- Titre VI Autres dépenses.

Les crédits de chaque programme ou dotation, tels que définis respectivement aux articles 17 et 18 de la présente directive, sont répartis, en fonction de la nature économique des dépenses, entre les six titres définis ci-dessus.

Commentaires :

Cet article définit le regroupement des dépenses budgétaires de l'Etat en 6 titres selon leur nature économique. Ce regroupement est également conforme à l'article 13 de la Directive 04/11-UEAC-190-CM-22 relative à la nomenclature budgétaire de l'Etat, qui traite des dispositions relatives à la classification économique de la nomenclature budgétaire et qui rappelle que quatre niveaux de codification permettent d'identifier les dépenses budgétaires selon leur nature, à savoir le *titre* (premier niveau de codification, sur un caractère), l'*article*, le *paragraphe* et la *rubrique*. Cette classification des dépenses selon leur nature économique constitue un cadre de référence obligatoire pour les Etats membres.

Par ailleurs, le regroupement des dépenses budgétaires est moins détaillé que la présentation des charges budgétaires résultant de l'article 6 de l'ancienne Directive qui avait développé le contenu de chacune des catégories de charges (*exemple : les dépenses de personnel comprenaient les rémunérations d'activité, les cotisations et contributions sociales, les prestations et allocations diverses*). Cette approche plus générale est cohérente avec l'article 19 qui dispose que « *la présentation des crédits par titre est indicative* ». Par ailleurs, ce regroupement rénové a aussi vocation à appliquer les dispositions de l'article 11 de la Directive, qui distinguent les dépenses budgétaires de l'Etat des ressources et des charges de trésorerie et de financement.

Par ailleurs, il apparaît que les crédits évaluatifs relatifs au titre I « les charges financières de la dette » seront ouverts uniquement sur un programme spécifique du ministère des finances. Dans ces conditions, il est **recommandé**, qu'à l'exclusion du programme concerné, tous les autres programmes ministériels ne présentent pas ce titre dans les documents budgétaires.

Enfin, l'article i) introduit les notions de « programme » et de « dotation » qui sont le nouveau niveau de spécialisation des crédits, ii) en renvoie la définition aux articles concernés de la présente directive (respectivement 17 et 18), et iii) rappelle l'impératif d'une répartition des crédits qui les composent, selon la nature économique des dépenses concernées, entre les 6 titres mentionnés.

Chapitre 2 : DE LA NATURE ET DE LA PORTEE DES AUTORISATIONS BUDGETAIRES

Article 16

Un crédit budgétaire est le montant maximum de dépenses que le Gouvernement est autorisé par le Parlement à engager et à payer, pour un objet déterminé, au cours de l'exercice budgétaire.

Les crédits budgétaires sont fixés dans le budget adopté en loi de finances et mis à la disposition des Ministres, à l'exception des crédits des institutions constitutionnelles qui sont mis à la disposition des Hautes Autorités responsables de ces institutions.

Commentaires :

L'article 16 procède à la définition du crédit budgétaire. Il apporte également des précisions sur les règles de mise à disposition des crédits, par rapport aux dispositions de l'article 8 de l'ancienne Directive :

- *la définition du crédit budgétaire reflète la prééminence de la compétence budgétaire du Parlement* : i) l'allocation du crédit budgétaire relève du Parlement : il est fixé dans le budget, lequel est adopté en loi de finances rappelle l'article ; ii) le crédit budgétaire procède d'une autorisation parlementaire de dépenser (engager et payer) concédée au Gouvernement dans le cadre annuel de l'exercice ; iii) l'utilisation du crédit budgétaire est doublement encadrée car il doit répondre à un objet déterminé et son montant est limité au montant maximal autorisé par le Parlement.

- *les crédits budgétaires sont mis à la disposition des Ministres (disposition déjà en vigueur dans l'ancienne Directive)*. Le ministère est le périmètre de présentation des crédits au sein desquels sont regroupés des programmes (notion précisée à l'article 17). Le rôle des ministres (et des Hautes Autorités responsables des institutions constitutionnelles) est renforcé par leur statut nouveau d'ordonnateur principal des dépenses de leur ministère (article 60 de la Directive). Cependant, l'arrêté de répartition des crédits ministériels est de la compétence du seul Ministre des finances (article 58) alors qu'auparavant, cette répartition était prise par décret en Conseil des Ministres.

- *les crédits budgétaires sont désormais mis à disposition des Hautes autorités responsables des institutions constitutionnelles*¹¹. Eu égard aux règles tenant à la séparation des pouvoirs, les institutions constitutionnelles doivent recevoir un traitement particulier en matière budgétaire. Les crédits des institutions constitutionnelles sont regroupés dans des dotations (article 18 de la Directive), ce qui est une évolution par rapport à l'ancienne Directive qui disposait qu'« *un programme spécifique présentait les crédits des pouvoirs publics* ». Par ailleurs, ces crédits ne font pas l'objet d'un contrôle financier *a priori* des actes de dépenses comme celui auquel sont soumis les crédits mis à la disposition des Ministres (cf. article 62).

Article 17

Les crédits ouverts dans le budget de l'Etat pour couvrir chacune de ses dépenses sont, à l'exception des crédits visés à l'article 18 de la présente directive, regroupés par programme relevant d'un seul ministère.

Seule une disposition d'une loi de finances peut créer un programme.

Un programme regroupe les crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions relevant d'un même ministère et auquel sont associés des objectifs précis, définis en fonction de finalités d'intérêt général, ainsi que des résultats attendus. Les objectifs de chaque programme sont assortis d'indicateurs de résultats. Placés sous la responsabilité d'un responsable de programme nommé en application de l'article 60 de la présente directive, les programmes font l'objet d'une évaluation de leur efficacité, économie et efficience par les corps et institutions de contrôle, ainsi que par la Cour des Comptes. Les programmes d'un même ministère s'inscrivent dans le cadre d'un document de stratégie ministérielle cohérent avec les documents de cadrage à moyen terme définis à l'article 8 de la présente directive.

Ces documents sont rendus publics.

¹¹ Le nombre des institutions constitutionnelles varie selon les Etats membres, mais couvrent a minima le Parlement, la Cour constitutionnelle, la Présidence de la République.

Commentaires :

Cet article, dont plusieurs des dispositions figuraient déjà à l'article 8 de l'ancienne Directive, apporte plusieurs précisions :

1) *Le programme est réaffirmé par la nouvelle Directive comme le niveau de spécialisation des crédits.* Ces derniers sont par conséquent spécialisés selon leur destination. Les programmes représentent une enveloppe limitative de crédits à la disposition des Ministres.

2) *Le ministère est l'entité de regroupement et de présentation des programmes :* il devient donc impossible de traduire budgétairement un programme interministériel, d'une part, et lorsqu'une politique publique est conduite par plusieurs ministères¹², ceux-ci la déclinent dans des programmes ministériels spécifiques. Enfin, afin d'accroître la lisibilité de son action, les programmes d'un même ministère s'inscrivent dans le cadre d'un document de stratégie ministérielle qui doit être cohérent avec les documents de cadrage à moyen terme (CDMT et CBMT) et les stratégies nationales et sectorielles.

3) *La définition de la notion de programme est précisée et mise en perspective :*

- il s'agit d'un regroupement de crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions qui relèvent d'un même ministère.
- la création ou la suppression d'un programme est de la compétence exclusive du Parlement, au travers d'une disposition d'une loi de finances.
- le programme est défini en fonction de finalités d'intérêt général et selon une approche permettant la mesure de la performance de la politique publique conduite : les objectifs de chaque programme sont assortis d'indicateurs d'activité et de résultat.
- la politique publique est ainsi le concept essentiel qui permet de formuler le programme (cf. D point 1.1 supra).

4) *Cet article consacre également le responsable de programme, personnage nouveau dans le paysage budgétaire,* nommé parmi les cadres supérieurs. La rédaction de la directive précise que :

- chaque programmes est sous la responsabilité d'un responsable nommé par le Ministre en charge du secteur dont le programme relève ;
- sous l'autorité du Ministre, le responsable de programme a la charge de déterminer les objectifs spécifiques permettant de mettre en œuvre un programme (et ses projet et rapport annuels de performance). A cet égard, il a la faculté de modifier la répartition des crédits entre les différents titres¹³ au sein du programme. Il est également responsable du dispositif de contrôle interne (en sa qualité de chef de services administratifs) et du contrôle de gestion, mais n'est pas automatiquement ordonnateur délégué des crédits de son programme, l'acte de nomination devant le préciser¹⁴. Il est d'ailleurs **recommandé** que la réforme de la déconcentration de l'ordonnancement des dépenses aux ministres sectoriels soit achevée et stabilisée avant d'envisager cette nouvelle étape.

Le responsable de programme a trois missions principales :

1) *lors de la phase de formulation de son budget*, il élabore la stratégie de son programme, fixe, en accord avec son Ministre de tutelle, les objectifs et les résultats « cibles » et établit le projet annuel de performance du programme. Sur cette base et en fonction des informations relatives aux crédits et aux emplois qui lui seront alloués par le Ministre dans le cadre du plafond d'emploi ministériel, il procède à la répartition des moyens permettant la mise en œuvre de son programme ;

2) *lors de la phase d'exécution*, il gère les crédits et les emplois conformément aux objectifs présentés et aux résultats recherchés et de façon compatible, dans la durée, avec la trajectoire d'allocation des crédits définie dans les documents de cadrage à moyen terme. A ce titre, il se doit d'organiser un dialogue de gestion permettant d'établir un processus d'échanges sur les moyens mis à disposition des entités chargées de cette mise en œuvre, les objectifs qui leur sont assignés et leurs

¹² Exemple : la politique de l'aménagement du territoire peut relever des ministères de l'intérieur, de l'écologie, de l'économie...

¹³ Dans les conditions précisées aux articles 19 et 60 de la Directive

¹⁴ Dans l'hypothèse où le responsable de programme n'est pas délégué dans les fonctions d'ordonnateur, ce dernier demeure alors le ministre sectoriel ou son délégataire

obligations de compte rendu (cf. encadré infra). Ses attributions doivent s'insérer dans une charte ministérielle de gestion visant à la définition des rôles des différents acteurs (cf. encadré infra), charte dont la conception doit impliquer tous les acteurs intéressés¹⁵.

Encadré : le dialogue de gestion et charte ministérielle de gestion

Le dialogue de gestion

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

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

La charte ministérielle de gestion :

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

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

- 3) *postérieurement à l'exécution*, il prépare son rapport annuel de performance. Il est garant de l'exécution du programme conformément aux objectifs fixés par le Ministre.

Article 18

Sont regroupés dans des dotations, les crédits couvrant :

- 1) Les dépenses des institutions constitutionnelles avec une dotation spécifique à chacune d'entre elles ;
- 2) Les dépenses accidentelles, destinées à faire face à des besoins urgents et imprévisibles ;
- 3) Les risques de mise en jeu des garanties et avals donnés par l'Etat en application de l'article 41 de la présente directive.

¹⁵ Notamment le coordonnateur des programmes du ministère, si ce poste est établi, les responsables de programme, les principaux services du programme d'administration générale (ex. la Direction des affaires administratives et financières), les principaux services et entités chargés de la mise en œuvre des programmes (ex. les directeurs des services déconcentrés) et les services du contrôle financier.

Commentaires :

Si l'article 17 fait obligation aux budgets des ministères d'être présentés en programmes, la Directive introduit une nuance à l'article 18 pour introduire le concept de « dotation » et définir les trois types de crédits ayant vocation à être regroupés dans ces dotations :

1) *les crédits couvrant les dépenses relatives aux institutions constitutionnelles* (ex. Parlement, Cour constitutionnelle, Présidence de la République, Cour des comptes). En raison des règles tenant à la séparation des pouvoirs, ces institutions reçoivent généralement (il s'agit d'un usage) un traitement particulier en matière budgétaire. En l'espèce, les crédits qui leur sont ouverts ne font pas l'objet d'un contrôle financier *a priori* des actes de dépenses comme celui auquel sont soumis les crédits mis à la disposition des Ministres (cf. article 62). Les dispositions nationales régissant le contrôle financier peuvent toutefois limiter plus ou moins sur cet usage ;

2) *les crédits pour dépenses accidentelles* sont destinés à des besoins urgents et imprévisibles, ces conditions étant cumulatives (exemple : catastrophe naturelle). Ils sont alors répartis par décret sur les programmes des ministères concernés (cf. article 22) ;

3) *les crédits destinés à couvrir les risques de défauts de paiement* pour des emprunts d'une durée inférieure à cinq ans émis par une collectivité publique ou personne morale de droit public pour lesquels l'Etat a accordé sa garantie financière ou son aval. Dès qu'un risque sérieux de mise en jeu de la garantie ou de l'aval apparaît, des crédits sont alors ouverts, dans la dotation, à hauteur du risque évalué. Ces opérations de garantie et d'aval sont retracées dans un compte de garantie.

Contrairement aux programmes, les dotations ne sont pas assorties d'objectifs et d'indicateurs de résultat du fait de leur nature globalisée ou spécifique. De fait, les dotations constituent une catégorie à part de dépenses. A l'exception notable des dotations pour dépenses accidentelles, les crédits des dotations ne peuvent venir abonder ceux des programmes. Par ailleurs, les règles de transfert et de virement de l'article 25 leur sont applicables. Enfin, les crédits de chaque dotation sont répartis en fonction de la nature économique des dépenses entre les 6 titres mentionnés.

Article 19

Les crédits sont spécialisés par programme ou par dotation.

A l'intérieur de chaque programme ou dotation, la présentation des crédits par titre est indicative et ne s'impose ni aux ordonnateurs ni aux comptables dans les opérations d'exécution du budget.

Toutefois, au sein d'un programme, les crédits ouverts :

- au titre des dépenses de personnel, ne peuvent être augmentés ;
- au titre des dépenses d'investissement, ne peuvent être diminués.

Commentaires :

L'article 19 précise trois éléments essentiels :

- a. *le niveau de spécialisation des crédits*, confirmant en cela les termes de l'article 8 de l'ancienne Directive : les crédits sont désormais regroupés par programme ou dotation, qui sont définis comme le niveau de spécialisation des crédits ;
- b. *les règles de présentation des crédits au sein des programmes* : la présentation par titre est « indicative », rédaction cohérente avec la faculté donnée au responsable de programme (article 60) de modifier la répartition des crédits entre les différents titres. De ce fait, cette présentation ne s'impose pas aux ordonnateurs et aux comptables dans le cadre de l'exécution du budget ;
- c. *l'encadrement de la capacité du responsable de programme à modifier la répartition des dépenses de personnel et des dépenses d'investissement au sein du programme*, l'application des règles de modification dans la répartition des crédits par titres (« fongibilité ») étant « asymétrique » pour ces deux natures de dépenses : i) les crédits de personnel libres d'emploi peuvent abonder les autres natures de dépenses, mais que les dépenses de personnel ne peuvent être abondées à partir de ces autres

natures de dépense, ii) les crédits d'investissement libres d'emploi ne peuvent abonder les autres natures de dépenses. Toutefois, les disponibilités de crédits en provenance des autres natures de dépenses peuvent abonder les crédits d'investissement.

Article 20

Les crédits ouverts sur le titre des dépenses de personnel sont assortis de plafonds d'autorisation des emplois rémunérés par l'État. Ces plafonds sont spécialisés par ministère. Le nombre et la répartition des emplois autorisés pour chaque ministère ne peuvent être modifiés que par une loi de finances.

Commentaires :

L'article 20 apporte des précisions sur le cadre juridique qui s'applique aux emplois rémunérés par l'Etat :

1) il rappelle que les crédits de personnel sont assortis de « *plafonds d'autorisation des emplois rémunérés par l'Etat* » (concept figurant déjà dans l'ancienne Directive). Cette notion doit être explicitée : elle correspond à une modalité de décompte des personnels rémunérés par l'Etat. La dépense correspond à une rémunération due à une personne physique par l'Etat, ce qui rend nécessaire qu'existe un lien juridique direct entre le bénéficiaire et l'Etat (engagement à servir, contrat, ..). Sont donc inclus les agents en congés pour longue maladie, les agents en formation rémunérés par l'Etat. En revanche les rémunérations à l'acte ou à la tâche ne sont pas concernées. Ainsi, aux crédits de personnel ouverts (concrètement ils seront également détaillés pour chaque programme) est désormais associé un nombre d'emplois que le ministère ne peut pas dépasser (un plafond) en exécution, même si l'enveloppe de crédits de personnel n'est pas saturée au cours d'un exercice. Le respect de ce plafond devra faire l'objet de développements dans les rapports annuels de performance prévus à l'article 50 (point 3) de la Directive.

2) *La spécialisation des plafonds d'emplois par ministère* : en effet, les plafonds d'autorisation sont votés par ministère (article 56) et le Parlement est informé, à travers une annexe obligatoire au projet de loi de finances initiale, de la répartition par ministère des emplois rémunérés par l'Etat. Sur le plan opérationnel, une répartition des emplois du ministère sera déclinée par programme, par le biais de l'arrêté de répartition pris par le Ministre des finances après le vote de la loi de finances initiale.

Par ailleurs, l'article transcrit également la compétence du Parlement pour modifier l'autorisation budgétaire liée aux emplois rémunérés par l'Etat, du ressort exclusif de la loi de finances (article 43), ce qui exclut toute modification du plafond ministériel par voie réglementaire (les reports, virements, transferts, et décrets d'avance ne concernent en effet que les crédits). La modification des plafonds d'emplois ouverts en loi de finances de l'année ne peut donc intervenir qu'à travers l'adoption d'une autre loi de finances (rectificative ou de règlement).

Enfin, pour que le contrôle financier puisse s'exercer effectivement en vue d'assurer le respect du plafond, des modalités de décompte des emplois devront être précisément définies¹⁶. Ce décompte devra permettre de déterminer à la fois les plafonds ministériels et la consommation de ces plafonds.

Article 21

Les crédits ouverts en dépenses d'investissement distinguent des autorisations d'engagement et des crédits de paiement. Les autorisations d'engagement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être engagées et dont le paiement peut s'étendre, le cas échéant, sur une période de plusieurs années.

Pour chaque opération d'investissement directement exécutée par l'Etat, l'autorisation d'engagement couvre une tranche constituant une unité individualisée formant un ensemble cohérent et de nature à être mis en service ou exécuté sans adjonction.

¹⁶ A l'initiative, selon toute vraisemblance, du Ministre des finances, en charge de l'organisation du contrôle financier.

L'autorisation d'engagement afférente aux opérations d'investissement menées dans le cadre de contrats de partenariats publics-privés, par lesquels l'Etat confie à un tiers le financement, la réalisation, la maintenance ou l'exploitation d'opérations d'investissements d'intérêt public, couvre dès l'année où le contrat est conclu la totalité de l'engagement juridique.

Les crédits de paiement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être payées pendant l'année pour la couverture des engagements contractés dans le cadre des autorisations d'engagement.

Cette distinction entre autorisations d'engagement et crédits de paiement peut également être appliquée, dans des conditions fixées par la législation nationale, aux crédits relatifs à certaines dépenses importantes s'exécutant sur plusieurs années.

Commentaires :

L'article 21 rappelle la portée de la double signification du concept de crédits, qui distingue les notions d'autorisation d'engagement (AE) et de crédits de paiement (CP), déjà définies à l'article 9 de l'ancienne directive : seules les dépenses d'investissement peuvent s'exécuter en AE ≠ CP du fait du caractère pluriannuel que peut revêtir un engagement en matière d'investissement. L'engagement d'une dépense d'investissement permet son exécution sur plusieurs années ce qui, budgétairement, permet de procéder aux paiements **sans autre procédure d'engagement**.

Par ailleurs, l'article apporte des précisions selon que *l'opération d'investissement concerne* :

- *un partenariat public-privé (PPP)*. Les AE votées doivent couvrir l'intégralité de l'engagement juridique : la loi de finances de l'année comprendra en AE le montant global de l'opération et en CP uniquement la tranche annuelle. Les lois de finances ultérieures budgétiseront les CP résultants du reste à payer jusqu'à extinction de la créance et de l'opération, selon les termes et échéanciers des conventions signées entre l'Etat et ses partenaires privés ;
- *un investissement directement réalisé par l'Etat*. Le Gouvernement a la possibilité de séparer l'opération en tranches cohérentes (ex. marchés publics à bon de commande ou à tranches) et d'inscrire en loi de finances initiale uniquement les besoins en AE de couverture des tranches, selon le rythme qu'il détermine.

Les modalités de mise en œuvre et de suivi des dépenses devront être scrupuleusement arrêtées, notamment pour ce qui concerne la détermination annuelle des besoins de crédits (AE/CP) relevant de ces opérations d'investissement, car la couverture des restes à payer est un des éléments important de la capacité à engager de nouveaux projets et de la soutenabilité budgétaire.

Enfin, l'article ouvre la faculté, de ne pas budgétiser en AE égal CP certaines dépenses « importantes s'exécutant sur plusieurs années ». Les conditions d'application sont alors fixées par la législation nationale.

Exemple : Construction d'un stade – Marché de 300 Mds CFA – Exécution prévue sur trois ans – prévisions de la LFI année N (AE=300 / CP=150)

	Consommation des AE	Consommation des CP
Année N	300	150
Année N+1	0	100
Année N+3	0	50
Total	300	300

Article 22

Sous réserve des dispositions prévues à l'article 23 de la présente directive, les crédits sont limitatifs et les dépenses ne peuvent être engagées et payées que dans la limite des crédits ouverts.

Commentaires :

L'article 22 confirme un principe général : tous les crédits de la loi de finances (AE/CP) sont limitatifs (disposition déjà en vigueur à l'article 10 de l'ancienne Directive). Une seule exception est autorisée et concerne les crédits évaluatifs ouverts sur un *programme spécifique qui loge les charges de la dette de l'Etat* et qui peuvent être exécutés en dépassement du montant ouvert en loi de finances (cf. commentaires relatifs à l'article 23).

L'article tire également la conséquence de la nature limitative des crédits. Les dépenses qui sont imputées sur ces crédits ne peuvent être engagées et payées que dans la limite des crédits ouverts, le contrôleur financier sera garant de cette prescription en n'apposant pas son visa préalable à l'engagement d'une dépense dont l'exécution conduirait à un dépassement de crédits.

Article 23

Les crédits relatifs aux charges de la dette de l'Etat ont un caractère évaluatif. Ils sont ouverts sur un programme spécifique. Les dépenses auxquelles s'appliquent ces crédits évaluatifs s'imputent, si nécessaire, au-delà des crédits ouverts.

Le Parlement est immédiatement informé des dépassements de crédits évaluatifs. Ces dépassements font l'objet de propositions d'ouverture de crédits dans le plus prochain projet de loi de finances afférent à l'année concernée.

Les crédits évaluatifs ne peuvent faire l'objet d'aucun des mouvements de crédits prévus aux articles 24 à 28 de la présente directive.

Commentaires :

L'article 23 circonscrit le champ des crédits évaluatifs *uniquement à ceux relatifs aux charges de la dette*, renforçant par cela le principe du caractère limitatif des crédits. En effet, les dispositions de l'ancienne Directive étendait également la dérogation aux remboursements, restitutions et dégrèvements et à la mise en jeu des garanties accordées par l'Etat (article 11 ancien). Désormais :

- les dérogations énumérées à l'ancien article 10 relatives aux remboursements, restitutions et dégrèvement disparaissent du champ de l'article 23¹⁷ ;
- les crédits relatifs à la mise en jeu de la garantie ou de l'aval de l'Etat sont logés dans une dotation et ne sont plus évaluatifs : ils sont ouverts dès qu'un risque sérieux de mise en jeu apparaît, à hauteur du risque encouru (article 41).

L'article 23 apporte également des précisions sur le régime juridique spécifique des crédits évaluatifs. Ces derniers peuvent donner lieu à paiement ou engagement au-delà du montant ouvert en loi de finances et sont, par conséquent, une exception au caractère limitatif des crédits posé par l'article 22. Les règles de dépassement des crédits ouverts ne sont pas encadrées. Par ailleurs, concernant le programme spécifique logeant les crédits relatifs aux charges de la dette, les dispositifs réglementaires de mouvements de crédits à la disposition du Gouvernement en cours d'exercice budgétaire (crédits de répartition à partir de la dotation pour dépenses accidentelles, virements, transferts, décret d'avance, annulation, report) ne lui sont pas applicables (il ne peut donc abonder ou être abondé par des crédits limitatifs).

Enfin, au regard des possibles dépassements de crédits liés au caractère évaluatif des crédits, l'article met l'accent sur le rôle du Parlement dans la préservation de l'équilibre budgétaire défini dans la loi de finances initiale : i) il est « *immédiatement* » informé des dépassements de crédits évaluatifs et ii) les propositions d'ouvertures de crédits lui sont proposées par le Gouvernement dans la plus prochaine loi de finances rectificative ou, pour régularisation, dans la loi de règlement (article 49).

¹⁷ Le régime juridique de ces crédits n'est pas précisé par la Directive : ils deviennent donc limitatifs.

Article 24

En tant que de besoin, les crédits ouverts sur la dotation pour dépenses accidentelles sont répartis entre les autres programmes, par décret pris sur le rapport du Ministre chargé des finances.

Commentaires :

La dotation pour dépenses accidentelles a pour objet de permettre le financement, en cours d'exercice, de dépenses urgentes ou imprévisibles (exemples : catastrophes naturelles nationales ou, à l'étranger, rapatriement de citoyens nationaux expatriés, signature d'un bail privé par l'Etat sur une longue période dont le montant est imprévisible...). L'article 24 précise le régime juridique des opérations de répartition à partir de la dotation pour dépenses accidentelles :

1) *les crédits de la dotation font l'objet d'une répartition entre les autres programmes* : ils ne peuvent être exécutés à partir de la dotation elle-même et doivent donc être rattachés à un programme ministériel qui se chargera de leur mise en œuvre ;

2) *la mise en œuvre de la répartition relève du pouvoir réglementaire* : les crédits sont répartis, dans la limite des besoins et des crédits ouverts, par décret pris sur le rapport du Ministre chargé des finances. C'est à ce dernier que revient la décision d'opérer les mouvements de crédits de cette dotation ;

Le Parlement reçoit une information sur les mouvements. D'une part, lors du dépôt d'une loi de finances rectificative, un tableau récapitulant les mouvements de crédits intervenus depuis la loi de finances initiale lui est communiqué (article 48). D'autre part, un état est joint à la loi de règlement récapitulant et justifiant tous les mouvements de crédit intervenus en cours d'année (article 50).

Article 25

Des virements peuvent modifier la répartition des crédits entre programmes d'un même ministère ou entre dotations. Le montant cumulé, au cours d'une même année, des crédits ayant fait l'objet de virements, ne peut excéder 2 % des crédits ouverts par la loi de finances de l'année pour chacun des programmes ou dotations concernés. Les virements de crédits de paiement au profit des dépenses d'investissement ne peuvent conduire à majoration d'autorisation d'engagement.

Des transferts peuvent modifier la répartition des crédits entre programmes de ministères distincts ou entre dotations, dans la mesure où l'emploi des crédits ainsi transférés, pour un objet déterminé, correspond à des actions du programme ou de la dotation d'origine.

Les virements et transferts sont effectués par décret pris sur le rapport du Ministre chargé des finances, après avis du ou des Ministres concernés. Ils sont immédiatement communiqués, pour information, au Parlement.

Commentaires :

Conformément aux dispositions de l'article 19 de la Directive, les crédits budgétaires sont spécialisés par dotations ou par programmes relevant d'un ministère. Néanmoins, afin de permettre au Gouvernement de faire face aux aléas de la gestion annuelle et lui autoriser une certaine marge de manœuvre, des mouvements de crédits entre programmes peuvent modifier en cours d'exercice la répartition initiale des crédits. Ces mouvements sont constitués des transferts et des virements de crédits : i) les transferts de crédits modifient la répartition des crédits entre ministères distincts ou entre dotations ; ii) les virements de crédits quant à eux s'opèrent entre les programmes d'un même ministère ou entre dotations.

L'article 25 procède également à un traitement différencié des virements et des transferts de crédits :

- *Il plafonne le montant cumulé des crédits ayant fait l'objet de virements* à hauteur de 2 % des crédits ouverts par la loi de finances de l'année pour chacun des programmes ou dotations concernés : l'assiette n'inclue donc pas les crédits reportés. Par ailleurs, comme cela a été précisé précédemment (cf. commentaires à l'article 20), les virements d'emplois entre programmes du même ministère ne sont pas autorisés et ne peuvent être autorisés que par une loi de finances (cf. art. 20).

Enfin, l'article rappelle que, dans un souci de respect de l'équilibre général du budget, le virement de crédits de paiement entre programmes ne donne pas droit à l'ouverture d'autorisation d'engagement.

- *Il ne limite, en revanche, pas le montant des transferts de crédits* ce qui, sous réserve que l'emploi des crédits ainsi transférés, pour un objet déterminé, corresponde à des actions du programme ou de la dotation d'origine, confère une latitude au Gouvernement pour modifier la répartition des programmes qui découle de la loi de finances initiale.

L'article 25 *encadre également, sur la forme*, l'exercice du pouvoir réglementaire dans la mise en œuvre des virements et de transferts (décret pris sur rapport du ministre des finances après consultation du ou des ministres concernés) *et au regard de l'exigence d'information du Parlement*. Ce dernier est informé de ces mouvements de crédits lors du dépôt des lois de finances en cours d'exercice (cf. commentaires à l'article 24), cependant l'article dispose qu'il reçoive « immédiatement » copie des décrets afin que son information soit complète dès que l'autorisation budgétaire est modifiée.

Article 26

En cas d'urgence, des décrets pris sur le rapport du Ministre chargé des finances, après avis du ou des Ministres concernés, peuvent ouvrir des crédits supplémentaires à condition de ne pas dégrader l'équilibre budgétaire défini par la loi de finances. A cette fin, les décrets d'avance procèdent à l'annulation de crédits ou constatent des recettes supplémentaires. Le montant cumulé des crédits ainsi ouverts ne peut excéder 1 % des crédits fixés par la loi de finances de l'année. Ils sont immédiatement communiqués, pour information, au Parlement.

La ratification des modifications ainsi apportées aux crédits ouverts par la loi de finances est demandée au Parlement dans le plus prochain projet de loi de finances afférent à l'année concernée.

En cas d'urgence et de nécessité impérieuse d'intérêt national, des crédits supplémentaires ayant pour effet de dégrader l'équilibre budgétaire défini par la loi de finances peuvent être ouverts par décret d'avance pris en Conseil des Ministres ou texte de niveau équivalent. Un projet de loi de finances portant ratification de ces crédits est déposé immédiatement au Parlement.

Commentaires :

L'article précise le régime juridique des décrets d'avance qui permettent au Gouvernement de majorer les crédits limitatifs sans demander l'autorisation du Parlement. Ce dernier, compte-tenu de la modification de l'autorisation budgétaire, en est informé et ratifie le décret, *a posteriori*, dans les meilleurs délais. Les dispositions de la présente Directive sont identiques à celles de la précédente et distinguent deux situations comme fait générateur de la prise du décret :

1. En cas d'**«urgence»**, le décret d'avance peut intervenir **sous réserve de préserver l'équilibre financier de la loi de finances de l'année**. De ce fait, les ouvertures de crédits sont : i) plafonnées à hauteur de 1 % des crédits ouverts en loi de finances initiale et ii) gagées par un arrêté d'annulation ou par la constatation de recettes supplémentaires. Le décret d'avance est *immédiatement* communiqué au Parlement qui ratifiera la modification de l'autorisation budgétaire soit par la prochaine loi de finances rectificative (article 46) soit par la loi de règlement lorsque le décret d'avance intervient postérieurement à la dernière loi de finances rectificative (article 49). A noter i) que ce type de décret d'avance est celui auquel le Gouvernement a le plus recours et ii) que la pratique impose cependant de *préciser la notion d'urgence*.

2. En cas d'**«urgence et de nécessité impérieuse d'intérêt national»** : le décret d'avance (ou un texte de niveau équivalent de type « ordonnance ») est pris en Conseil des Ministres avec pour effet de dégrader l'équilibre financier de la loi de finances de l'année, car le Gouvernement doit mobiliser rapidement des crédits supplémentaires pour faire face à une situation exceptionnelle (exemple : le cas de guerre). Le décret d'avance sera alors immédiatement communiqué au Parlement, puis annexé au projet de loi de ratification qui sera déposé immédiatement au Parlement. Il convient de noter que la Directive n'impose aucun plafond d'ouverture de crédits par cette procédure.

Article 27

Un crédit doit être annulé lorsqu'il est devenu sans objet. Le montant cumulé des crédits annulés à ce titre ne peut dépasser 1,5% des crédits ouverts par la loi de finances afférente à l'année en cours. L'annulation est décidée par arrêté interministériel signé par le Ministre chargé des finances et le Ministre concerné. Cet arrêté est immédiatement communiqué, pour information, au Parlement.

En outre, un crédit peut être annulé en application des dispositions de l'article 58 de la présente directive sur la régulation.

Commentaires :

L'article 27 encadre la procédure *réglementaire* d'annulation de crédits qui consiste en la suppression, en cours d'année, d'un crédit ouvert par la loi de finances. Cette procédure revêt :

1) un caractère obligatoire lorsque le crédit est devenu sans objet, c'est-à-dire que l'évènement générateur de la dépense n'a pas eu lieu (exemple : annulation d'un évènement programmé) ou pour un montant inférieur aux prévisions (exemple : résultat d'appel d'offres dans le cadre d'une procédure de marché public). Dans ce cas, **les prérogatives budgétaires du Ministre sectoriel sont renforcées** car il participe à entériner que les crédits sont devenus sans objet en cosignant, avec le Ministre des finances, un arrêté interministériel (à noter qu'à l'article 15 de l'ancienne Directive, l'annulation faisait l'objet d'un décret). Le montant de l'annulation reste limité à hauteur de 1,5 % des montants ouverts par la loi de finances de l'année.

2) un caractère facultatif et discrétionnaire, en revanche, lorsque qu'elle intervient dans le cadre du pouvoir de régulation du Ministre des finances de l'article 58 (annulation de crédits si la situation et les perspectives de trésorerie l'exigent pour prévenir la dégradation de l'équilibre budgétaire et financier de la loi de finances). La décision est alors prise par un arrêté signé du seul Ministre des finances (à l'article 15 de l'ancienne Directive, l'annulation intervenait à travers un décret).

L'arrêté interministériel et l'arrêté du ministre des finances qui sont pris dans les deux cas susmentionnés sont communiqués immédiatement au Parlement¹⁸.

Article 28

Sous réserve des dispositions concernant les autorisations d'engagement, les crédits ouverts et les plafonds des autorisations d'emplois fixés au titre d'une année ne créent aucun droit au titre des années suivantes.

Les autorisations d'engagement non utilisées à la fin de l'année ne peuvent pas être reportées.

Les crédits de paiement relatifs aux dépenses d'investissement disponibles sur un programme à la fin de l'année peuvent être reportés sur le même programme ou la même dotation dans la limite des autorisations d'engagement effectivement utilisées mais n'ayant pas encore donné lieu à paiement.

Ces reports s'effectuent par décret en Conseil des Ministres ou texte de niveau équivalent, en majoration des crédits de paiement pour les investissements de l'année suivante, sous réserve de la disponibilité des financements correspondants. Ce décret, qui ne peut être pris qu'après clôture des comptes de l'exercice précédent, est consécutif à un rapport du Ministre chargé des finances qui évalue et justifie les recettes permettant de couvrir le financement des reports, sans dégradation du solde du budget autorisé de l'année en cours.

Ce décret est immédiatement communiqué, pour information, au Parlement.

¹⁸ A noter que le Parlement est également informé des modifications des crédits ouverts par la loi de finances initiale dans le cadre de la procédure d'adoption des lois de finances rectificative et de la loi de règlement.

Commentaires :

L'article 28 organise la procédure annuelle de report de crédits (AE et CP) au sein du budget général, les règles de report relatives aux budgets annexes et aux comptes spéciaux étant respectivement posées aux articles 30 et 33 de la Directive.

Aménagement à la règle d'annualité budgétaire, le report de crédits consiste à ajouter un crédit non consommé en fin d'année au budget de l'année suivante. Il permet d'éviter l'annulation des crédits non consommés quand les projets n'ont pas pu être exécutés mais ne sont pas pour autant remis en cause. La procédure de reports s'effectue par décret pris en Conseil des Ministres. Elle est fortement encadrée et limitée dans son impact :

- 1) d'une part, le *report d'autorisations d'engagement n'est pas autorisé* ¹⁹ par la Directive ;
- 2) *d'autre part, seuls les crédits de paiement relatifs aux dépenses d'investissement peuvent être reportés en respectant trois conditions* : i) le report doit intervenir au sein du même programme ou de la même dotation (ce qui interdit les reports « croisés » entre programmes ou dotation) ; ii) le montant autorisé par la Directive vise à permettre le financement intégral des investissements déjà entamés et est plafonné à hauteur de la couverture des autorisations d'engagement déjà consommées ; iii) pris après la clôture de l'exercice antérieur, les reports ne doivent pas dégrader l'équilibre budgétaire de la loi de finances en cours et doivent faire l'objet d'un financement identifié et justifié par le Ministre des finances.

Comme pour les autres mouvements réglementaires modifiant la répartition des crédits de la loi de finances initiale, le décret annuel de report est immédiatement communiqué au Parlement.

Des développements techniques sont consacrés aux reports de crédits dans l'annexe n°1 au présent guide méthodologique.

Chapitre 3 : DES AFFECTATIONS DE RECETTES

Article 29

Certaines recettes peuvent être directement affectées à certaines dépenses, notamment lorsqu'un lien économique réel existe entre une recette donnée et la dépense qu'elle finance ou lorsqu'un bailleur de fonds veut attribuer un financement à un objet précis. Ces affectations prennent la forme de budgets annexes, de comptes spéciaux ou de procédures particulières au sein du budget général, d'un budget annexe ou d'un compte spécial.

Commentaires :

Le présent article énumère les dérogations au principe général d'affectation de l'ensemble des ressources des administrations publiques au financement de l'ensemble de leurs charges, posé par l'article 3 de la Directive (*la liste n'est pas limitative*). Il légitime le recours à l'affectation de recettes à des dépenses dans deux cas : i) l'existence d'un lien économique entre la recette et la dépense financée, ii) la volonté d'un bailleur de fonds d'attribuer un financement à un objet précis.

L'article énumère trois formes d'affectation que sont le budget annexe, le compte spécial et les procédures particulières au sein du budget général, d'un budget annexe ou d'un compte spécial (elles ne sont pas énumérées, mais concernent le fonds de concours, l'attribution de produits et le rétablissement de crédit). Les régimes juridiques relatifs à ces trois formes d'affectation des recettes sont développés aux articles 30 à 37 de la Directive.

¹⁹ A l'exclusion toutefois du cas particulier relevant des reports consécutifs à une modification de l'architecture budgétaire des programmes.

Article 30

Des budgets annexes peuvent retracer, dans les conditions prévues par une loi de finances, les opérations des services de l'Etat non dotés de la personnalité morale résultant de leur activité de production de biens ou de prestation de services donnant lieu au paiement de redevances, lorsqu'elles sont effectuées à titre principal par lesdits services.

La création d'un budget annexe et l'affectation d'une recette à un budget annexe ne peuvent résulter que d'une disposition de loi de finances.

Sous réserve des règles particulières définies au présent article, les opérations des budgets annexes sont prévues, autorisées et exécutées dans les mêmes conditions que celles du budget général.

Les évaluations de recettes et les prévisions de dépenses d'un budget annexe ont un caractère indicatif.

Les budgets annexes doivent être présentés et exécutés en équilibre. Toutefois, la loi de finances peut autoriser un découvert sur un budget annexe pour une durée limitée, dans les conditions et limites qu'elle détermine. Sauf dispositions contraires prévues par une loi de finances, le solde de chaque budget annexe est reporté sur l'année suivante.

- La section des opérations courantes retrace les recettes et les dépenses de gestion courante.

- La section des opérations en capital retrace les recettes et les dépenses afférentes aux opérations d'investissement et aux variations de l'endettement.

Leur nomenclature budgétaire s'inspire du plan comptable général.

Les budgets annexes peuvent comporter un ou plusieurs programmes.

Aucun des mouvements de crédits prévus aux articles 24 à 28 de la présente directive ne peut être effectué entre le budget général et un budget annexe.

Commentaires :

L'article 30 définit le régime juridique applicable aux budgets annexes, qui sont, hors budget général, l'une des deux dérogations autorisées par la Directive, au principe de non affectation des recettes posé par l'article 3. L'objectif des budgets annexes est de permettre, au sein du budget de l'Etat, d'identifier une activité de production de biens ou de prestation de services donnant lieu à paiement de redevances réalisée par des services qui n'ont pas la personnalité morale. La création d'un budget annexe vise à rapprocher les standards de gestion des activités de celles des entreprises du secteur privé.

Les principales dispositions relatives au régime juridique des budgets annexes posées par l'article 19 de l'ancienne Directive sont reconduites. Toutefois, l'article apporte des précisions supplémentaires sur le fonctionnement des budgets annexes :

- la création/suppression d'un budget annexe relève exclusivement de la loi de finances sur la seule initiative du Gouvernement (l'initiative ne peut être parlementaire en cette matière). La loi de finances peut également prévoir l'affectation d'une recette à un budget annexe. Le Ministre de rattachement est l'ordonnateur principal des dépenses du budget annexe tandis que le Ministre des finances est l'ordonnateur principal des recettes. Le Ministre de rattachement peut déléguer l'ordonnancement des dépenses notamment aux responsables des programmes constituant le budget annexe.

- les règles de présentation et de fonctionnement des budgets annexes demeurent spécifiques, liées à la nature commerciale de leurs activités : elles imposent une section « exploitation » qui suit les mêmes règles que les dépenses des titres I à VI du budget général (hors dépenses d'investissement du titre V) et une section « investissement », similaire aux dépenses d'investissement (titre V). Par ailleurs, dans le même esprit, la nomenclature budgétaire s'inspire du plan comptable général.

- les crédits des budgets annexes s'exécutent dans les mêmes conditions que ceux du budget général. Les crédits sont limitatifs et les règles relatives à la fongibilité leurs sont applicables, pour chacun des programmes qui peuvent les constituer.

- les dispositions antérieures instaurant une étanchéité entre les budgets annexes et le budget général sont maintenues :

- les mouvements réglementaires de crédits prévus au cours de l'exercice budgétaire en application des articles 24 à 28 de la Directive (transferts et virements, répartitions de crédits relatives à la dotation pour dépenses accidentelles, décrets d'avances ...) ne peuvent être effectués entre le budget général et un compte spécial ;

- les soldes des budgets annexes n'ont pas vocation à financer le budget général et sont reportés sur l'année suivante.

Il convient toutefois de relever que, comme cela était le cas pour l'ancienne Directive, l'article n'a pas évoqué la problématique des emplois du budget annexe (on peut en déduire que les emplois des budgets annexes sont compris dans le plafond des emplois rémunérés par l'Etat fixé au ministère de rattachement).

Enfin, l'article, par la conjonction de deux dispositions (caractère indicatif des évaluations de recettes et de dépenses et présentation et exécution du budget en équilibre) précise implicitement que la gestion des budgets annexes ne peut contribuer à dégrader le solde budgétaire de base. Dans cet esprit, la faculté de découvert est encadrée par la loi de finances et sa durée est limitée dans le temps.

Article 31

Des comptes spéciaux peuvent être ouverts par une loi de finances. Les comptes spéciaux comprennent les comptes d'affectation spéciale et les comptes de commerce.

L'affectation d'une recette à un compte spécial ne peut résulter que d'une disposition d'une loi de finances.

Commentaires :

L'article 31 rappelle tout d'abord que le régime juridique des comptes spéciaux est réglé par la loi de finances du point de vue de leur ouverture et de l'affectation d'une recette. Cette approche est conforme avec la dérogation que les comptes spéciaux constituent au regard de la règle de non affectation des recettes.

Par ailleurs, l'article 31 procède à une innovation importante au regard de l'article 20 de l'ancienne Directive en supprimant les comptes d'opérations monétaires et les comptes de concours financiers qui constituaient deux catégories de comptes spéciaux « à découvert ». Désormais, les comptes spéciaux se limitent aux comptes d'affectation spéciale et aux comptes de commerce²⁰.

Article 32

A l'exception du cas visé à l'article 37 de la présente directive, il est interdit d'imputer directement à un compte spécial des dépenses de salaires, traitements, indemnités et allocations de toute nature au personnel.

Commentaires :

L'article 32 rappelle que les fonctionnaires et agents publics de l'Etat ou des administrations publiques ne peuvent être rémunérés sur les crédits des comptes spéciaux, reprenant une disposition déjà posée par l'ancienne Directive. Cette disposition est dans le prolongement de l'article 20 de la Directive, dont il faut comprendre que les crédits de personnel comme les plafonds d'emplois sont ouverts au sein du budget général et des budgets annexes. En effet, d'une part les plafonds des emplois rémunérés par l'Etat sont spécialisés par ministère et autorisés pour chaque ministère, d'autre

²⁰ A noter que les opérations de garantie et d'aval mentionnées à l'article 41 sont retracées dans un compte de garantie. Ce compte faisait partie des comptes de concours financiers (article 25) qui constituaient une catégorie de compte spécial selon l'article 20 de l'ancienne directive,

part, les crédits afférents sont ouverts sur le titre des dépenses de personnel des programmes budgétaires.

Cette règle ne tolère qu'une exception (article 37) qui concerne les financements réguliers apportés sous forme de dons par les bailleurs de fonds, qui ne peuvent être versés au budget général et sont gérés sous forme de compte d'affectation spéciale. Cette exception est liée à la spécificité des fonds et des modalités de leur gestion duale (Etat-bailleurs de fonds).

Article 33

Sous réserve des règles particulières prévues aux articles 34 et 35 de la présente directive, les opérations des comptes spéciaux sont prévues, autorisées et exécutées dans les mêmes conditions que celles du budget général. Sauf dispositions contraires prévues par une loi de finances, le solde de chaque compte spécial est reporté sur l'année suivante.

Aucun des mouvements de crédits prévus aux articles 24 à 28 de la présente directive ne peut être effectué entre le budget général et un compte spécial.

Commentaires :

La rédaction de l'article vise à atténuer le caractère spécifique des comptes spéciaux en disposant que, hormis les règles particulières prévues à l'article 34 pour les comptes d'affectation spéciale et à l'article 35 pour les comptes de commerce, leurs opérations sont prévues, autorisées et exécutées comme celle du budget général :

- *l'exécution des dépenses* des comptes spéciaux comporte quatre étapes correspondant à deux phases pour ce qui est des dépenses : l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement relevant de l'ordonnateur et le paiement à la charge du comptable et le principe de séparation des ordonnateurs et des comptables se retrouve ainsi pour l'exécution des dépenses des comptes spéciaux ;
- *comme pour le budget général, l'exécution des recettes* comporte trois étapes (l'ordonnateur établit les recettes et émet un titre de recettes et le comptable se charge de les recouvrer).

Par ailleurs, les dispositions antérieures instaurant une étanchéité entre les comptes spéciaux et le budget général sont maintenues : i) les mouvements réglementaires de crédits prévus au cours de l'exercice budgétaire en application des articles 24 à 28 de la Directive (transferts et virements, décrets d'avances, annulation...) ne peuvent être effectués entre le budget général et un compte spécial ; ii) les comptes spéciaux n'ont pas vocation à financer le budget général, le solde de chaque compte spécial étant reporté sur l'année suivante.

Article 34

Les comptes d'affectation spéciale retracent, dans les conditions prévues par une loi de finances, des opérations budgétaires financées au moyen de recettes particulières qui sont, par nature, en relation directe avec les dépenses concernées.

Les recettes d'un compte d'affectation spéciale peuvent être complétées par des versements du budget général, dans la limite de 10 % des crédits initiaux de chaque compte.

Sauf dérogation expresse prévue par une loi de finances, aucun versement au profit du budget général, d'un budget annexe ou d'un compte spécial ne peut être effectué à partir d'un compte d'affectation spéciale.

En cours d'année, le total des dépenses payées au titre d'un compte d'affectation spéciale ne peut excéder le total des recettes constatées. Si, en cours d'année, les recettes effectives sont supérieures aux évaluations des lois de finances, des crédits supplémentaires peuvent être ouverts, par arrêté du Ministre chargé des finances, dans la limite de cet excédent.

Les crédits de paiement disponibles en fin d'année sur un compte d'affectation spéciale sont reportables sur l'année suivante dans la limite de l'excédent constaté, le cas échéant, en fin d'exercice sur le compte d'affectation spéciale concerné.

Commentaires :

Les comptes d'affectation spéciale (CAS) sont l'une des deux catégories de comptes spéciaux résultant de l'article 33. Ils retracent des opérations budgétaires financées au moyen de recettes particulières qui sont, par nature, en relation directe avec les dépenses concernées (*exemple : Au Cameroun, le CAS pour la production des documents de transports sécurisés a été créé le 15 décembre 2009 par la loi de finances. Ses ressources sont constituées des frais de délivrance des documents pour le transport maritime (les permis de navigation, les cartes d'identité des marins, les agréments aux professions de transporteur maritime et para maritime, les certificats de jauge, les rôles d'équipage ...) et des frais de délivrance des documents pour le transport terrestre (les permis de conduire, les cartes grises, les cartes bleues, les certificats de capacité, les licences de transport, les agréments aux professions de transporteur...)*). Les CAS sont caractérisés par :

- le fait qu'ils constituent un programme ;
- la stricte corrélation des dépenses aux recettes (équilibre) ;
- la limite imposée au budget de l'Etat pour abonder les CAS (elle est maintenue à 10% des crédits initiaux du compte) ;
- la majoration possible des crédits en cours d'année par arrêté du Ministre des finances en cas d'un excédent de recettes par rapport aux évaluations initiales ;
- le respect de la règle d'équilibre en programmation et en exécution. La faculté de découvert pendant les trois premiers mois de la création d'un CAS est désormais supprimée.

L'article apporte deux précisions au regard du régime juridique posé par l'article 22 de l'ancienne Directive :

- d'une part, l'obligation ouverte par l'ancienne Directive de retracer dans un CAS les opérations de nature patrimoniale de l'Etat est supprimée. A priori ces opérations constituent des opérations de trésorerie et de financement ;
- d'autre part, l'article supprime, comme l'a fait l'article 28 pour les programmes du budget général, la possibilité de report des autorisations de programme : seuls les crédits de paiement disponibles en fin d'année pouvant désormais être reportés.

Article 35

Les comptes de commerce retracent les opérations à caractère industriel et commercial effectuées à titre accessoire par des services de l'Etat non dotés de la personnalité morale. Les évaluations de recettes et les prévisions de dépenses de ces comptes ont un caractère indicatif. Les comptes de commerce doivent être présentés et exécutés en équilibre. Toutefois, la loi de finances peut autoriser un découvert sur un compte de commerce pour une durée limitée dans les conditions et limites qu'elle détermine.

Commentaires :

Le compte de commerce, qui retrace des opérations de caractère industriel et commercial effectuées à titre accessoire par des services de l'Etat non dotés de la personnalité morale, se distingue clairement du budget annexe, qui concerne les activités de production ou de services effectuées à titre principal par un service de l'Etat. Peuvent constituer un compte de commerce, par exemple la gestion de la trésorerie de l'Etat ou les opérations commerciales des domaines.

L'article n'introduit pas de modification par rapport au régime juridique des comptes de commerce existant (article 23 de l'ancienne Directive) en :

- maintenant le caractère indicatif des évaluations de recettes et des prévisions de dépenses ;
- rendant obligatoire de présenter les comptes en équilibre ;
- laissant une faculté d'autoriser, par la loi de finances, un découvert pour une durée limitée.

Article 36

Les procédures particulières permettant d'assurer l'affectation directe d'une recette à une dépense sont le fonds de concours, l'attribution de produits et le rétablissement de crédits.

Les fonds de concours sont constitués, d'une part, par des fonds à caractère non fiscal versés par des personnes physiques ou morales, notamment les bailleurs de fonds internationaux, pour concourir à des dépenses d'intérêt public et, d'autre part, par les produits de legs et donations attribués à l'Etat.

Les fonds de concours sont directement portés en recettes au budget général, au budget annexe ou au compte spécial considéré. Un crédit supplémentaire de même montant est ouvert par arrêté du Ministre chargé des finances sur le programme ou la dotation concernée. Les recettes des fonds de concours sont prévues, évaluées et autorisées par la loi de finances. L'emploi des fonds doit être conforme à l'intention de la partie versante. A cette fin, un décret pris sur le rapport du Ministre chargé des finances définit les règles d'utilisation des crédits ouverts par voie de fonds de concours.

Les recettes tirées de la rémunération de prestations régulièrement fournies par un service de l'Etat peuvent, par décret pris sur le rapport du Ministre chargé des finances, faire l'objet d'une procédure d'attribution de produits. Les règles relatives aux fonds de concours leur sont applicables. Les crédits ouverts dans le cadre de cette procédure sont affectés au service concerné.

Peuvent donner lieu à rétablissement de crédits dans des conditions fixées par arrêté du Ministre chargé des finances :

1. Les recettes provenant de la restitution à l'Etat de sommes payées indûment ou à titre provisoire sur crédits budgétaires ;
2. Les recettes provenant de cessions entre services de l'Etat ayant donné lieu à paiement sur crédits budgétaires.

Commentaires :

L'article 36 organise une partie des dérogations au principe d'universalité budgétaire visé à l'article 3 de la Directive à travers : (1) la procédure des fonds de concours, (2) la procédure d'attribution de produits et (3) la procédure des rétablissements de crédits.

Le régime juridique posé par l'article est en tout point conforme aux dispositions de l'ancienne Directive. Ces dérogations s'appliquent au budget général, aux budgets annexes et aux comptes d'affectation spéciale.

1. Les fonds de concours sont constitués des sommes, de nature non fiscale, versées par des personnes physiques ou morales, dont les bailleurs de fonds internationaux, ainsi que du produit de donations et de legs attribués à l'Etat. Ils contribuent entièrement ou en partie à des dépenses d'intérêt public. Ils sont détaillés et identifiés dans les documents budgétaires, d'une manière globale dans le cadre budgétaire à moyen terme, plus précisément dans les cadres de dépenses à moyen terme et les projets et rapports annuels de performance des ministères. Le projet de loi de finances initiale en évalue le montant ainsi que le montant des deux années ultérieures. Concernant les modalités de leur rattachement au profit des programmes ou dotations : ils sont portés en recettes et le Ministre des finances en rattache le produit au programme ou à la dotation par voie d'arrêté. Par ailleurs, l'utilisation des sommes issues de fonds de concours est subordonnée au respect de l'intention de la partie versante : les recettes provenant des fonds de concours ne servent pas à payer indifféremment toutes les dépenses mais sont, au contraire, affectées à une dépense ciblée préalablement par le donateur. De même, des règles spécifiques de report de crédits, différentes de celles posées à l'article 28, devront probablement être prises pour tenir compte i) du cas où les crédits ouverts n'ont pu être utilisés à la fin de l'exercice et ii) de la nécessité de respecter l'intention de la partie versante. Enfin, la Directive laisse au pouvoir réglementaire des Etats membres le soin de fixer les règles d'utilisation des fonds de concours (par décret pris sur rapport du Ministre des finances).

2. La procédure d'attribution de produits demeure restreinte aux rémunérations pour services rendus. Les règles applicables aux fonds de concours leur sont applicables et les crédits ouverts sont affectés au service concerné.

3. La procédure de rétablissement de crédits correspond à la reconstitution budgétaire de crédits consommés, la recette du remboursement n'étant pas versée au budget général sans affectation mais revenant directement au service à l'origine de la dépense. La Directive prévoit deux cas pour le rétablissement de crédits : i) la restitution par des tiers de sommes payées indûment ou à titre provisoire (ex. erreur des services de l'Etat en faveur d'un contribuable donnant lieu à la restitution des sommes indûment versées) ; ii) les cessions ayant donné lieu à paiement sur crédits budgétaires (ex. remboursement entre services de l'Etat).

Article 37

Les financements apportés sous forme de dons par les bailleurs de fonds internationaux qui, par exception à l'article 2 de la présente directive et à titre transitoire, ne peuvent être versés en recettes du budget général, sont gérés :

1. Soit, lorsqu'il s'agit de financements réguliers, dans des comptes d'affectation spéciale, créés par groupe de projets d'investissement, regroupant les financements d'un ou, le cas échéant, de plusieurs bailleurs de fonds internationaux. Par exception aux dispositions de :

- l'article 32 de la présente directive, des dépenses de salaires, traitements, indemnités et allocations de toute nature au personnel peuvent être imputées sur ces comptes d'affectation spéciale

- l'article 34 de la présente directive, ces comptes d'affectation spéciale peuvent être abondés sans limite par un crédit budgétaire inscrit au budget de l'Etat au titre de la contrepartie nationale.

Chacun de ces comptes d'affectation spéciale forme un programme au sens de l'article 17 de la présente directive. Ils sont rattachés au Ministre responsable de la mise en œuvre du ou des projets.

2. Soit, lorsqu'il s'agit d'opérations ponctuelles, par rattachement de fonds de concours.

Commentaires :

L'article 2 a posé le principe selon lequel les financements apportés par les bailleurs de fonds internationaux, les Etats étrangers et les institutions financières étaient des fonds publics soumis aux règles de la Directive. Cependant, l'article 37 (qui sera complété par les articles 79 et 80 de la Directive) précise que le régime de gestion des fonds des bailleurs peut, si les dons ne peuvent être versés au budget général, *à titre exceptionnel et transitoire*, déroger à la règle de non affectation en autorisant la mise en place d'un compte d'affectation spéciale ou d'un fonds de concours :

a) *La gestion des dons dans des comptes d'affectation spéciale* est préconisée : i) lorsqu'il s'agit de financements réguliers²¹, les comptes formant alors un programme rattaché au Ministre récipiendaire du don ; ii) par groupe de projets d'investissement regroupant les financements d'un ou le cas échéant de plusieurs bailleurs de fonds internationaux. Il convient, en effet, de **proscrire l'ouverture d'une multiplicité de comptes spéciaux** par projet financé par les bailleurs de fonds. A partir de ce principe, il est fortement **recommandé** de souscrire une approche sectorielle et partenariale avec les donateurs, visant à l'ouverture d'un nombre très limité de comptes d'affectation spéciale par ministère, en fonction de la politique publique appuyée par les donateurs. L'article précise également que les comptes présentent deux particularités dérogatoires au régime des comptes spéciaux posés par les articles 32 et 34 : d'une part, les dépenses de salaires, traitements, indemnités et allocations de toute nature au personnel *peuvent* être imputées sur ces comptes ; d'autre part, ils peuvent être abondés sans limite par un crédit budgétaire au titre de la contrepartie nationale.

b) *La gestion des dons dans des fonds de concours* : elle est préconisée lorsqu'il s'agit d'opérations ponctuelles. Le montant du don est directement porté en recettes au budget général, et un crédit supplémentaire de même montant est ouvert par arrêté du Ministre des finances sur le programme ou la dotation concernée.

²¹ Cette disposition est quelque peu contradictoire avec le caractère transitoire de la dérogation, posé précédemment

Chapitre 4 : DES RESSOURCES ET DES CHARGES DE TRESORERIE ET DE FINANCEMENT

Article 38

Les ressources et les charges de trésorerie et de financement de l'Etat résultent des opérations suivantes:

1. Le mouvement des disponibilités de l'Etat ;
2. L'escompte et l'encaissement des effets de toute nature émis au profit de l'Etat ;
3. La gestion des fonds déposés par des correspondants du Trésor;
4. L'émission, la conversion, la gestion et le remboursement des emprunts et autres dettes de l'Etat, y compris les bons et obligations du Trésor. Les ressources et les charges de trésorerie afférentes à ces opérations ne peuvent comprendre ni les primes ni les décotes à l'émission ;
5. L'encaissement des produits de cession d'actifs ;
6. La gestion des prêts et avances octroyés par l'Etat.

Commentaires :

Les ressources et les charges de l'Etat sont constituées de *recettes et de dépenses budgétaires* ainsi que de *ressources et de charges de trésorerie et de financement*. Les "opérations de trésorerie et de financement" concernent la couverture des besoins de financement de l'Etat en cours d'année et comprennent les opérations destinées à prendre en charge les besoins générés en cours d'année par les décalages entre les recettes recouvrées et les besoins de paiement (ex. produits et remboursements des emprunts, opérations de dépôt et de retraits sur les comptes des correspondants, remboursements ou délivrance de prêts et avances). Seules les charges budgétaires résultant de ces opérations (par exemple les intérêts des emprunts) sont comptabilisées en opérations budgétaires tandis que les remboursements du capital ou les ressources tirées des emprunts sont traités comme des opérations de trésorerie et n'affectent pas le déficit budgétaire.

L'article trace la frontière entre les opérations « budgétaires » et les « opérations de trésorerie et de financement » et, à ce titre, énumère les 8 opérations de l'Etat de nature à générer des ressources et des charges de trésorerie par rapport à l'ancienne Directive en :

- y adjoignant les recettes et charges de trésorerie et de financement issues d'opérations i) d'encaissements des produits de cession d'actifs et ii) de gestion des prêts et avances ;
- excluant des recettes et charges de trésorerie et de financement les primes et décotes à l'émission relatives aux opérations d'émission, de conversion, de gestion et de remboursement des emprunts et autres dettes de l'Etat.

Enfin, il convient de relever que la liste des opérations de trésorerie et de financement de l'article ne décrit pas les tirages sur financements extérieur, qui eux, sont listés à l'article 59 de la Directive relative au Règlement général de la comptabilité publique.

Article 39

Les opérations prévues aux alinéas 1) à 5) de l'article 38 de la présente directive sont effectuées conformément aux dispositions suivantes :

1. Le placement des disponibilités de l'Etat est effectué conformément aux autorisations annuelles données par la loi de finances de l'année ;
2. Aucun découvert ne peut être consenti aux correspondants du Trésor ;
3. Sauf disposition expresse d'une loi de finances, les établissements publics de l'Etat, les collectivités territoriales et leurs établissements publics sont tenus de déposer toutes leurs disponibilités auprès de l'Etat ;
4. L'émission, la conversion et la gestion des emprunts sont effectuées conformément aux autorisations annuelles données par la loi de finances de l'année. Sauf disposition expresse d'une loi de finances, les emprunts émis par l'Etat sont libellés en francs CFA. Les remboursements d'emprunts sont exécutés conformément au contrat d'émission ;

5. Les cessions d'actifs sont effectuées conformément aux autorisations annuelles données par la loi de finances de l'année.

Commentaires :

L'article précise le cadre juridique dans lequel les « opérations de trésorerie et de financement » doivent s'exécuter :

1) Il reprend quatre règles déjà existantes à l'article 27 de l'ancienne Directive :

- le placement des disponibilités de l'Etat est autorisé par la loi de finances de l'année ;
- l'absence d'autorisation de découvert au bénéfice des correspondants du Trésor (qui sont définis à l'article 67 de la Directive relative au Règlement général de la comptabilité publique²²) ;
- l'obligation de dépôt auprès de l'Etat des disponibilités de certaines administrations publiques (les établissements publics de l'Etat ainsi que les collectivités territoriales et leurs établissements publics) sauf disposition expresse d'une loi de finances. En contrepartie de cette obligation de dépôt, l'Etat est tenu d'assurer la liquidité des sommes déposées et donc, de fournir les moyens de paiement lorsque les correspondants le réclament ;
- les modalités pratiques de recours à l'emprunt sont renvoyées aux dispositions de la loi de finances, l'article précisant toutefois que les émissions d'emprunts sont impérativement effectuées en francs CFA, sauf dispositions contraire d'une loi de finances. Toutefois, l'article ne mentionne plus expressément (ce que faisait l'ancienne Directive) que les emprunts émis par l'Etat ne peuvent prévoir d'exonération fiscale, ce qui, désormais, est moins contraignant et laisse une faculté.

2) Il intègre les produits de cession d'actifs (ex. vente de participation de l'Etat dans les entreprises publiques) qui sont désormais classifiées dans les ressources de trésorerie et de financement et indique qu'elles sont effectuées conformément aux dispositions de la loi de finances initiale.

Article 40

Les opérations de gestion des prêts et avances de l'Etat sont effectuées conformément aux dispositions suivantes :

1. Les prêts et avances peuvent être accordés par le Ministre des finances à des collectivités ou personnes de droit public dans la limite de l'autorisation donnée chaque année à cet effet en loi de finances et pour une durée déterminée qui ne peut excéder cinq ans.

2. Ces opérations sont retracées dans un compte de prêt. Un compte distinct doit être ouvert pour chaque débiteur ou catégorie de débiteurs.

3. Les prêts et avances sont assortis d'un taux d'intérêt qui ne peut être inférieur à celui payé par l'Etat pour les emprunts et titres du marché obligataire de même échéance ou, à défaut, d'échéance la plus proche. Le montant de l'amortissement en capital des prêts et avances est pris en recettes au compte intéressé. Les intérêts perçus sont portés en recettes du budget général.

4. Toute échéance qui n'est pas honorée à la date prévue doit faire l'objet, selon la situation du débiteur :

a. Soit d'une décision de recouvrement immédiat, ou, à défaut de recouvrement, de poursuites effectives engagées dans un délai de six mois :

b. Soit d'une décision de rééchelonnement faisant l'objet d'une publication au journal officiel ;

²² Organismes et particuliers qui, en application des lois et règlements ou en vertu de conventions, déposent à titre obligatoire ou facultatif des fonds au Trésor public ou sont autorisés à effectuer des opérations de recettes et de dépenses par l'intermédiaire de ses comptables

c. Soit de la constatation d'une perte probable faisant l'objet d'une disposition particulière de loi de finances et imputée au résultat de l'exercice. Les remboursements ultérieurement constatés sont portés en recettes au budget général.

Commentaires :

L'article dispose des régimes juridiques des opérations de gestion des prêts et des avances de l'Etat accordés par le Ministre des finances, dans la limite de l'autorisation parlementaire, pour une durée qui ne peut excéder 5 ans.

Les avances et prêts sont retracés dans un compte de prêt qui n'a plus la qualification de compte spécial eu égard à la nature d'opération de trésorerie et de financement qui leur est désormais attachée (article 59 de la Directive portant Règlement général de la comptabilité publique). Un compte distinct doit être ouvert pour chaque débiteur ou chaque catégorie de débiteurs. L'article précise également que :

- le taux d'intérêt applicable aux avances et prêts : il ne peut être inférieur à celui payé par l'Etat pour les emprunts et titres du marché obligataire de même échéance ou, à défaut, d'échéance la plus proche ;
- les règles d'imputation du montant de l'amortissement en capital : en recettes au compte correspondant et des intérêts reçus (ils constituent des recettes du budget général) ;
- les mesures s'appliquant aux défauts de remboursement à la date prévue qui, selon la situation du débiteur peuvent consister en : i) une décision de *recouvrement immédiat* ou de *poursuites* dans un délai de 6 mois ; ii) une décision de *rééchelonnement* ; iii) la *constatation d'une perte* qui est alors imputée au résultat de l'exercice²³.

Article 41

Dans une limite et à des conditions fixées en loi de finances, l'Etat peut accorder sa garantie financière ou son aval à des emprunts d'une durée inférieure à cinq ans émis par une collectivité publique ou personne morale de droit public. Cette limite de cinq ans ne s'applique pas aux garanties données par l'Etat aux prêts accordés par les bailleurs de fonds internationaux.

Ces opérations de garantie et d'aval sont retracées dans un compte de garantie. Un compte distinct doit être ouvert pour chaque bénéficiaire ou catégorie de bénéficiaire.

Dès qu'un risque sérieux de mise en jeu de la garantie ou de l'aval apparaît, des crédits sont ouverts à hauteur de ce risque dans la dotation prévue à l'article 18 de la présente directive.

Les dépenses résultant de la mise en jeu des garanties et avals sont des opérations budgétaires.

Les garanties et les avals sont donnés par décret sur rapport du Ministre chargé des finances.

Commentaires :

L'article précise les modalités de mise en jeu des engagements de l'Etat résultant des garanties financières ou des avals accordés par lui à une collectivité publique ou une personne morale, de droit public (soit le plus souvent, à un autre Etat, une organisation internationale, une société, une entreprise nationale, une collectivité, un établissement public) afin de faciliter les opérations d'emprunt et de garantir au prêteur le paiement.

Les opérations sont imputées dans un compte de garantie ouvert pour chaque bénéficiaire ou catégorie de bénéficiaire. L'article 18 de la Directive précise que les crédits budgétaires afférents sont désormais limitatifs (ils étaient évaluatifs en vertu de l'article 11 de l'ancienne Directive) et sont inscrits dans une dotation.

Ces engagements de l'Etat sont :

²³ La connaissance d'une perte probable devrait toutefois faire l'objet d'une provision au plan comptable

- i) autorisés uniquement par une loi de finances qui en fixe les limites et conditions. La seconde partie de la loi de finances initiale, en particulier, autorise l'octroi des garanties de l'Etat et en fixe leur régime et approuve les garanties accordées par l'Etat (article 43) ;
- ii) relatifs à des emprunts d'une durée inférieure à cinq ans ;
- iii) accordés par décret pris sur rapport du Ministre des Finances. Les crédits ne sont ouverts que lorsqu'un risque sérieux de mise en jeu existe et la provision est établie à hauteur du risque.

TITRE III : DES LOIS DE FINANCES

Article 42

Les lois de finances ont pour objet de déterminer les recettes et dépenses de l'Etat, de définir les conditions de l'équilibre budgétaire et financier, d'arrêter le budget de l'Etat et de rendre compte de son exécution.

Elles peuvent en outre comporter toute disposition de nature législative relative à la détermination des recettes et dépenses de l'Etat ou aux modalités de leur mise en œuvre et de leur contrôle.

Ont le caractère de lois de finances :

1. La loi de finances initiale ;
2. Les lois de finances rectificatives ;
3. La loi de règlement.

Le Ministre chargé des finances prépare les projets de loi de finances, qui sont adoptés en Conseil des Ministres.

Commentaires :

L'article 42 arrive après une série d'articles qui ont déjà énoncé d'importantes prérogatives qui sont du domaine exclusif de la loi de finances :

- *En matière de recettes* : l'établissement, la suppression et la modification de l'assiette, du taux et des modalités de recouvrement des prélèvements obligatoires, ainsi que l'affectation du produit des prélèvements obligatoires (article 4) ;
- *Au regard du budget* : l'adoption du budget de l'Etat (article 10), l'autorisation des dépenses budgétaires (article 14), la création d'un programme budgétaire (article 17) ainsi que la fixation des plafonds d'emplois par ministère, la modification du nombre et de la répartition des emplois rémunérés par l'Etat (article 20) ;
- *Concernant l'affectation des recettes* : la création d'un budget annexe et l'affectation d'une recette à un budget annexe (article 30), la création d'un compte spécial et l'affectation d'une recette à un compte spécial (article 31), l'autorisation de déroger à la règle du report du solde d'un compte spécial à l'année suivante (article 33), l'autorisation de versement d'un compte d'affectation spéciale au profit du budget général, d'un budget annexe ou d'un compte spécial (article 34), l'autorisation de découvert pour un compte de commerce (article 35) ;
- *Pour les conditions d'octroi de la garantie financière ou de l'aval de l'Etat* : la fixation des limites et des conditions dans lesquelles l'Etat peut accorder sa garantie financière ou son aval à des emprunts (article 41).

Dans ces conditions, la rédaction de l'article 42 énonce les deux finalités principales traditionnelles des lois de finances à savoir constituer le cadre juridique qui permet :

- au Parlement d'approuver le budget de l'Etat auquel la Directive consacre préalablement un titre entier, des articles 10 à 41 (recettes et les dépenses de l'Etat, conditions de l'équilibre financier) et ;
- au Gouvernement de rendre compte de son exécution.

L'article 42, conformément à l'article 2 de l'ancienne Directive, énumère les trois catégories de lois de finances (initiale, rectificative, règlement), dont le régime juridique sera développé dans des articles suivants de la Directive.

Par ailleurs, alors que les lois de finances ont déjà un domaine réservé (exemple, la fiscalité nationale et celle des collectivités publiques autres que l'Etat relèvent de la loi de finances – cf. article 4), l'article élargit le champ d'intervention de la loi de finances en lui permettant de traiter de toute disposition de nature législative relative à la détermination des recettes et dépenses de l'Etat ou aux modalités de leur mise en œuvre et de leur contrôle, qui ne feraient pas partie de son champ exclusif. La rédaction retenue est toutefois protectrice du domaine relevant du pouvoir réglementaire.

Enfin, l'article rappelle la *compétence exclusive du Gouvernement* (déléguée au Ministre des finances) *pour préparer les projets de loi de finances* qui doivent être adoptées en Conseil des Ministres. Cet article n'introduit pas de changement par rapport à l'ancienne Directive. Le Ministre des finances est chargé de faire la synthèse des demandes de crédits émanant des Ministres et de conduire la procédure d'élaboration, d'adoption, de suivi et de clôture des budgets pour le compte du Gouvernement. Dans les faits, le ministère des finances et les directions qui le composent (ex. directions chargées du budget, des impôts, de la prévision) conduisent la procédure d'élaboration et de présentation des trois catégories de projets de lois de finances. Au cours de l'année civile et en fonction des échéances déterminées par la présente Directive (article 57 et 58), ils conduisent, organisent et assurent la synthèse des demandes qui émanent des ministères sectoriels et intègrent les arbitrages gouvernementaux.

Le calendrier budgétaire indicatif peut ainsi être décomposé en plusieurs phases résumées par le schéma n° 9 de l'annexe 1 relative à la pluri annualité dans la programmation des Etats membres de la CEMAC.

Chapitre 1 : DE LA LOI DE FINANCES INITIALE

Article 43

La loi de finances initiale comprend deux parties distinctes.

I. - Dans la première partie, la loi de finances initiale :

1. Comporte les dispositions relatives aux ressources de l'Etat qui affectent l'équilibre budgétaire de l'année
2. Comporte l'évaluation de chacune des recettes budgétaires ;
3. Comporte toutes dispositions relatives aux affectations de recettes au sein du budget de l'Etat ;
4. Fixe les plafonds des dépenses du budget général et de chaque budget annexe, les plafonds des charges de chaque catégorie de comptes spéciaux ainsi que le plafond d'autorisation des emplois rémunérés par l'Etat ;
5. Arrête les données générales de l'équilibre présentées dans un tableau d'équilibre faisant apparaître :
 - a. le solde budgétaire global résultant de la différence entre les recettes et les dépenses budgétaires telles que définies respectivement aux articles 12 et 15 de la présente directive ;
 - b. le besoin ou la capacité de financement de l'Etat, au sens des normes internationales en matière de statistiques de finances publiques ;
 - c. le solde budgétaire de base tel que défini dans le cadre des traités et conventions régissant la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale.
6. Comporte les autorisations relatives aux cessions d'actifs, aux emprunts et à la trésorerie de l'Etat et évalue les ressources et charges de trésorerie et de financement, présentées dans un tableau des flux de trésorerie prévisionnels ;
7. Fixe le plafond des dettes financières de l'Etat

II. - Dans la seconde partie, la loi de finances initiale :

1. Fixe, pour le budget général, par programme ou par dotation, le montant détaillé des crédits ;
2. Fixe le montant des recettes et des dépenses de chaque budget annexe et compte spécial, et, le cas échéant le montant des découverts autorisés ;

3. Autorise l'octroi des garanties de l'Etat et fixe leur régime ;
4. Approuve toutes les conventions de prêt avec les bailleurs de fonds internationaux, bilatéraux ou multilatéraux ;
5. Approuve les prêts et garanties accordés par l'Etat en application des articles 40 et 41 de la présente directive ;
6. Peut :
 - a. Comporter des dispositions relatives à l'assiette, au taux et aux modalités de recouvrement des prélèvements obligatoires qui n'affectent pas l'équilibre budgétaire de l'année à condition que ces dispositions ne conduisent pas à diminuer le volume global de recettes fiscales en dessous du niveau fixé par le cadre budgétaire à moyen terme.
 - b. Comporter des dispositions affectant directement les dépenses budgétaires de l'année ;
 - c. Définir les modalités de répartition des concours de l'Etat aux collectivités territoriales ;
 - d. Comporter toutes dispositions relatives à l'information sur la gestion des finances publiques et à son contrôle ;
 - e. Comporter toutes dispositions relatives aux modalités d'exécution du budget de l'Etat, à sa comptabilité et au régime de la responsabilité et de sanctions des agents de l'Etat en matière budgétaire, comptable et financière.

Commentaires :

Cet article est consacré à la présentation de la loi de finances initiale qui est structurée en deux grandes parties distinctes relatives aux *conditions générales de l'équilibre financier*, pour la première, et aux *moyens des politiques publiques* pour la seconde. L'article 55 de la Directive entérinera cette hiérarchie de fait entre les deux parties en précisant que la seconde partie du projet de loi de finances de l'année et, s'il y a lieu, des projets de loi de finances rectificative, ne peut être mise en discussion devant le Parlement avant l'adoption de la première partie.

1) Concernant la première partie, relative aux conditions générales de l'équilibre financier :

L'article 43 introduit une seule précision nouvelle par rapport à l'ancienne Directive en détaillant les éléments que le tableau d'équilibre devait faire apparaître. Cette précision vise à afficher explicitement le **solde budgétaire de base**, indicateur issu de l'adhésion au Pacte de convergence des Etats membres de la CEMAC, qui permet d'évaluer l'équilibre des finances publiques indépendamment de l'aide au développement (= *recettes totales hors dons - dépenses courantes - dépenses en capital sur ressources propres*) à côté du solde budgétaire global (différence entre les recettes et les dépenses budgétaires) et du besoin ou de la capacité de financement de l'Etat.

Par ailleurs, la notion de plafond d'autorisation des emplois rémunérés par l'Etat avait été déjà introduite par l'ancienne Directive aux côtés des plafonds de dépenses du budget général, de chaque budget annexe ainsi que les plafonds de charge de chaque budget annexe.

2) Concernant la seconde partie relative aux moyens des politiques publiques, l'article 43 apporte deux précisions au regard de la loi de finances qui :

- Approuve les conventions financières de prêt avec les bailleurs de fonds internationaux, bilatéraux ou multilatéraux (auparavant, ce n'était qu'une faculté) ;
- Peut (cette faculté n'existait pas dans l'ancienne Directive) comporter des dispositions relatives i) aux modalités d'exécution du budget de l'Etat et ii) au régime de la responsabilité et de sanctions des agents de l'Etat en matière budgétaire, comptable et financière (auparavant, la faculté n'était ouverte que pour le régime de responsabilité pécuniaire des agents). Il s'agit d'une nouvelle matérialisation de l'extension du champ de la loi de finances.

Article 44

Est joint au projet de loi de finances initiale un rapport sur la situation et les perspectives économiques, sociales et financières de la nation. Il comprend notamment la présentation des hypothèses, des méthodes et des résultats des projections sur la base desquelles est établi le projet de loi de finances de l'année. Il présente également les documents définitifs du cadrage budgétaire à moyen terme définis à l'article 8 de la présente directive.

Commentaires :

Cet article est relatif au rapport traditionnel sur la situation et les perspectives économiques, sociales et financières de la Nation. Le contenu du rapport est adapté par rapport au contenu explicité par l'article 46 de l'ancienne Directive. Ce rapport qui accompagne la loi de finances initiale : i) explicite les hypothèses, méthodes et résultats sur lesquels est établi le projet de loi de finances initiale (contenu traditionnel) et ii) présente les documents de cadrage à moyen terme (cadre budgétaire à moyen terme et cadres de dépenses à moyen terme) notamment les perspectives des finances publiques (dette, dépenses publiques, prélèvements obligatoires, recettes fiscales, situation des administrations publiques autres que l'Etat, programmation pluriannuelle des dépenses notamment) ; ce volet est rénové pour tenir compte des innovations apportées par l'article 8 de la Directive.

Deux points peuvent être mentionnés :

- plus tôt, dans le courant du premier semestre de l'année, pour le débat annuel d'orientation budgétaire, le Parlement reçoit également, un rapport sur la situation macro-économique ainsi qu'un rapport sur l'exécution du budget en cours ;
- les documents de cadrage à moyen terme (CBMT et CDMT), s'ils sont introduits par la présente Directive comme documents obligatoires accompagnant le projet de loi de finances, ne constituent pas pour autant des innovations totales. En effet, la structure et les objectifs de ces documents rappellent certains outils budgétaires développés dans plusieurs pays de la CEMAC (ex. Cameroun, Congo, Gabon, Tchad, Centrafrique...) qui avaient déjà développé des Cadres de dépenses à moyen terme globaux (CDMTg) pouvant aujourd'hui inspirer les Cadres budgétaires à moyen terme (CBMT). Par ailleurs, les Cadres de dépenses à moyen terme sectoriels (CDsMT) et les budgets programmes (BP) parfois conçus peuvent valablement servir de base pour l'élaboration des CDMT et la conception des programmes, sous réserve de certaines adaptations.

Article 45

Sont joints au projet de loi de finances initiale les annexes suivantes :

1. Une analyse des changements de la présentation budgétaire par rapport au précédent exercice faisant apparaître leurs effets sur les recettes, les dépenses et les soldes budgétaires de l'année concernée ;
2. Une analyse des prévisions de chaque recette budgétaire, évaluant les pertes de recettes liées aux dérogations fiscales; la prévision de recette budgétaire au titre de l'année considérée est accompagnée d'une prévision, à titre indicatif, des montants attendus pour les deux années suivantes ;
3. Un état complet et détaillé de l'endettement prévisionnel en fin d'exercice accompagné de la stratégie d'endettement ;
4. Un tableau des opérations financières de l'Etat retraçant l'ensemble des flux financiers des administrations publiques ;
5. Un plan de trésorerie annuel mensualisé comportant notamment un plan d'engagement ;
6. Des annexes explicatives développant par programme, le montant des crédits présentés par titre au titre de l'année considérée ainsi que, à titre indicatif, au cours des deux années suivantes. Ces annexes sont accompagnées du projet annuel de performance de chaque programme présentant les objectifs poursuivis et les résultats attendus, mesurés au moyen d'indicateurs d'activité et de résultat ;
7. L'échéancier des crédits de paiement associés aux autorisations d'engagement ;

8. La répartition par ministère des emplois rémunérés par l'Etat ;
 9. Des annexes explicatives détaillant le contenu des budgets annexes, comptes spéciaux, comptes de prêts et comptes de garantie ;
 10. Un récapitulatif détaillé de l'ensemble des fonds des bailleurs prévus dans le cadre de l'exercice budgétaire à venir précisant leur montant, leur objet et leur mode d'intégration au budget national et à ses procédures de gestion ; à ce récapitulatif sont jointes des copies des conventions de financement concernées ;
 11. Un rapport identifiant et évaluant les principaux risques budgétaires ;
 12. Une note décrivant les principales mesures de dépenses et de recettes en précisant leur contribution aux objectifs de politique économique et leur cohérence avec les grandes politiques publiques.
- La liste des annexes mentionnées au présent article peut être modifiée par les lois de finances.

Commentaires :

L'article 45 dresse la liste des documents explicatifs qui doivent obligatoirement accompagner le projet de loi de finances initiale.

Par rapport au texte de l'ancienne Directive, l'article 45 prescrit la production de nouveaux documents comme annexes avec une optique de mieux informer le Parlement sur la loi de finances de l'année ainsi que sur les incidences qu'elle génère sur l'évolution à moyen terme des finances publiques :

a) Les nouveaux documents relatifs à la loi de finances de l'année introduits par l'article sont les suivants :

1. Un état complet et détaillé de l'endettement prévisionnel en fin d'exercice accompagné de la stratégie d'endettement ;
2. Un tableau des opérations financières de l'Etat retraçant l'ensemble des flux financiers des administrations publiques (ce dernier devrait être développé dès la préparation du CBMT initial dont il est l'un des éléments de base) ;
3. Un plan de trésorerie annuel mensualisé comportant notamment un plan d'engagement ;
4. La répartition par ministère des emplois rémunérés par l'Etat ;
5. Un récapitulatif détaillé de l'ensemble des fonds des bailleurs prévus dans le cadre de l'exercice budgétaire à venir (auquel sont jointes des copies des conventions de financement concernées) ;
6. Un rapport identifiant et évaluant les principaux risques budgétaires ;
7. Une note décrivant les principales mesures de dépenses et de recettes en précisant leur contribution aux objectifs de politique économique et leur cohérence avec les grandes politiques publiques.

b) Sont par ailleurs complétés, en vue de renforcer la vision à moyen terme du Parlement :

1. l'analyse des prévisions de chaque recette budgétaire. Elle comprend, ce qui n'était pas le cas antérieurement, l'évaluation des pertes de recettes liées aux dérogations fiscales et la prévision de recette budgétaire au titre de l'année considérée est « accompagnée d'une prévision, à titre indicatif, des montants attendus pour les deux années suivantes » ;
2. les annexes explicatives développant, par programme, le montant des crédits présentés par titre au titre de l'année considérée comprennent, à titre indicatif, les prévisions des deux années suivantes. Ces annexes sont accompagnées du projet annuel de performance de chaque programme et, présentent les objectifs poursuivis et les résultats attendus, mesurés au moyen d'indicateurs d'activité et de résultat.

Par ailleurs, il apparaît nécessaire d'apporter ici une clarification concernant les obligations d'information posées par l'article : elles doivent pouvoir être interprétées comme une obligation de résultat, c'est-à-dire qu'un même document pourra présenter l'ensemble des informations requises et que les différentes informations attendues en annexes ne doivent pas nécessairement donner lieu à la production d'un document dédié. Au contraire, cette division de l'information pourrait être contreproductive pour l'information du Parlement, qui doit pouvoir disposer d'une vision globale sur un ensemble cohérent. A ce titre, il apparaît que les cadres de dépenses à moyen terme, si les Etats membres le souhaitent, peuvent devenir les supports de présentation de la performance. Ils seront alors complétés des différentes informations requises par l'article 45 : le CDMT étant ministériel, il pourra être décomposé par programme présentant les crédits, les AE et leurs échéanciers, la répartition pour le ministère du plafond d'emplois, et le projet annuel de performance des programmes relevant du ministère²⁴. Cette approche a, également, pour objet de faciliter le travail des administrations chargées de la production du budget en évitant la multiplication des documents sans pour autant réduire l'offre d'information.

c) Pour tenir compte de la situation spécifique des Etats membres de la CEMAC, dont la plupart sont des Etats bénéficiaires de ressources pétrolières et présentent des soldes budgétaires de base excédentaires, une disposition de la loi de finances pourrait donner des indications sur l'utilisation des excédents budgétaires. Cette mesure est le pendant de l'autorisation parlementaire qui est donnée en termes d'emprunt.

Enfin, l'article rappelle que la liste des annexes est indicative et peut-être modifiée par une loi de finances.

Article 46

Sans préjudice des dispositions des articles 23 à 28 de la présente directive, les lois de finances rectificatives peuvent, en cours d'année, modifier les dispositions de la loi de finances de l'année. Le cas échéant, elles ratifient les modifications apportées par décret d'avance aux crédits ouverts par la dernière loi de finances.

Les lois de finances rectificatives sont présentées dans les mêmes formes que la loi de finances de l'année telles que définies à l'article 43 de la présente directive. Toutefois, s'agissant de la deuxième partie des lois de finances rectificatives, elles peuvent ne comporter que les éléments modifiant la deuxième partie de la loi de finances initiale

Commentaires :

Cet article explicite le double objet des lois de finances rectificatives :

- *modifier les dispositions de la loi de finances de l'année.* L'article rappelle que la présentation est la même que celle de la loi de finances de l'année, à savoir une première partie qui traite des données générales de l'équilibre (fiscalité notamment) et une seconde partie qui a trait aux moyens des politiques publiques (partie qui peut ne comporter que des éléments modifiant la deuxième partie de la loi de finances initiale). A noter que comme pour la loi de finances de l'année, le vote de la deuxième partie de la loi de finances rectificative ne peut intervenir avant l'adoption de la première partie ;

- *ratifier les décrets d'avances* qui ont été pris depuis la dernière loi de finances. Dans la pratique, en cours d'exercice, au moins une loi de finances rectificative est votée en fin d'année pour autoriser des mouvements de crédits ou réévaluer le niveau des recettes.

²⁴ De même pour l'élaboration du CBMT, seront développés le TOFE et les prévisions de recettes à 3 ans

Article 47

En cours d'exercice, un projet de loi de finances rectificative doit être déposé par le Gouvernement :

- si les grandes lignes de l'équilibre budgétaire défini par la loi de finances de l'année se trouvent bouleversées, notamment en raison de l'évolution de la conjoncture, de l'intervention de décrets d'avances ou d'arrêtés d'annulation de crédits ;
- si les recettes constatées dépassent sensiblement les prévisions de la loi de finances de l'année ;
- si sont intervenues des mesures législatives ou réglementaires affectant de manière substantielle l'exécution du budget.

Commentaires

L'article précise les trois cas qui rendent obligatoire le dépôt d'une loi de finances rectificative, cas liés au bouleversement (doit être entendu comme une modification substantielle) des grandes lignes de l'équilibre budgétaire défini par la loi de finances du fait de :

- l'évolution de la conjoncture ou la prise de décrets d'avance ou d'arrêté d'annulation par le Gouvernement en cours d'exercice ;
- l'augmentation des recettes (ex. amélioration de conjoncture économique en cours d'année et donc augmentation des recettes fiscales). A noter que ce cas de figure semble pouvoir être intégré dans le cas plus général cité précédemment de l'évolution de la conjoncture ;
- l'évolution du cadre légal ou réglementaire (ex. création d'une nouvelle contribution ou modification du cadre légal existant entraînant une charge nouvelle ou une augmentation de charge pour l'Etat).

En rendant obligatoires les cas limitativement énumérés de recours à une loi de finances rectificative, la Directive vise, une nouvelle fois, à affirmer les responsabilités du Parlement au regard des grandes lignes de l'équilibre budgétaire, notamment dans le cadre du Pacte de convergence qui lie les Etats membres de la CEMAC.

Article 48

Sont joints à tout projet de loi de finances rectificative :

1. Un rapport présentant les évolutions de la situation économique et budgétaire justifiant les dispositions incluses dans ce projet de loi de finances rectificatives ;
2. Une annexe explicative détaillant et justifiant les modifications de crédits proposées ;
3. Un tableau récapitulant les mouvements de crédits intervenus depuis la loi de finances initiale en application des articles 23 à 28 de la présente directive ;

La liste des documents mentionnés au présent article peut être modifiée par les lois de finances.

Commentaires :

L'article 48 confirme l'obligation, fixée par l'article 48 de l'ancienne Directive d'une obligation pour le Gouvernement de produire certains documents à l'appui du dépôt des lois de finances rectificatives. La liste des documents exigés est indicative : elle peut être modifiée par une loi de finances (initiale, rectificative ou de règlement). Elle est identique à celle fixée par les dispositions antérieures.

Chapitre 3 : DE LA LOI DE REGLEMENT

Article 49

La loi de règlement :

1. Arrête les résultats de la comptabilité budgétaire et de la comptabilité générale de l'exercice considéré et en donne quitus au Gouvernement ;
2. Procède aux modifications de crédits qui s'avèreraient, le cas échéant, nécessaires, notamment en :
 - ratifiant les ouvertures de crédit intervenues par décret d'avance postérieurement à la dernière loi de finances afférente à cette année ;
 - ouvrant, pour chaque programme concerné, les crédits nécessaires pour régulariser les dépassements constatés sur les crédits évaluatifs;
 - procédant à l'annulation des crédits n'ayant pas été consommés;
 - majorant le montant du découvert autorisé au niveau du découvert constaté d'un budget annexe ou d'un compte de commerce.

La loi de règlement peut également comporter toutes dispositions relatives au contrôle de la gestion des finances publiques, ainsi qu'à la comptabilité de l'Etat et aux régimes de responsabilité des agents chargés de l'exécution du budget.

Commentaires :

La loi de règlement constitue une des trois catégories de loi de finances posées à l'article 42. Elle est adoptée postérieurement à la clôture de l'exercice budgétaire auquel elle se rapporte et, en règle générale, lorsque la gestion de la loi de finances de l'année suivante est largement entamée. Elle :

- procède notamment aux modifications de crédits énumérées au point 2 de l'article (modifications rendues nécessaires pour régularisations de faits de gestion) ;
- arrête le montant définitif des résultats budgétaire et comptable de l'exercice ;
- fixe le résultat budgétaire et décrit les opérations de trésorerie.

Instrument du contrôle parlementaire sur le Gouvernement, la loi de règlement permet au Parlement de se prononcer sur l'opportunité de *donner ou non quitus au Gouvernement* pour sa gestion de l'exercice concerné. Techniquement, le Parlement est appuyé par la Cour des comptes (article 70).

Article 50

Sont joints au projet de loi de règlement :

1. Un état récapitulatif et justifiant tous les mouvements de crédit intervenus en cours d'année
2. Des annexes explicatives, développant, par programme, le montant définitif des crédits ouverts et des dépenses constatées ainsi que la répartition définitive des crédits par titre comparée à leur répartition initiale. Elles présentent également l'écart entre les estimations et les réalisations au titre des fonds de concours ;
3. Les rapports annuels de performance présentant, sous le même format que les projets annuels de performance, pour chaque programme les résultats obtenus comparés aux objectifs fixés, les actions développées et les moyens utilisés, accompagnés d'indicateurs d'activité et de résultat ainsi que d'une estimation des coûts des activités ou des services rendus ;
4. Des annexes explicatives développant pour chaque budget annexe et chaque compte spécial, le montant définitif des recettes et des dépenses constatées, des crédits ouverts ou du découvert autorisé, ainsi que les modifications de découvert demandées ;
5. Des annexes explicatives développant, pour chaque compte de prêt et de garantie, les opérations effectuées ;
6. Les comptes de l'Etat qui comprennent :
 - a) Les résultats de la comptabilité budgétaire avec le développement des recettes et dépenses budgétaires du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux du Trésor ; et

b) Le compte général de l'Etat comprenant la balance générale des comptes de l'année et les états financiers : bilan, compte de résultat, tableau des flux de trésorerie et état annexé dans les conditions définies par la directive portant Règlement Général sur la Comptabilité Publique

7. Un état développé des restes à payer et des restes à recouvrer de l'Etat accompagné d'un rapport indiquant les mesures envisagées pour maîtriser ces restes à payer et restes à recouvrer

8. Le tableau des opérations financières de l'Etat ;

9. Un rapport de la Cour des Comptes sur l'exécution de la loi de finances accompagné d'une certification de la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes de l'Etat.

A l'exception des points 6 et 9, la liste des documents mentionnés au présent article peut être modifiée par les lois de finances

Commentaires :

Comme cela a été fait précédemment pour la loi de finances rectificative, les dispositions de l'article 50 traduisent, par la mise à disposition d'une information plus complète de la part du Gouvernement, un renforcement du contrôle parlementaire dans l'adoption de la loi annuelle de règlement. En effet, la nouvelle Directive confirme les dispositions anciennes visant à la production des rapports annuels de performance (RAP) de chaque programme ayant donné lieu à production d'un projet annuel de performance, des documents comptables issus de la comptabilité budgétaire et de la comptabilité générale et des annexes relatives aux crédits et aux recettes. Afin de faciliter la lecture et permettre les comparaisons, les documents annexés à la loi de règlement doivent adopter une présentation similaire et homogène à ceux du projet de loi de finances initiale. De même, les annexes obligatoires pourraient être rassemblées au sein d'un document unique qui présenterait toutes les informations requises, ce modèle pourrait être adapté et utilisé pour présenter les annexes explicatives de la loi de règlement ainsi que les rapports annuels de performance (RAP).

Le cœur des annexes obligatoires est constitué par les *comptes de l'Etat*, composés des résultats de la comptabilité budgétaire et du compte général de l'Etat, lequel comprend notamment la balance générale des comptes de l'année (document comptable de synthèse issu de la centralisation des comptes de gestion des comptes principaux de l'Etat) et les états financiers (bilan, compte de résultat et tableaux des flux de trésorerie...). C'est sur la base de ces documents essentiels que le Parlement décidera ou non de donner quitus au Gouvernement.

Par ailleurs, la Directive indique que trois documents nouveaux sont mis à la disposition du Parlement dans le cadre de l'examen du projet de loi de règlement : i) un état développé des restes à payer et des restes à recouvrer de l'Etat accompagné d'un rapport indiquant les mesures envisagées pour maîtriser ces éléments, ii) le tableau des opérations financières de l'Etat définitif de l'exercice et iii) un rapport de la Cour des Comptes sur l'exécution de la loi de finances accompagné d'une *certification* de la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes de l'Etat. C'est sur la base de cette certification que le Parlement pourra ou non donner quitus au Gouvernement de sa gestion.

Enfin, la Directive (article 57) crée un chaînage vertueux du contrôle parlementaire en posant *l'obligation du dépôt et de la distribution du projet de loi de règlement avant le dépôt de la loi de finances pour l'exercice à venir*. Ainsi, les parlementaires pourront contrôler l'exécution de l'année *n-1* avant d'envisager les crédits et les objectifs proposés pour l'année *n+1* sur la base d'une exécution bien établie (à noter qu'ils disposent d'une vue sur l'exécution de la dernière loi de finances qu'ils ont votée).

TITRE IV : DE LA PREPARATION ET DE L'ADOPTION DU BUDGET DE L'ETAT

Chapitre 1 : DE LA PREPARATION DU PROJET DE BUDGET

Article 51

Le Ministre chargé des finances conduit, sous l'autorité du chef de l'exécutif, la procédure de préparation du budget annuel de l'Etat et des projets de loi de finances.

Commentaires :

Il convient, pour cet article, de renvoyer aux commentaires relatifs à l'article 42, qui développent les prérogatives du Ministre des finances dans la préparation des lois de finances, explicitent la procédure budgétaire annuelle qui ressort des nouvelles règles posées par la Directive et qui rappellent le rôle du Chef de l'exécutif en matière d'orientation budgétaire et d'arbitrage entre membres de son Gouvernement.

Article 52

Chaque année, la procédure de préparation du projet de loi de finances initiale est engagée par un Conseil des Ministres qui sur proposition du Ministre chargé des finances:

- Fixe le cadrage macro-économique sur la base d'hypothèses prudentes et crédibles et dans le respect du montant global des recettes et des dépenses fixées dans le cadre budgétaire à moyen terme défini à l'article 8 de la présente directive ;

- Détermine les priorités budgétaires et normes de dépenses pour les demandes de crédit des ministères, dans le respect des cadres de dépenses à moyen terme définis à l'article 8 de la présente directive ;

- Définit la procédure de présentation et d'arbitrage des demandes de crédit ainsi que leur calendrier.

Ce Conseil des Ministres doit se tenir au plus tard six mois avant le début de l'exercice budgétaire couvert par le projet de loi de finances.

Le chef de l'exécutif, sur le rapport du Ministre chargé des finances, procède aux arbitrages sur les dépenses et les recettes qui n'ont pu faire l'objet d'un accord entre Ministres.

Commentaires :

Cet article dispose de la collégialité des choix budgétaires du Gouvernement : l'obligation de tenir un Conseil des Ministres (présidé par le Président de la République) dont l'ordre du jour (ou au moins l'un de ses points) sera spécialement dédié au lancement de la procédure budgétaire et permettant de fixer collégialement le cadrage macroéconomique et budgétaire en fonction des données issues des documents de cadrage à moyen terme, la procédure d'arbitrage interne au Gouvernement et le calendrier budgétaire. Ces éléments serviront de base au Ministre des finances pour la mise en œuvre de la procédure budgétaire (préparation de la lettre de cadrage et de la circulaire budgétaire). Les arbitrages sont de la compétence du Chef de l'exécutif (Premier ministre en premier ressort puis Président de la République si besoin).

Par ailleurs, le terme (au plus tard six mois avant le début de l'exercice budgétaire couvert par le projet de loi de finances) de ce Conseil des Ministres est compatible avec la transmission au Parlement des documents permettant de conduire un débat d'orientation budgétaire.

Chapitre 2 : DE L'ADOPTION DU BUDGET

Article 53

Le projet de loi de finances initiale, y compris le rapport et les annexes explicatives prévus aux articles 44 et 45 de la présente directive, est déposé au Parlement de l'Etat membre quinze jours avant l'ouverture de la session budgétaire, sauf disposition constitutionnelle contraire.

Le projet de loi de finances est défendu, au nom du chef de l'exécutif et en liaison avec l'ensemble des Ministres sectoriels, par le Ministre chargé des finances.

Le Parlement doit se prononcer sur ce projet de loi de finances au plus tard avant la date de clôture de la session budgétaire. A défaut, il peut être mis en vigueur par ordonnance.

Toutefois, lorsque le projet de loi de finances n'a pu être déposé avant la date prévue au premier alinéa du présent article, la session budgétaire est immédiatement et de plein droit suivie d'une session extraordinaire dont la durée est au plus égale à la différence entre la date prévue au premier alinéa du présent article et la date de dépôt effective. Si à l'expiration de ce délai, le Parlement ne s'est pas prononcé, le projet de loi de finances peut être mis en vigueur par ordonnance.

Dans la mesure où, compte tenu de la procédure prévue à l'alinéa précédent, le projet de loi de finances n'a pu être voté avant le début de l'exercice, le Gouvernement est autorisé à continuer de percevoir les recettes et à exécuter, à titre provisoire mois par mois dans la limite d'un douzième par mois, les dépenses sur la base des crédits ouverts par la dernière loi de finances afférente à l'exercice précédent.

Commentaires :

Cet article traite de la procédure parlementaire d'adoption de la loi de finances initiale. Il n'apporte pas de modifications par rapport aux dispositions de l'article 39 de l'ancienne Directive, mais précise le rôle du Ministre des finances et des autres membres du Gouvernement dans la procédure.

1) La procédure parlementaire d'adoption de la loi de finances est dérogatoire de celle des lois ordinaires :

- Les délais d'examen du projet de loi de finances de l'année sont encadrés : le Parlement doit se prononcer sur ce projet de loi de finances au plus tard avant la date de clôture de la session budgétaire. A défaut, il peut être mis en œuvre par ordonnance. Cet acte est pris par le Gouvernement dans une matière qui relève normalement du domaine législatif afin de préserver la continuité des activités de l'Etat ;

- Au niveau des règles de dépôt du projet de loi : la Directive précise qu'il doit être accompagné de l'ensemble des documents énumérés aux articles 44 et 45 et doit être déposé *15 jours avant l'ouverture de la session budgétaire*, sous réserve que cette disposition soit compatible avec les dispositions constitutionnelles existantes. A défaut, le délai d'examen du projet de loi par le Parlement est préservé : la session budgétaire étant immédiatement et de plein droit suivie d'une session extraordinaire d'une durée équivalente au retard pris par rapport à la date de vigueur. Deux cas spécifiques sont développés par la Directive :

- ✓ soit à l'expiration de ce délai, le Parlement ne s'est pas prononcé : alors le projet de loi de finances peut être mis en vigueur par ordonnance. Le recours à la procédure des ordonnances de finances sanctionne en effet le non-respect par le Parlement du délai d'examen de la loi de finances ;

- ✓ le retard initial pris au dépôt du projet de loi, fixé à 15 jours avant le début de la session budgétaire, est important et n'a pas permis au Parlement d'adopter le projet avant le début de l'exercice. Alors la procédure des douzièmes provisoires est déclenchée afin de permettre la continuité des activités de l'Etat : le Gouvernement est alors autorisé à :

- continuer de percevoir les recettes (par le dépôt d'une loi spéciale ou en faisant voter séparément la première partie du projet de loi de finances initiale) et ;

- exécuter, à titre provisoire mois par mois dans la limite d'un douzième par mois, les dépenses sur la base des crédits ouverts par la dernière loi de finances afférente à l'exercice précédent.

2) Au regard du rôle spécifique du Ministre des finances dans la procédure, trois précisions sont apportées par l'article qui réaffirme le principe de la solidarité gouvernementale en cohérence avec les articles 51 et 52 :

Le projet de loi de finances initiale est défendu par le Ministre des finances, responsable de la préparation de la loi de finances, sous l'autorité du Chef du Gouvernement (article 51). Par ailleurs, ce dernier ayant préalablement procédé aux arbitrages sur les dépenses et sur les recettes dans le cadre d'une procédure formalisée par un Conseil des Ministres (article 52), le Ministre des finances sera accompagné de ses collègues du Gouvernement, particulièrement dans la procédure de justification

des crédits des programmes qui constituent leur ministère (en effet, d'une part, chaque programme relève d'un ministère, d'autre part, le plafond d'emplois ministériel fait l'objet d'un vote).

Article 54

Aucun article additionnel, aucun amendement à un projet de loi de finances ne peut être proposé par un parlementaire, sauf s'il tend à supprimer ou à réduire effectivement une dépense, à créer ou à accroître une recette ou à renforcer les procédures de contrôle du budget et des comptes publics.

Tout article additionnel et tout amendement doit être motivé et accompagné des développements des moyens qui le justifient.

La disjonction des articles additionnels ou amendements qui contreviennent aux dispositions du présent article est de droit.

Commentaires :

La discussion budgétaire annuelle constitue un moment clef de toute législature : elle est l'occasion pour les représentants des citoyens d'analyser et de se prononcer sur le bien fondé des choix du Gouvernement, traduits à travers ses demandes de financement des politiques et des services publics.

A l'image des autres projets de loi, les parlementaires disposent du droit d'amender les propositions du Gouvernement. Les amendements parlementaires ont pour objet de supprimer, rédiger, modifier, ou compléter tout ou partie des dispositions du projet de loi de finances ou d'y insérer des dispositions nouvelles. Il est également possible pour les parlementaires d'amender les amendements déposés (c'est l'objet des sous-amendements). Sur le plan de la présentation matérielle, l'article rappelle que l'amendement parlementaire n'est recevable qu'accompagné des développements qui justifient son dépôt. Par ailleurs, l'article additionnel qui est proposé par un parlementaire consiste en un amendement portant sur des thèmes qui ne sont pas dans le texte initial du projet de loi de finances, mais qui sont recevables car leur objet concerne les finances. Sur le plan de la présentation matérielle, l'article rappelle que l'amendement parlementaire n'est recevable qu'accompagné des développements qui justifient son dépôt.

Dans le cadre particulier des projets de loi de finances, l'article 54 dispose d'exceptions de nature à rationaliser le débat budgétaire et à garantir l'équilibre des finances publiques, qui existent à travers des règles qui encadrent le dépôt des amendements parlementaires :

- 1) Concernant les dépenses, sont :
 - a) *irrecevables* les amendements qui ont pour conséquence d'accroître une dépense.
 - b) *recevables* : les amendements visant à réduire ou supprimer une ou plusieurs dépenses.
- 2) Concernant les recettes, sont :
 - a) *Irrecevables* les amendements qui ont pour conséquence de diminuer les recettes du budget ;
 - b) *recevables* : les amendements visant à accroître les recettes ; ii) ceux visant à opérer une compensation entre recettes existantes.
- 3) Concernant les procédures de contrôle du budget et des comptes publics : toutes les propositions sont recevables et peuvent être mises à discussion au cours de la procédure d'adoption parlementaire du projet de loi de finances.

Il convient de relever que le domaine des amendements en matière budgétaire est encadré, les parlementaires n'étant pas habilités à proposer la modification de la structure du budget (nomenclature et composition des programmes, budget annexes et comptes spéciaux) qui est du ressort exclusif du Gouvernement.

Enfin, il y a lieu de souligner l'importance du débat d'orientation budgétaire, sans sanction de vote, au cours duquel le Parlement peut exprimer sa volonté et le Gouvernement décider d'en retenir tout ou partie dans le projet de loi de finances de l'année (y compris les demandes conduisant à des

diminutions de recettes ou des augmentations de dépenses, ou de modification de l'architecture des programmes).

Article 55

La seconde partie de la loi de finances initiale et, s'il y a lieu, des projets de lois de finances rectificatives, ne peut être mise en discussion devant le Parlement avant le vote de la première partie.

Commentaires :

Cet article n'introduit pas de modifications par rapport à l'article 41 de l'ancienne Directive, dont elle reprend la rédaction. Cette disposition, qui fixe un élément de procédure dans l'adoption de la loi de finances, vise à préserver les conditions de l'équilibre financier : les dépenses ne peuvent être examinées tant que les conditions de l'équilibre financier n'ont pas été arrêtées.

Article 56

Les évaluations de recettes font l'objet d'un vote d'ensemble pour le budget général, les budgets annexes et les comptes spéciaux.

Les évaluations de ressources et de charges de trésorerie et de financement font l'objet d'un vote unique. Chaque compte de prêt ou de garantie fait toutefois l'objet d'un vote séparé.

La discussion des crédits du budget général donne lieu à un vote par programme. Les votes portent, le cas échéant, à la fois sur les autorisations d'engagement et sur les crédits de paiement. Les plafonds d'autorisation des emplois donnent lieu à un vote par ministère.

Les crédits des budgets annexes, des comptes spéciaux sont votés par budget annexe ou par compte spécial.

Commentaires :

L'article 56 a pour principal objet de mettre en cohérence les procédures d'adoption du budget avec les innovations de la présente Directive. Ainsi, par rapport à l'article 42 de l'ancienne Directive :

- les autorisations de plafonds d'emplois nouvellement instituées par l'article 20 de la présente Directive font l'objet d'un vote par ministère.

- les programmes (c'était déjà une disposition de l'ancienne Directive) et les dotations ont remplacé, pour le budget général, les titres et les chapitres (cf. article 42 de l'ancienne Directive) comme unité de vote. Par ailleurs, comme cela était déjà le cas, les crédits sont votés par budget annexe et par compte spécial. Ainsi, le Parlement se prononce sur chacune des composantes du budget de l'Etat.

- de même, l'article distingue le vote pour les évaluations des recettes budgétaires (un vote d'ensemble pour le budget général, les budgets annexes et les comptes spéciaux), des ressources et des charges de trésorerie et de financement (un vote unique), concrétisant ainsi au moment de la discussion parlementaire la distinction opérée par l'article 11.

- par ailleurs, l'article apporte une innovation en disposant que chaque compte de prêt ou de garantie fait l'objet d'un vote séparé. Cette disposition est conforme à l'article 41 qui posait l'obligation d'ouvrir un compte distinct pour chaque bénéficiaire ou catégorie de bénéficiaire et cohérente avec l'annexe obligatoire accompagnant le projet de loi de finances (cf. article 45).

Article 57

Les projets de lois de finances rectificatives sont déposés au Parlement dès leur adoption en Conseil des Ministres.

Le projet de loi de règlement est déposé et distribué au Parlement avant le dépôt du projet de loi de finances pour l'exercice à venir.

Le Parlement engage l'examen du projet de loi de règlement dès la première session qui suit son dépôt.

Commentaires :

L'article apporte deux précisions relatives à la procédure de dépôt au Parlement des lois de finances rectificative et de la loi de règlement :

1) *Concernant la procédure de dépôt des lois de finances rectificatives*, l'article rappelle l'urgence à déposer le projet dès son adoption en Conseil des Ministres, cette loi de finances ne pouvant résulter que d'un projet d'initiative gouvernementale (le Parlement ne peut donc pas déposer de proposition de loi en cette matière). De ce fait, l'article encadre la faculté discrétionnaire du Gouvernement en fixant le terme du dépôt du projet. Par ailleurs, les dispositions de l'article se justifient par le fait que la loi de finances rectificative peut traiter de sujets revêtant un certain degré d'urgence (modification de la fiscalité en cours d'exercice, article 4 ; ratification des propositions d'ouverture de crédits liées à des dépassements de crédits évaluatifs, article 23 ; ratification des décrets d'avance, et ratification immédiate lorsque l'équilibre financier est bouleversé, article 26)

2) *Concernant la procédure de dépôt de la loi de règlement*, l'article crée un chaînage vertueux du contrôle parlementaire en posant l'obligation du dépôt et de la distribution du projet de loi de règlement avant le dépôt de la loi de finances pour l'exercice à venir et dispose que le projet de loi est examiné dès la première session qui suit son dépôt (ce point a été développé dans les commentaires relatifs à l'article 49). Concernant son adoption, il convient de retenir que la procédure de droit commun de vote de la loi s'impose. Cela signifie que le texte i) est discuté et approuvé (éventuellement après amendement) article par article, ii) fait l'objet d'un vote d'ensemble. Ce vote d'ensemble lui permettra, conformément à ses objectifs, d'une part d'arrêter les résultats de la comptabilité budgétaire et de la comptabilité générale de l'exercice considéré et en donner quitus au Gouvernement, d'autre part de procéder à des modifications de crédits (ratification des ouvertures de crédits intervenues par décret d'avance et ouverture de crédits pour régulariser les dépassements constatés sur le programme portant les crédits évaluatifs relatifs aux charges de la dette).

TITRE V : DES PRINCIPES RELATIFS A LA MISE EN OEUVRE DU BUDGET DE L'ETAT

Chapitre 1 : DE L'EXECUTION

Article 58

Dès la promulgation de la loi de finances initiale, les crédits du budget voté sont mis à disposition des Ministres sectoriels et des Hautes Autorités responsables des institutions constitutionnelles, par arrêtés du Ministre chargé des finances.

Le Ministre chargé des finances est responsable, en liaison avec les Ministres sectoriels, de l'exécution de la loi de finances et du respect des soldes budgétaires définis en application de l'article 43 de la présente directive. A ce titre, afin de prévenir une détérioration de ces soldes, il dispose d'un pouvoir de régulation budgétaire qui lui permet de programmer le rythme de consommation des crédits en fonction de la situation de la trésorerie de l'Etat.

Si la situation ou les perspectives de trésorerie l'exigent, il peut, en cours d'exercice :

- Suspendre temporairement l'utilisation de certains crédits, par instruction donnée au contrôleur financier dont copie est adressée à l'ordonnateur ;
- Annuler certains crédits, par arrêté dont copie est immédiatement adressée au Parlement.

Commentaires :

Alors que l'ancienne Directive était muette sur l'exécution du budget et des lois de finances, la Directive pose deux principes fondamentaux en matière d'exécution : i) la mise à disposition des crédits par le Ministre des finances et ii) le pouvoir de régulation budgétaire du Ministre des finances.

1) *La mise à disposition des crédits par le Ministre des finances* : la loi de finances ouvre les crédits (AE/CP) aux Ministres, respectivement pour le budget général, les budgets annexes et les comptes spéciaux, ainsi que les éventuelles autorisations de découvert pour les budgets annexes (article 30) et les comptes de commerce (article 35). Elle fixe également le plafond des emplois ministériels rémunérés par l'Etat. Le présent article précise que la mise à disposition des crédits aux Ministres relève du pouvoir réglementaire et prend la forme d'un arrêté du Ministre des finances. La compétence du Ministre des finances est liée pour ce qui est du montant des crédits, mais l'arrêté qu'il prend procède toutefois à une répartition des AE et des CP jusqu'au niveau des programmes au sein de chaque ministère (notamment pour les dépenses de personnel de chaque programme et les plafonds d'emplois y afférents). Le contrôleur financier s'appuiera sur cet arrêté pour effectuer ses contrôles. Par ailleurs, il convient de relever que l'ancienne Directive préconisait un décret pour la répartition des crédits entre les Ministres. Cet article contribue donc à renforcer le statut du Ministre des finances, dans le contexte de la réforme qui transfère l'ordonnancement des dépenses aux Ministres.

2) *Les prérogatives de régulation budgétaire du Ministre des finances pour la préservation de l'équilibre budgétaire en cours d'exercice*. La Directive étend les compétences du Ministre des finances afin de préserver les soldes budgétaires définis par la loi de finances de l'année, en lui conférant un pouvoir de régulation budgétaire. Cette dernière est un instrument de maîtrise de l'exécution des dépenses pour prévenir une détérioration de l'équilibre budgétaire : l'exécution budgétaire ne doit pas engendrer de déficit insoutenable et préjuger des exercices futurs.

L'article confère ainsi au Ministre des finances la capacité de modifier l'autorisation budgétaire en cours d'année, en :

a) annulant un crédit (prioritairement s'il est devenu sans objet, mais juridiquement, le Ministre des finances peut aussi annuler des crédits dont l'objet est déjà programmé mais qui n'ont pas été consommés) ;

b) suspendant temporairement l'utilisation de certains crédits en donnant instruction au Contrôleur financier pour cela. Il s'agit d'une procédure qui interdit temporairement aux ordonnateurs de consommer les crédits (AE/CP) qui ne sont alors plus disponibles et ne peuvent être engagés par les ordonnateurs. Cette décision du Ministre des finances peut être prise lorsqu'il est confronté à des difficultés de trésorerie (décalage conjoncturel dans la perception d'impôts). Les crédits seront libérés dès le retour d'une meilleure conjoncture (ou annulés en fin d'exercice dans le cas contraire).

Article 59

Le Ministre chargé des finances est l'ordonnateur principal unique des recettes de l'Etat. Il peut déléguer ce pouvoir.

Les ordonnateurs principaux des dépenses du budget de l'Etat sont les Ministres et les Hautes Autorités responsables des institutions constitutionnelles qui peuvent déléguer ce pouvoir à des agents soumis à leur autorité hiérarchique directe.

Le Ministre chargé des finances est responsable de la centralisation des opérations budgétaires des ordonnateurs, en vue de la reddition des comptes relatifs à l'exécution des lois de finances.

Commentaires :

L'article 59 de la présente Directive introduit la déconcentration de l'ordonnancement comme nouveau mode d'organisation de l'exécution du budget de l'Etat (l'ancienne Directive n'avait pas abordé l'organisation de l'exécution des dépenses) et précise le rôle spécifique du Ministre des finances en matière de recettes et de dépenses.

1) L'introduction de la déconcentration de l'ordonnancement de l'exécution des dépenses.

Les Ministres et les Hautes Autorités responsables d'institutions constitutionnelles sont désormais, de droit, ordonnateurs principaux des dépenses de leur secteur ou institution en lieu et place du Ministre des finances (qui demeure ordonnateur principal des dépenses de son ministère). L'article fait apparaître que les Ministres, étant ordonnateurs principaux des dépenses du budget de l'Etat, le sont pour les programmes et dotations du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux relevant de leur secteur. La réforme permet donc à un Ministre d'exercer la fonction d'ordonnateur principal à plusieurs titres.

L'ordonnateur principal a la faculté de déléguer son pouvoir à des agents sous son autorité hiérarchique directe (exemple : son directeur de cabinet, le secrétaire général du ministère, les responsables de programmes, le directeur administratif et financier...). Toutefois, il ne s'agit que d'une faculté dont il est recommandé qu'elle puisse être envisagée pour le long terme après que l'étape de la déconcentration de l'ordonnancement des dépenses aux Ministres sectoriels ait d'abord été appropriée.

Cette réforme a vocation à alléger les services du Ministre des finances et responsabiliser les Ministres sectoriels, à qui sont rattachés des programmes dont la performance sera évaluée sur la base des résultats. Par ailleurs, les commentaires relatifs à l'article 42 de la Directive explicitent que cette réforme ne peut être entendue comme un dessaisissement total du ministère des finances par rapport au circuit de l'ordonnancement : i) d'une part le Ministre des finances nomme un Contrôleur financier auprès de chaque ministère afin d'effectuer un contrôle *a priori* des actes de dépenses (article 62) ; ii) par ailleurs, l'établissement des documents de cadrage à moyen terme (notamment les cadres de dépenses à moyen terme) complétés par les autres documents listés à l'article 9 pour le déroulement d'un débat d'orientation budgétaire, ainsi que les rapports annuels de performance, permettent au Ministre des finances de suivre le rythme et les perspectives des engagements de dépenses.

Néanmoins, compte tenu des implications techniques (exemple, la mise en place de systèmes d'information fiables pour suivre l'exécution, organisation des procédures, déploiement du réseau des contrôleurs financiers auprès des ministres sectoriels), un délai de transition de 8 ans à compter de l'entrée en vigueur des nouvelles dispositions budgétaires de la présente Directive (qui doit intervenir dans les 24 mois suivant leur adoption par la CEMAC) est prévu. Au cours de cette phase, le Ministre des finances peut rester ordonnateur principal des dépenses de l'Etat et déléguer au fur et à mesure les compétences d'ordonnateur aux Ministres et Hautes autorités.

2) Le rôle spécifique du Ministre des finances en matière de dépenses et de recettes.

En matière de recettes : il demeure ordonnateur principal unique des recettes de l'Etat, ce qui couvre le budget général, les budgets annexes et les comptes de commerce (l'article 9 de la Directive relative au Règlement général de la comptabilité publique exclut cette compétence pour les comptes d'affectation spéciale). Cette compétence concerne la phase administrative d'exécution des recettes de l'Etat (constatation des droits, liquidation des recettes et émission des titres de créances correspondants).

En matière de dépenses : il est responsable de la centralisation des opérations budgétaires des ordonnateurs. Cette responsabilité doit être mise en regard avec celle de la préparation des lois de finances, notamment de la loi de règlement (article 49), au titre de laquelle il doit notamment présenter les comptes de l'Etat et, en particulier, les résultats de la comptabilité budgétaire avec le développement des recettes et dépenses budgétaires du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux.

Article 60

Le responsable de programme est nommé par le Ministre sectoriel dont il relève. L'acte de nomination précise les conditions dans lesquelles les compétences d'ordonnateur lui sont déléguées, ainsi que les modalités de gestion du programme. Cet acte est transmis pour information au Ministre chargé des finances.

Sur la base des objectifs généraux fixés par le Ministre, le responsable de programme détermine les objectifs spécifiques, affecte les moyens et contrôle les résultats des services chargés, sous sa responsabilité, de la mise en œuvre du programme. Il s'assure du respect des dispositifs de contrôle interne et de contrôle de gestion.

Lorsqu'il modifie la répartition des crédits entre les différents titres au sein d'un programme, en application des dispositions de l'article 19 de la présente directive, l'ordonnateur délégué responsable de ce programme en informe immédiatement le Ministre chargé des finances, après avoir pris l'avis du contrôleur financier.

Commentaires :

L'article 60 met en place le responsable de programme, nouvel acteur dans le pilotage des crédits budgétaires et de l'action de l'Etat. Le responsable de programme est une personne physique responsable de la mise en œuvre d'un programme relevant d'un ministère. L'article précise le statut et les missions du responsable de programme, délégataire du Ministre pour ce qui concerne la mise en œuvre du programme. En effet :

1. leur nomination relève du pouvoir discrétionnaire du Ministre : ils sont généralement choisis parmi les cadres supérieurs du Ministère et exercent des fonctions leur donnant autorité sur des services mettant en œuvre les actions du programme (exemple : directeur d'administration centrale, secrétaire général de ministère). Le pouvoir discrétionnaire du Ministre se matérialise par une simple obligation de communication de l'acte de nomination au Ministre des finances.

Par ailleurs, la Directive laisse probablement aux Etats membres la responsabilité d'encadrer cette fonction essentielle au regard du mode de recrutement, des pouvoirs mais a entamé, dans les articles 74 à 76, une définition des responsabilités et des sanctions applicables à ces nouveaux responsables. Il convient d'ailleurs de signaler des réflexions qui sont en cours dans plusieurs Etats pour la mise en place d'une démarche contractuelle avec notamment une durée déterminée, une négociation de la rémunération et éventuellement la fixation d'objectifs personnels à atteindre (lettre de mission), pouvant aller jusqu'à l'introduction d'un système incitatif de rémunération du responsable de programme en fonction des résultats.

2. l'acte de nomination définit les principaux contours de la délégation en précisant :

- *les modalités de gestion du programme*. L'article énumère les attributions du responsable de programme (déterminer les objectifs spécifiques, affecter les moyens, contrôler les résultats des services sous son autorité, s'assurer du respect des dispositifs de contrôle interne et de contrôle de gestion) qui relèvent de quatre missions principales :

- a. lors de la phase de formulation de son budget, il élabore la stratégie de son programme et fixe, en accord avec son Ministre, les objectifs et les résultats « cibles ». Sur cette base et en fonction des informations relatives à l'évolution des dotations qui lui seront allouées et de son plafond d'emploi, il procède à la répartition des crédits et des emplois ;

- b. lors de la phase d'exécution, il est chargé de la mise en œuvre du programme. Il gère les crédits et les emplois conformément aux objectifs présentés et aux résultats recherchés de façon compatible, dans la durée, avec la trajectoire des crédits dont il est informé (CDMT). Il peut avoir recours à la fongibilité au sein de son programme, sous réserve d'en informer le Ministre des finances, après avis du Contrôleur financier (l'avis serait plutôt un accord puisque ce dernier est investi d'un contrôle à priori des dépenses).

c. postérieurement à l'exécution, le responsable de programme prépare son rapport annuel de performance. Il est garant de l'exécution du programme conformément aux objectifs fixés par le ministre.

d. En permanence, il prend également les dispositions permettant d'assurer le respect des dispositifs de contrôle interne (exemples : mise en place d'organigrammes fonctionnels nominatifs permettant d'éviter qu'une personne ne soit pas à la fois chargée d'une action et en même temps d'en contrôler l'exécution ; règles de classement des documents afin de pouvoir documenter les opérations et dispositifs permettant d'assurer la traçabilité des opérations...) et de contrôle de gestion (exemples : création de structures de contrôle de gestion, élaboration d'outils permettant une mesure de la performance du programme) ;

- *éventuellement, la délégation effective de l'ordonnancement des dépenses.* Sur ce point, il convient de rappeler que le responsable de programme n'est pas automatiquement ordonnateur délégué des crédits de son programme, le Ministre sectoriel demeurant, s'il le souhaite, l'ordonnateur des crédits du programme.

Article 61

Le Ministre chargé des finances nomme auprès de chaque Ministre sectoriel un contrôleur financier chargé de veiller à la conformité budgétaire et à la régularité des projets d'engagement. A ce titre, il contrôle a priori, par l'apposition d'un visa préalable, les propositions d'actes de dépense qui lui sont transmises par le Ministre ou ses ordonnateurs délégués selon des modalités définies par le Ministre chargé des finances. Il ne peut être passé outre au refus de visa que sur autorisation écrite du Ministre chargé des finances. Dans ce cas, la responsabilité du Ministre chargé des finances se substitue à celle du Contrôleur Financier.

Le contrôleur financier assure, au profit du Ministre chargé des finances, la centralisation de la comptabilité budgétaire du Ministère sectoriel auprès duquel il est placé.

Il peut en outre évaluer la qualité et l'efficacité du contrôle interne ainsi que du contrôle de gestion mis en œuvre par les ordonnateurs et ordonnateurs délégués.

Lors de la préparation du projet de budget du Ministre sectoriel auprès duquel il est placé, le contrôleur financier vérifie le caractère sincère des prévisions de dépenses et d'emplois, et leur compatibilité avec les objectifs de maîtrise des finances publiques.

Commentaires :

Cet article présente la réforme du contrôle financier, généralement centralisé et générateur, de ce fait, de lenteurs dans la chaîne de la dépense. Cette mesure est en cohérence de la déconcentration de l'ordonnancement des dépenses afin également de pouvoir accélérer l'exécution des dépenses. Le contrôle financier et ses modalités d'exercice étaient totalement absents de la précédente Directive.

L'article décrit les caractéristiques du contrôle exercé par le Contrôleur financier ainsi que certaines attributions spécifiques liées à son rôle d'acteur clé de l'exécution des dépenses. La réforme du contrôle financier répond aux principes de responsabilisation des services gestionnaires sans se départir de l'impératif de maîtrise de l'exécution de la dépense dans le nouvel environnement budgétaire posé par la Directive.

1) Le contrôleur financier exerce un contrôle préalable des projets d'engagement matérialisé par l'apposition d'un visa.

Le contrôle réalisé prend la forme d'un contrôle de régularité préalable à l'engagement des dépenses par l'ordonnateur, excluant tout contrôle sur l'opportunité de la dépense. Tous les actes ayant pour conséquence d'engager financièrement l'Etat (ex. décisions de recrutement, marchés publics ou contrats, arrêtés) sont soumis au visa préalable du Contrôleur financier, mais le contrôle peut toutefois faire l'objet d'une modulation pour les dépenses à faible risque, dans le cadre de la réglementation de chaque Etat membre et sur proposition du Ministre des finances (article 63). Sur le plan procédural, le Contrôleur financier vérifie la régularité de la dépense du point de vue financier

(autorisations financières contenues dans les lois de finances, imputation de la dépense, disponibilité des crédits, conformité des prix par rapport aux mercuriales en vigueur) et légal (conformité des actes de l'ordonnateur à l'ensemble des lois et règlements). La Directive souligne implicitement que le Ministre des finances, est chargé de définir les modalités pratiques de la mise en œuvre du contrôle financier.

Par ailleurs, il convient de relever qu'un refus de visa de la part du Contrôleur financier ne lie pas l'ordonnateur qui refuserait de s'y conformer : d'une part, il devra informer le Contrôleur financier des motifs qui le conduisent à ne pas se conformer à sa décision, d'autre part, obtenir une autorisation écrite du Ministre des finances, qui aura été saisi par l'ordonnateur. A cette occasion, le Ministre des finances endosse alors le régime de responsabilités et de sanctions auquel est soumis le Contrôleur financier.

2) Le contrôleur financier est un collaborateur du Ministre des finances dans le cadre de l'exécution des dépenses.

Le Contrôleur financier, relai naturel du Ministre des finances auprès des ordonnateurs, se voit conférer quatre attributions importantes par la Directive :

- La centralisation de la comptabilité du ministère, notamment pour la production des comptes de l'Etat dans le cadre du projet de loi de règlement ;
- La mise en œuvre concrète de la régulation budgétaire décidée par le ministère des finances ;
- L'évaluation de la qualité et de l'efficacité des dispositifs de contrôle interne et de contrôle de gestion. Dans l'avenir, une évaluation positive devrait permettre la mise en œuvre d'un contrôle hiérarchisé de la dépense pour les dépenses ayant un certain enjeu ;
- Dans le cadre de la préparation de la loi de finances initiale, l'appréciation de la sincérité des prévisions et la soutenabilité de ces dernières.

Les deux dernières attributions conduisent à une évolution du métier de Contrôleur financier qui, en fonction de la qualité de l'ordonnateur, pourra avoir un rôle de veille et de supervision de la soutenabilité des budgets, conforme avec l'esprit d'une responsabilisation accrue des ordonnateurs.

Encadré : les missions du contrôleur financier

- vérifie la conformité budgétaire et la régularité des projets d'engagements (article 61) ;
- suit l'exécution du budget du secteur ministériel et assure la centralisation de la comptabilité budgétaire (article 61) ;
- tient la comptabilité des dépenses engagées (article 85 de la Directive RGCP) ;
- peut moduler les contrôles qu'il opère, pour les dépenses à faible risques (article 63) ;
- met en œuvre la régulation budgétaire (article 58) ;
- peut évaluer la qualité et l'efficacité du contrôle interne et du contrôle de gestion mis en place (article 61) ;
- vérifie la sincérité des prévisions d'exécution de dépenses et d'emplois et leur comptabilité avec les objectifs de maîtrise de la dépense (contrôle de soutenabilité) (article 61).

Article 62

Le paiement des dépenses de l'Etat relève de la responsabilité exclusive du comptable public ou d'un agent nommément désigné par lui, agissant sous son contrôle et sous sa responsabilité directe.

Préalablement au paiement, le comptable public vérifie la validité de la créance et le caractère libératoire du paiement. A défaut, il ne peut procéder au paiement.

Les comptables publics de l'Etat sont nommés par le Ministre chargé des finances ou sur sa proposition.

Toutes les recettes publiques doivent être encaissées par un comptable public qui est tenu d'effectuer toute diligence nécessaire pour recouvrer les titres de recette régulièrement établis.

Les fonctions d'ordonnateur et de comptable public sont incompatibles.

Commentaires :

Les articles 15 à 33 de la Directive portant Règlement général de la comptabilité publique définissent la fonction de comptable (article 15) et précisent le régime juridique qui leur est applicable ainsi qu'à leurs activités.

1) *L'article explicite les responsabilités des comptables en matière de dépenses et de recettes publiques* : leur responsabilité est exclusive :

- *en matière de dépenses publiques* : ils peuvent désigner un agent mais celui-ci agira sous leur contrôle et sous leur responsabilité. Par ailleurs, ils se doivent d'effectuer des contrôles préalables au paiement (notamment l'existence d'éventuelles prescriptions) ;
- *en matière d'encaissement des recettes publiques* : ils sont astreints à procéder à toutes les diligences pour recouvrer les titres de recettes régulièrement établis) ;

2) *L'article reprend également les règles de séparation des comptables et des ordonnateurs dans l'exécution des dépenses (mais la distinction s'impose également en matière de recettes²⁵)*. Ces règles entraînent une conséquence à la fois comptable et juridique : i) sur le plan de la comptabilité budgétaire, l'ordonnateur doit tenir une comptabilité des dépenses engagées (article 65) tandis que le comptable doit tenir une comptabilité des paiements (article 65) ; ii) sur le plan juridique, cette séparation des fonctions implique une séparation des responsabilités en deux régimes distincts décrits aux articles 74 à 75 de la Directive pour les ordonnateurs et à l'article 77 pour les comptables (astreints à un régime de responsabilité personnelle et pécuniaire). Dans l'exécution des dépenses, les ordonnateurs assurent les phases d'engagement, de liquidation et d'ordonnancement de la dépense, et les comptables qui sont chargés des opérations de recouvrement des créances et de paiement des dépenses. Deux phases de l'exécution sont ici à distinguer :

a) La phase administrative de la dépense qui relève de l'ordonnateur (après le contrôle *a priori* de la dépense effectué par le Contrôleur financier) : elle est initiée par l'*engagement* de la dépense par l'ordonnateur (ex. signature d'un contrat ou d'un bon de commande) qui se concrétise budgétairement par la consommation du montant d'autorisation d'engagement (AE) sur les lignes budgétaires correspondantes. Une fois le service réalisé (les services de l'ordonnateur certifient alors que le service a été fait), les services de l'ordonnateur constatent la réalité de la créance et arrêtent le montant de la dépense au cours de la phase de *liquidation*. Sur la base des éléments de la liquidation, l'ordonnateur donne ensuite instruction au comptable de payer la créance de l'Etat par la production d'un acte administratif appelé *ordonnancement*.

b) La phase comptable de la compétence du comptable public. Elle débute à la réception de l'acte d'ordonnancement par le comptable public qui effectue alors les vérifications préconisées aux articles 19 et 26 de la Directive portant Règlement général sur la comptabilité publique (ex. justification du service fait, exhaustivité des pièces justificatives, caractère libératoire du paiement) et peut, le cas échéant, refuser d'effectuer la dépense. L'ordonnateur a la faculté, dans ce cas, sauf cas particulier (ex. indisponibilité des crédits) réquisitionner le comptable (il assume alors la responsabilité incombant au comptable) qui doit procéder au paiement de la dépense.

Article 63

Les contrôles effectués par le Contrôleur Financier et par le Comptable Public peuvent, pour les dépenses à faible risque, faire l'objet d'une modulation dans des conditions fixées, pour chaque ministère, par décret sur proposition du Ministre chargé des finances.

Les fonctions de contrôleur financier et de comptable public peuvent être cumulées.

Commentaires :

• *L'article dispose de la possibilité de contrôles modulés, de la part du Contrôleur financier et de la part du Comptable public pour les dépenses à faible risque*. Cette approche répond au double objectif de rationaliser la chaîne de la dépense en réduisant les doubles contrôles et, de ce fait, les

²⁵ L'ordonnateur procédant à la constatation des droits, à la liquidation de la créance puis à son ordonnancement, tandis que le comptable à la prise en charge et au recouvrement ainsi qu'à l'encaissement de la recette.

délais de paiement, et de focaliser les expertises financières et comptables sur les seules opérations pouvant être à l'origine d'erreurs significatives. Cette approche fondée sur les risques est définie en concertation avec l'ordonnateur (par décret sur proposition du Ministre des finances) et tient compte de l'état de développement du contrôle interne (budgétaire et comptable) et du contrôle de gestion (article 86 de la Directive relative au Règlement général de la comptabilité publique), et porte sur le contrôle *a priori* ainsi que sur le contrôle *a posteriori* des dépenses. Pourraient être concernées au titre des dépenses à faible risque : les dépenses récurrentes ainsi que les dépenses qui par nature ont les montants les plus faibles au sein du budget notamment i) les dépenses de personnel liées à la situation administrative et aux traitements, ii) les dépenses de transferts et de subventions aux établissements publics, iii) les dépenses de titre III (biens et services) et de titre IV (transferts) inférieures à un certain seuil, défini d'accord parties entre le Ministre des finances et le Ministre sectoriel.

Par ailleurs l'article dispose de la possibilité de cumul des fonctions de Contrôleur financier et de Comptable public. Il apparaît que les Contrôleurs financiers comme les Comptables publics relèvent tous deux de l'autorité administrative du Ministre des finances, et que le cumul de ces deux fonctions n'est pas frappé d'incompatibilité. Compte tenu de la spécificité des deux métiers, il est probable que deux services distincts, coordonnés par le titulaire du cumul de fonctions, doivent exister. Une telle coordination permettrait une approche globale des risques financiers et des mesures correctrices ainsi que de gommer les contrôles redondants.

Chapitre 2 : DE LA COMPTABILITE

Article 64

L'Etat tient une comptabilité budgétaire destinée à vérifier le respect par le gouvernement de l'autorisation parlementaire et une comptabilité générale destinée à mesurer l'évolution du patrimoine de l'Etat.

Les comptes de l'Etat comprennent les résultats de la comptabilité budgétaire et ceux de la comptabilité générale : ils doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle de l'exécution du budget et de l'évolution du patrimoine de l'Etat.

En outre, l'Etat met en œuvre une comptabilité destinée à analyser les coûts des différentes actions engagées ou des services rendus dans le cadre des programmes, et une comptabilité des matières, valeurs et titres.

Commentaires :

Le présent article est à rapprocher des dispositions de l'article 72 de la Directive relative au Règlement général de comptabilité publique et rappelle notamment que l'Etat doit tenir une comptabilité composée de :

- la *comptabilité budgétaire* : tenue par l'ordonnateur pour la phase administrative des opérations de dépenses et de recettes et par les comptables publics pour les opérations de paiement des recettes et des dépenses ;
- la *comptabilité générale* : tenue par les comptables directs du Trésor et les comptables des administrations financières.

Cette obligation décline également de l'article 49 de la Directive qui précise que par le vote de la loi de règlement, le Parlement arrête les résultats de la comptabilité budgétaire et de la comptabilité générale de l'exercice considéré et en donne (ou non) quitus au Gouvernement.

L'article précise également que l'Etat met en œuvre :

- une comptabilité des coûts (pour les actions engagées ou les services rendus dans le cadre des programmes), définie à l'article 82 de la Directive relative au Règlement général de la comptabilité publique et qui permet notamment de justifier les crédits alloués aux programmes et de mesurer la performance de ces derniers ;
- une comptabilité des matières, valeurs et titres, définie à l'article 79 de la Directive portant Règlement général de la comptabilité publique et qui est une comptabilité auxiliaire qui vise à

permettre à l'Etat d'avoir une connaissance de son patrimoine. Elle fait l'objet de rapprochements périodiques avec la comptabilité générale.

Article 65

La comptabilité budgétaire est tenue, en partie simple, selon la nomenclature budgétaire de la loi de finances de l'année concernée.

Le fait générateur des écritures de comptabilité budgétaire est déterminé comme suit :

1. Les recettes sont prises en compte au titre du budget de l'année au cours de laquelle elles sont encaissées par un comptable public ; en outre, les Etats peuvent tenir une comptabilité budgétaire auxiliaire des liquidations et des émissions des recettes.

2. Les dépenses sont prises en compte, successivement au moment de leur engagement puis de leur paiement, au titre du budget de l'année au cours de laquelle elles sont engagées par les ordonnateurs puis payées par les comptables publics ; en outre, les Etats peuvent tenir une comptabilité budgétaire auxiliaire des liquidations et des ordonnancements des dépenses. Toutes les dépenses doivent être imputées sur les crédits de l'année considérée, quelle que soit la date de la créance.

Toutefois des dépenses budgétaires engagées et liquidées au cours de l'exercice budgétaire peuvent être payées après la fin de cet exercice, au cours d'une période complémentaire dont la durée ne peut excéder trente jours. En outre, lorsqu'une loi de finances rectificative est promulguée au cours du dernier mois de l'année civile, les opérations de recettes et de dépenses qu'elle prévoit peuvent être exécutées au cours de cette période complémentaire.

Commentaires :

L'article précise quelques fondamentaux sur la comptabilité budgétaire, tenue en partie simple et retraçant, pour l'exercice concerné, les opérations d'exécution du budget de l'Etat en dépenses et en recettes, conformément à la nomenclature de présentation et de vote du budget. Les articles 73 à 75 de la Directive relative au Règlement général de la comptabilité publique développent les éléments principaux de la tenue de la comptabilité budgétaire.

L'article explicite également le fait générateur de rattachement à l'exercice budgétaire pour les recettes et pour les dépenses :

- les recettes sont enregistrées en comptabilité budgétaire, l'année au cours de laquelle elles sont encaissées par un comptable public. Des exceptions limitées peuvent intervenir (par exemple il peut s'agir de versements effectués avant émission des rôles). Il s'agit donc d'une comptabilité de caisse ;
- les dépenses, sont prises en compte dans la comptabilité budgétaire au titre de l'année en cours, successivement par les ordonnateurs et par les comptables : i) au moment de leur engagement (par les ordonnateurs) puis de leur paiement par les comptables publics. Des exceptions en quantité limitées existent (par exemple, lorsque des dépenses budgétaires sont enregistrées en comptabilité générale dans les comptes d'imputation provisoire et régularisées ultérieurement (avant la fin de l'exercice ou non) en comptabilité budgétaire. Cet article consacre ainsi la nécessité d'une comptabilité des engagements (tenue par l'ordonnateur) ainsi qu'une comptabilité des paiements (de la responsabilité du comptable).

L'article pose également le principe d'une période complémentaire et en fixe la durée maximale à 30 jours et, enfin, explicite que le cas où une loi de finances rectificative (LFR) serait promulguée dans le dernier mois au cours de l'année civile. Dans ce cas, les opérations auxquelles elles se rapportent peuvent s'exécuter au cours de la période complémentaire et donner lieu à engagement, ordonnancement et paiement pendant la période complémentaire. Par ailleurs, le volume de crédits ainsi ouverts est net des annulations opérées par arrêté dans le cadre de la procédure d'adoption de la loi de finances rectificative. Il s'entend comme la différence entre les crédits ouverts au profit d'un programme et les crédits qui ont fait l'objet d'un arrêté d'annulation adossé à la loi de finances rectificative.

Exemple : si la LFR ouvre 100 millions de FCA et qu'un arrêté annule 35 millions de FCFA, alors seuls 65 millions de CFA pourront être engagés (rappel : la date limite d'engagement des crédits qui ne relèvent pas de la LFR est expirée, il n'est plus possible d'engager au titre de ces autres crédits), ordonnancés et payés au cours de la période complémentaire au titre de la LFR, les engagements sur les crédits du budget).

Article 66

La comptabilité générale est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations. Les opérations sont prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement. Elle est tenue en partie double sur la base du plan comptable général.

Les règles applicables à la comptabilité générale de l'Etat s'inspirent des normes comptables internationalement reconnues. Elles doivent permettre la production d'une balance générale des comptes, d'un tableau de la situation nette ou bilan ou, en attendant d'y parvenir, d'un état récapitulatif des actifs financiers et les passifs de l'Etat, d'un compte de résultat, d'un tableau de flux des opérations de trésorerie, d'un tableau des opérations financières de l'Etat et de l'état annexé.

Le Ministre chargé des finances met à la disposition des Ministres gestionnaires l'ensemble des informations comptables les concernant pour les aider à maîtriser leur budget et à améliorer leur gestion.

Les comptables publics sont responsables de la tenue des comptes de l'Etat dans le respect des principes et règles de la profession comptable. Ils s'assurent notamment de la sincérité des enregistrements comptables et du respect des procédures.

Commentaires :

La comptabilité générale a pour objet de décrire le patrimoine de l'Etat et son évolution. Les règles qui la régissent sont développées aux articles 76 à 78 de la Directive portant Règlement général de la comptabilité publique.

L'article rappelle les dispositions de l'article 31 de l'ancienne Directive visant à la tenue de la comptabilité générale sur la base des droits constatés, en recettes (droits) et en dépenses (obligations) ; sa tenue en partie double sur la base du plan comptable général. Cela consiste à comptabiliser sur un exercice les dépenses et les recettes dès la naissance du fait générateur (engagement d'une dépense ou constatation d'une créance). En fin d'exercice, les opérations qui ont pris naissance dans l'année mais qui n'ont pas donné lieu à encaissement ou paiement sont rattachées à l'exercice comptable sous forme de produits à recevoir (créances), de provisions ou de charges à payer (dettes), donnant un statut particulier aux opérations d'inventaire et de clôture de l'exercice. Les règles applicables à la comptabilité s'inspirent des normes comptables internationalement reconnues. On peut citer, à ce titre, les normes comptables américaines édictées par le Financial Accounting Standard Board (FASB) et normes internationales édictées par l'International Accounting Standard Committee (IASC).

La comptabilité doit aboutir à la production d'une balance générale des comptes. Cette balance est établie trimestriellement. Elle doit permettre la production d'autres documents énumérés et qui comporte notamment un bilan, un compte de résultat, un Tableau des opérations financières.

Chapitre 3 : DE LA TRESORERIE

Article 67

Les ressources publiques sont toutes, quels qu'en soient la nature et l'attributaire, encaissées et gérées par des comptables publics nommés par le Ministre chargé des Finances et placés sous son autorité. Elles sont versées et conservées dans un compte unique ouvert au nom du Trésor à la Banque des Etats de l'Afrique Centrale. Aucun compte ne peut être ouvert par une administration publique dans une banque commerciale sauf dans les cas et dans les conditions déterminées par décret pris sur rapport du Ministre chargé des finances.

Ce compte unique, qui peut être divisé en sous-comptes, ne peut présenter un solde débiteur.

Les dépenses publiques sont payées à partir de ce compte unique sur ordre des comptables publics.

Les fonds détenus par les comptables publics sont gérés selon le principe d'unité de caisse.

Commentaires :

L'article apporte deux types de précisions au regard des modalités d'exercice de la responsabilité d'ordonnateur principal unique des recettes publiques que détient le Ministre des finances et des modalités de mise en œuvre de l'unité de trésorerie.

1) Les modalités d'exercice de la responsabilité d'ordonnateur principal unique des recettes du Ministre des finances sont rappelées par l'article : i) pouvoir de nomination des comptables publics ; ii) pouvoir hiérarchique exercé sur les comptables publics qui sont placés sous son autorité et iii) encaissement et gestion de toutes les ressources publiques (quel que soit leur attributaire ou leur nature, notamment celles des bailleurs de fonds) par les Comptables publics.

2) La mise en œuvre de l'unité de trésorerie (cf. aussi l'article 61 de la Directive relative au Règlement général de comptabilité publique) est concrétisée par deux éléments principaux :

a) *L'obligation de versement de toutes les recettes publiques (ce qui inclut notamment les fonds pétroliers) et leur conservation dans un compte unique ouvert au nom du Trésor public à la Banque des Etats de l'Afrique Centrale.* Sur le plan opérationnel, chaque comptable public ne peut avoir qu'un seul compte bancaire, celui du Trésor à la Banque des Etats d'Afrique centrale, ou un seul compte de chèques postaux quel que soit le nombre d'organismes dont il assure la gestion. Le Trésor public reçoit les disponibilités de toutes les administrations publiques et assure la compensation générale entre toutes les caisses de recettes et de dépenses. L'Etat bénéficie ainsi de la possibilité de profiter du solde créditeur des dépôts des correspondants du Trésor (l'article rappelle que le solde de ce compte ne peut être débiteur), constitués notamment par ceux des collectivités territoriales et des établissements publics.

Les justifications de cette obligation sont notamment d'ordre technique : i) permettre une compensation immédiate et efficace des opérations financières entre les personnes morales de droit public ; ii) prévenir les tensions et surtout les ruptures de trésorerie d'une structure à l'autre. La contrepartie de cette obligation peut porter sur une rémunération par le Trésor des fonds déposés dans ses caisses ou l'octroi d'avances sur impôts locaux, notamment pour les collectivités locales.

b) *L'interdiction pour les administrations publiques d'ouvrir un compte dans une banque commerciale* (sauf autorisation par décret pris sur rapport du Ministre des finances).

Article 68

Un plan annuel mensualisé de trésorerie, comportant notamment un plan d'engagement, est arrêté et annexé à la loi de finances de l'année. Il est régulièrement mis à jour par le Ministre chargé des finances qui publie tous les trois mois une situation de la trésorerie et de l'exécution budgétaire.

Commentaires :

La loi de finances de l'année doit être accompagnée d'un plan de trésorerie annuel mensualisé comportant notamment un plan d'engagement (article 45 de la Directive). L'instauration de ce plan a pour objectif de maîtriser les dépenses publiques et d'assurer une gestion rigoureuse des ressources disponibles en mettant en adéquation les ressources et les dépenses nécessaires au fonctionnement de l'Etat et en évitant l'accumulation d'arriérés.

La mensualisation du plan de trésorerie vise à ajuster les flux des ressources et des dépenses de l'Etat afin d'équilibrer la gestion mensuelle de trésorerie et aboutit à la couverture des dépenses nécessaires au bon fonctionnement de l'Etat suivant un ordre de priorité hiérarchisé.

Les règles de fonctionnement du plan de trésorerie doivent respecter les quelques principes suivants :

- les dépenses d'un mois donné sont obligatoirement financées par les recettes de ce mois éventuellement (abondées par le reliquat de trésorerie du mois précédent) et il doit être évité de constituer un arriéré de paiement en fin de mois.
- les dépenses d'urgence, définies comme dépenses ayant caractère de force majeure et non prévisibles doivent être financées, au cours d'un mois par réduction des crédits alloués à d'autres points afin de préserver l'équilibre du plan de trésorerie.
- après paiement des dépenses obligatoires, le solde disponible du plan doit permettre d'engager les dépenses prioritaires, selon des autorisations établies trimestriellement ou mensuellement par le ministère des finances et notifiées aux responsables de programmes et qui constituent des plafonds d'engagement de dépenses qui ne peuvent, en aucune manière, être dépassés.

Chapitre 4 : DU CONTROLE

Article 69

Les opérations relatives à l'exécution des lois de finances sont soumises à un triple contrôle, parlementaire, administratif et juridictionnel.

Commentaires :

L'article 69 souligne l'existence d'un dispositif de contrôle étroit, car triple, sur les opérations relatives à l'exécution de la loi de finances et rappelle la nature des contrôles exercés. Ces derniers sont internes à l'administration (contrôle administratif) et externe à celle-ci (contrôle parlementaire et juridictionnel) :

- le contrôle parlementaire est exercé par le Parlement qui, de par ses prérogatives constitutionnelles, est appelé à délibérer chaque année sur le projet de budget de l'Etat et sur son exécution. En particulier, par le vote de la loi de règlement, il arrête les résultats de la comptabilité budgétaire et de la comptabilité générale de l'exercice considéré et en donne (ou non) quitus au Gouvernement (article 49). Par ailleurs, les parlementaires disposent d'un droit de communication et d'information sans réserve sur tous les aspects relatifs à la gestion des finances publiques ;
- le contrôle juridictionnel est exercé par la Cour des comptes, institution supérieure de contrôle, qui exerce le contrôle juridictionnel des opérations budgétaires et comptables des administrations publiques (article 72) ;
- le contrôle administratif s'exerce en continu sur la chaîne d'exécution de la loi de finances. Il fait intervenir des acteurs administratifs internes à une administration ou extérieurs à celle-ci.

Des précisions supplémentaires relatives aux contrôles externes figurent à l'annexe 3 au présent guide.

Article 70

Sans préjudice des pouvoirs généraux de contrôle du Parlement, le contrôle parlementaire s'exerce à l'occasion de l'examen des projets de loi de finances conformément aux articles 52 à 56 de la présente directive et vise également à s'assurer de la bonne exécution des lois de finances.

Les commissions parlementaires ont tout pouvoir pour entreprendre toute investigation et enquête relatives à l'exécution des lois de finances.

Les informations ou les investigations sur place que ces commissions demandent ne peuvent leur être refusées. Elles peuvent procéder à l'audition des Hautes Autorités en charge des institutions constitutionnelles, des Ministres et de leurs subordonnés, dans les conditions déterminées par les Constitutions nationales. Toute personne entendue par ces commissions est, en ce qui concerne les questions budgétaires, financières et comptables, déliée du secret professionnel.

Le Gouvernement transmet au Parlement, à titre d'information et aux fins de contrôle, des rapports trimestriels sur l'exécution du budget, en recettes comme en dépenses et sur l'application de la loi de finances. Ces rapports sont mis à la disposition du public.

Le Parlement peut s'appuyer sur la Cour des Comptes pour l'exercice du contrôle parlementaire. A cet effet, les commissions parlementaires chargées des finances peuvent demander à la Cour des Comptes la réalisation de toute enquête sur la gestion des services ou organismes qu'elles contrôlent.

Commentaires :

La loi de finances doit être déposée chaque année devant le Parlement *quinze jours avant l'ouverture de la session budgétaire* et le Parlement doit se prononcer sur le budget au plus tard avant la date de clôture de cette même session (article 53). Le contrôle de l'exécution des lois de finances intervient en cours d'année lors du dépôt des projets de loi de finances rectificatives. Cependant, l'article 70 précise, au-delà, les pouvoirs du Parlement dans le contrôle externe des finances publiques non lié à l'examen des lois de finances rectificatives et précise les modalités de l'appui que lui apporte la Cour des comptes :

- le Parlement via la commission chargée des finances est destinataire de manière systématique des informations relatives à la gestion infra-annuelle et à l'exécution de la loi de finances (mouvements réglementaires de crédits en cours de gestion : virements et transferts, décret d'avances, annulation, reports de crédits, dépassement de crédits évaluatifs...) ;
- les commissions parlementaires disposent de pouvoirs étendus pour entreprendre des investigations (sur pièces et sur place) et des enquêtes sur l'exécution des lois de finances. Les informations ou les investigations sur place portant sur l'exécution du budget ne peuvent leur être refusées. Elles disposent d'une faculté d'audition définie dans les Constitutions nationales, mais qui peut concerner les Hautes autorités responsables d'institutions constitutionnelles et les Ministres. Dans le cadre des auditions, aucune personne entendue ne peut se prévaloir du secret professionnel sur les questions budgétaires, financières et comptables ;
- l'information du Parlement est renforcée par la Directive. Il dispose désormais d'informations qui prennent la forme de rapports trimestriels présentant l'exécution du budget en recettes et en dépenses ainsi que la manière dont la loi de finances est exécutée. La publicité de ces rapports est posée comme une obligation, par la Directive.

Par ailleurs, le Parlement peut s'appuyer sur la Cour des comptes en mandatant la réalisation d'enquête ou en s'appuyant sur les rapports et audits entrepris par cette institution.

Des précisions supplémentaires se trouvent à l'annexe 3 au présent guide, relative aux contrôles externes.

Article 71

Le contrôle administratif comprend :

- Le contrôle hiérarchique de l'administration sur ses agents, qui le cas échéant peut s'exercer dans un cadre disciplinaire ;
- Le contrôle interne qui regroupe l'ensemble des procédures et méthodes permettant au responsable d'un service de s'assurer du bon fonctionnement de celui-ci et notamment de la bonne maîtrise des risques ;
- Le contrôle exercé par les inspections et corps de contrôle, y compris celui de l'inspection des finances qui peut s'exercer sur les services budgétaires et financiers de l'ensemble des ministères ;
- Le contrôle financier et comptable tel que défini aux articles 61 à 63 de la présente directive.

Commentaires :

L'article 71 détaille les différents éléments du contrôle administratif :

- Le contrôle hiérarchique exercé sur les agents en charge de l'exécution budgétaire et le contrôle exercé par les corps d'inspection ou de contrôle sont classiques ;
- Le contrôle financier des dépenses est effectué dans chaque ministère par un Contrôleur financier désigné et placé sous l'autorité du Ministre des finances (article 61 à 63). Il s'agit d'un contrôle *a priori* des actes de dépenses de l'ordonnateur, qui se matérialise par l'apposition d'un visa. Ce contrôle vise à assurer la conformité budgétaire et la régularité des projets d'engagement ;
- Dans chaque administration, les comptables publics interviennent dans le contrôle de l'exécution des recettes et des dépenses. Concernant les recettes, ils sont dans l'obligation de contrôler l'autorisation de percevoir les recettes, la mise en recouvrement et la liquidation des créances ainsi que la régularité des réductions et des annulations de titres de recettes. En matière de dépenses, ils vérifient, d'une part, la qualité de l'ordonnateur et de l'assignation de la dépense, d'autre part, la validité de la créance (justification du service fait, existence des visas réglementaires, présence des justificatifs et du certificat de prise en charge à l'inventaire, applicabilité des règles de déchéance ainsi que le caractère libératoire du paiement) ;
- Le contrôle interne est le processus qui doit permettre de s'assurer que les circuits comptables et financiers fonctionnent d'une manière qui réduit au maximum, les risques d'erreurs, de non rentabilité, de gaspillage ou de fraude. Le contrôle interne budgétaire, comptable et financier concerne l'ensemble des processus de production et de communication de l'information budgétaire, comptable et financière et concourt à la production de données fiables et conformes aux exigences légales et réglementaires. Il contribue également à la prévention et la détection des fraudes et irrégularités, la préservation des actifs et l'application des instructions de la direction générale. Le responsable de programme, responsable de la mise en œuvre et du contrôle interne, joue un rôle essentiel dans la conception et la mise en œuvre de ce processus.

Les spécificités concernant le contrôle de la comptabilité publique sont détaillées au niveau de la Directive portant Règlement général de comptabilité publique. Par ailleurs, des précisions supplémentaires se trouvent à l'annexe 3 au présent guide, relative aux contrôles externes.

Article 72

Le contrôle juridictionnel des opérations budgétaires et comptables des administrations publiques est assuré par une Cour des Comptes qui doit être créée dans chaque Etat-Membre.

Cette Cour des Comptes est une juridiction et ses membres ont le statut de magistrat. Elle est indépendante par rapport au Gouvernement et au Parlement et autonome par rapport à toute autre juridiction. Elle décide seule de la publication de ses avis, décisions et rapports. Elle est l'institution supérieure de contrôle de chaque Etat.

Commentaires :

Cet article introduit explicitement l'obligation pour chaque Etat-Membre de créer une Cour des comptes, institution supérieure de contrôle juridictionnel des comptes et opérations budgétaires de l'Etat. Cette juridiction existe toutefois déjà dans la majorité des Etats membres.

La Cour des comptes est une juridiction, ce qui implique qu'une procédure respectant les principes généraux du droit et garantissant notamment les droits de la défense soit établie par chaque Etat membre (caractère contradictoire, possibilité d'appel...).

Le statut de magistrat permet de conférer aux membres de la Cour une indépendance vis-à-vis des pouvoirs exécutif et législatif. Les magistrats pourraient, si la législation nationale le prévoit, bénéficier d'une inamovibilité et d'une immunité dans l'exercice de leurs fonctions. L'autonomie (voire l'indépendance) de cette institution est posée par la Directive. Elle est nécessaire à la bonne conduite du contrôle. Toutefois, la préservation de cette autonomie est compatible avec une étroite collaboration avec les Parlements (elle réalise des enquêtes à leur demande), notamment avec les commissions chargées d'étudier les enquêtes établies par la Cour des comptes et visés à l'article 70.

Enfin, la Cour des comptes décide seule du contenu de ses rapports et, de même, a toute la latitude pour décider de diffuser et de publier les rapports dès lors qu'ils ont été déposés officiellement auprès des autorités compétentes.

Des précisions supplémentaires se trouvent à l'annexe 3 au présent guide, relative aux contrôles externes.

Article 73

En ce qui concerne l'Etat, les missions de la Cour des Comptes sont notamment les suivantes :

1. Assister le Parlement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances.
2. Certifier la régularité, la sincérité et la fidélité du compte général de l'Etat.
3. Juger les ordonnateurs, les contrôleurs financiers et les comptables publics dans les conditions prévues aux articles 74 à 78 de la présente directive.
4. Contrôler la légalité financière et la conformité budgétaire de toutes les opérations de dépenses et de recettes de l'Etat. A ce titre, elle constate les irrégularités et fautes de gestion commises par les agents publics et fixe, le cas échéant, le montant du préjudice qui en résulte pour l'Etat. Elle peut en outre prononcer des sanctions.
5. Evaluer l'économie, l'efficacité et l'efficience de l'emploi des fonds publics au regard des objectifs fixés, des moyens utilisés et des résultats obtenus ainsi que la pertinence et la fiabilité des méthodes, indicateurs et données permettant de mesurer la performance des politiques et administrations publiques.

Elle peut, en outre, à la demande du Gouvernement ou du Parlement procéder à des enquêtes et analyses sur toute question budgétaire, comptable et financière.

Dans l'exercice de ses missions, la Cour des Comptes de chaque Etat-Membre peut au besoin solliciter l'assistance de la Cour des Comptes de la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale conformément aux traités et conventions communautaires.

Commentaires :

Cet article présente les différentes missions assignées à la Cour des comptes.

La Cour des comptes voit son rôle d'appui au Parlement renforcé. Désormais, un rapport de la Cour des Comptes sur l'exécution de la loi de finances, accompagné d'une certification de la régularité, la sincérité et la fidélité des comptes de l'Etat doivent être transmis au Parlement dans la cadre du projet de loi de règlement (article 50).

La Cour des comptes peut aussi, sur demande expresse du Parlement ou du Gouvernement, procéder à des enquêtes et analyses budgétaires, comptables et financières. Le respect du principe d'indépendance exige toutefois que les décisions concernant ces tâches d'audit, relèvent de la Cour des comptes en dernier ressort.

En plus de ses missions traditionnelles, la Cour des comptes est maintenant habilitée à contrôler les résultats des programmes et à en évaluer l'efficacité (évaluation des résultats obtenus par rapport aux buts fixés), l'économie (évaluation des moyens et des coûts) et l'efficacité (évaluation des résultats obtenus par rapport aux moyens mis en œuvre).

En sa qualité d'organe juridictionnel, la Cour des comptes peut juger les ordonnateurs, les contrôleurs financiers et les comptables publics. Lorsqu'elle observe des fautes de gestion (listées à l'article 75), elle a le pouvoir de sanctionner l'organe contrôlé, notamment par le paiement d'amendes (article 76).

Des précisions supplémentaires se trouvent à l'annexe 3 au présent guide, relative aux contrôles externes.

Chapitre 5 : DES RESPONSABILITES ET SANCTIONS

Article 74

En cas de faute de gestion telle que définie à l'article 75 de la présente directive, tous les ordonnateurs encourent, en raison de l'exercice de leurs attributions, les responsabilités que prévoit la Constitution de chaque Etat, sans préjudice des sanctions prononcées par la Cour des Comptes.

Les contrôleurs financiers peuvent également être poursuivis et sanctionnés si les infractions commises par l'ordonnateur auprès duquel ils sont placés ont été rendues possibles par une défaillance des contrôles dont ils ont la charge.

Toute personne appartenant au cabinet d'un membre du Gouvernement, tout fonctionnaire ou agent d'un organisme public, tout représentant, administrateur ou agent d'organismes soumis à un titre quelconque au contrôle de la Cour des Comptes et toute personne à qui est reproché un des faits énumérés à l'article 75 de la présente directive, peut être sanctionné pour faute de gestion.

Commentaires :

L'article 74 définit le principe de la sanction pour faute qu'elle applique à plusieurs catégories d'acteurs des opérations financières de l'Etat. L'ancienne directive n'avait pas abordé cette question.

A regard de la faute de gestion dont une définition est donnée à l'article 75 sous forme d'une énumération de cas : sont susceptibles d'être sanctionnés les ordonnateurs ainsi qu'une catégorie de personnes définie au troisième alinéa de l'article. Concernant les ordonnateurs, il convient de relever que l'article vise tous les ordonnateurs (pas seulement les ordonnateurs principaux, mais les ordonnateurs principaux délégués, les ordonnateurs secondaires et leurs délégataires). Ils sont soumis à un régime de sanction double, qui relève des lois et règlements en vigueur dans les Etats membres ainsi que par d'éventuelles amendes prononcées par la Cour des comptes.

Encadré : attributions de la Cour des comptes et de discipline budgétaire du Congo

Pour illustrer les attributions en matière de discipline budgétaire et financière la Cour des Comptes et de Discipline Budgétaire du Congo (CCDBC) sanctionne les errements commis à l'égard de la législation et de la réglementation en matière de passation de marché et contrat ainsi que les infractions à la morale administrative :

- les ordonnateurs encourent, les sanctions définies par le Règlement général sur la comptabilité publique ;
- les Ministres sont personnellement et civilement responsables des dépenses exécutées sans engagement préalable ;
- toute personne qui aura enfreint les règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses du budget de l'Etat et des organismes publics, ou à la gestion des biens leur appartenant, ou qui aura donné son approbation aux décisions incriminées, peut faire l'objet d'une sanction pour faute lourde ;
- peut faire l'objet d'une sanction pour faute de gestion, toute personne qui, dans l'exercice de ses fonctions, aura procuré ou tenté de le faire, un avantage injustifié, pécuniaire ou en nature, à autrui ou elle-même ainsi que toute personne qui aura porté préjudice à la collectivité publique.

Concernant les contrôleurs financiers, la Directive les soumet également à un régime de sanction et de poursuite lorsqu'une défaillance des contrôles qu'ils effectuent a permis à l'ordonnateur de commettre des infractions. Cette disposition induit que l'ensemble des acteurs de la chaîne de la dépense (ordonnateur, contrôleur financier et comptable) sont désormais soumis à un régime de sanction lorsqu'il est avéré que leur responsabilité est engagée à l'issue d'une infraction commise par l'ordonnateur. La traduction en droit interne de cette disposition devra expliciter le contenu et la portée des sanctions (normalement disciplinaire, pénale et civile, puisque le Contrôleur financier engage sa responsabilité personnelle en apposant un visa sur les actes de dépenses) et poursuites dont il s'agit.

Article 75

La faute de gestion est constituée par :

1. La violation des règles relatives à l'exécution des recettes et des dépenses de l'Etat et des autres organismes publics;
2. La violation grave et répétée des règles de comptabilisation des produits et des charges applicables à l'Etat et aux autres organismes publics ;
3. La violation des règles relatives à la gestion des biens appartenant à l'Etat et aux autres organismes publics ;
4. Le fait, pour toute personne dans l'exercice de ses fonctions ou attributions, d'enfreindre de manière grave ou répétée les dispositions législatives ou réglementaires nationales destinées à garantir la liberté d'accès et l'égalité des candidats dans les contrats de commande publique ;
5. Le fait d'avoir entraîné la condamnation d'une personne morale de droit public ou d'une personne de droit privé chargée de la gestion d'un service public, en raison de l'inexécution totale ou partielle ou de l'exécution tardive d'une décision de justice ;
6. Le fait, pour toute personne dans l'exercice de ses fonctions ou attributions, de causer un préjudice grave à l'Etat ou à un organisme public, par des agissements manifestement incompatibles avec les intérêts de l'Etat ou de l'organisme, par des carences graves dans les contrôles qui lui incombent ou par des omissions ou négligences répétées dans son rôle de direction ;
7. Les négligences graves ou répétées dans la gestion du budget, le suivi des crédits, la mise en œuvre de la dépense ainsi que la liquidation de la recette ;
8. L'imprévoyance caractérisée résultant de la consommation des crédits pour des dépenses d'intérêt secondaire au détriment des dépenses indispensables et prioritaires du service ;
9. La poursuite d'objectifs manifestement étrangers aux missions et attributions du service ;
10. La mise en œuvre de moyens manifestement disproportionnés ou inadaptés aux objectifs poursuivis par le service.

Cette liste peut éventuellement être complétée par les législations nationales.

Commentaires :

L'article procède à une définition, par énumération, des fautes de gestion. Il s'agit pour l'essentiel de fautes lourdes ou d'irrégularités commises en matière de gestion des finances publiques par les ordonnateurs.

A noter toutefois que la faute de gestion dérivant de l'alinéa 8 (l'imprévoyance caractérisée, dont fait preuve l'ordonnateur, résultant de la consommation des crédits pour des dépenses d'intérêt secondaire au détriment des dépenses indispensables et prioritaires du service) peut survenir en cas de défaillance des contrôles exercés par le Contrôleur financier. Cette faute de gestion de l'ordonnateur pourrait exposer le Contrôleur financier à des poursuites et sanctions.

La Directive laisse ouverte la liste des fautes de gestion, laquelle peut être complétée par les lois nationales.

Article 76

Sans préjudice des sanctions infligées par d'autres juridictions, les fautes de gestion sont sanctionnées, notamment par des amendes, par la Cour des Comptes.

Le montant des amendes est fixé en fonction du préjudice causé à l'Etat ou aux autres administrations publiques ainsi que de la gravité de la faute commise et de l'éventuelle réitération de pratiques prohibées. Il ne peut dépasser l'équivalent d'une année de salaire de l'intéressé.

Le régime des sanctions autres que les amendes est défini par les législations nationales. Toutes les sanctions infligées par la Cour des Comptes sont déterminées individuellement pour chacune des personnes mentionnées à l'article 74 ci-dessus, dans le respect des droits de la défense. Toute sanction est motivée.

La faute de gestion est prescrite au terme de la cinquième année suivant les faits incriminés.

Commentaires :

L'article traite des sanctions infligées par la Cour des comptes pour les fautes de gestion commises par les ordonnateurs qui peuvent prendre notamment la forme d'amende.

- a) *dans le cas des sanctions infligées par des amendes* : le montant de ces dernières doivent être fixés selon un principe de proportionnalité (fonction du préjudice causé, de la gravité, de la réitération des pratiques prohibées) à la faute de gestion commise et sont plafonnées à l'équivalent d'une année de salaire de la personne fautive.
- b) *dans le cas des sanctions non pécuniaires* (pénales et civiles hors sanctions disciplinaires qui relèvent du Ministre des finances ou du Ministre sectoriel) : la Directive renvoie la définition de leur régime aux législations nationales.

L'article impose enfin un certain de règles qui procèdent du respect des droits des justiciables (sanction individuelle, motivée, prononcée après que la personne ait eu la possibilité d'être entendue pour défendre ses droits) et un régime de prescription de la faute est mis en place par le dernier alinéa de l'article.

Des éléments complémentaires sont développés à l'annexe 3 au présent guide, relative aux contrôles externes.

Article 77

Les comptables publics sont responsables sur leur patrimoine personnel de la gestion des fonds et valeurs dont ils ont la garde. Chaque année, ils rendent compte à la Cour des Comptes de la bonne tenue de leurs écritures et de la bonne conservation de ces fonds et valeurs. Dans l'hypothèse où cette reddition de leurs comptes ferait apparaître des irrégularités ou des insuffisances de fonds, la Cour des Comptes, après avoir entendu le comptable intéressé, prend un arrêt qui fixe le montant que le comptable devra payer à l'Etat ou à l'administration publique concernée, en tenant compte du montant du préjudice subi par la collectivité ainsi que des circonstances de l'infraction.

Elle peut en outre, en fonction de la gravité de la faute commise, imposer une amende au comptable défaillant, dans la double limite du montant visé à l'alinéa précédent et d'une année de salaire du comptable intéressé.

Les irrégularités et insuffisances constatées dans la gestion des fonds et valeurs visés au premier alinéa du présent article sont prescrites au terme de la cinquième année suivant les faits incriminés.

Commentaires :

L'article 77 apporte des éléments de définition sur le régime de responsabilités et de sanctions des comptables publics en cohérence avec les dispositions des articles 29 à 31 de la Directive relative au Règlement général de comptabilité publique.

La fonction de comptable public est définie à l'article 15 de la Directive portant Règlement général de comptabilité publique, comme celle remplie par un agent public régulièrement habilité à effectuer à titre exclusif et 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 virement interne d'écritures, soit par l'intermédiaire d'autres comptables. En outre, les fonctions de comptable public et celles d'ordonnateur sont incompatibles (article 5 de la Directive portant Règlement général de la comptabilité publique).

Les comptables publics ont une responsabilité pécuniaire et personnelle au regard de la gestion des fonds et valeurs dont ils ont la garde. Pour cela, ils rendent compte à la Cour des Comptes de la bonne tenue de leurs écritures et de la bonne conservation de ces fonds et valeurs. En cas d'irrégularité ou d'insuffisance de fonds (exemple : un déficit de caisse ou un manquant en deniers ou en valeurs, recette non recouvrée, dépense payée irrégulièrement...), la Cour des Comptes met en cause leur responsabilité.

Cette mise en cause procède d'une procédure contradictoire (le comptable est entendu) aboutissant à la prise d'un arrêté indiquant le montant que le comptable devra payer à l'administration publique concernée. Le montant est fixé selon un principe de proportionnalité (tenant compte du montant du préjudice subi par la collectivité ainsi que des circonstances de l'infraction) et assorti, en fonction de la gravité de la faute commise, d'une amende plafonnée dans la double limite du montant fixé par l'arrêt précédent et d'une année de salaire du comptable intéressé.

Article 78

Les décisions juridictionnelles de la Cour des Comptes prises en application des articles 74 à 77 de la présente directive sont, sous réserve de l'épuisement des voies de recours, exécutoires de plein droit.

Aucune autorité ne peut y faire obstacle

Commentaires :

L'article 78 renforce le statut de juridiction de la Cour des comptes pour les décisions qu'elle prend en matière de sanction des fautes de gestion ainsi que des fautes des comptables.

En fonction des règles nationales, l'article explicite qu'après épuisement des voies de recours (qui peuvent notamment prendre la forme d'un recours en révision ou d'un pourvoi en Cassation), les

décisions de la Cour revêtent l'autorité de la chose jugée et sont exécutoires de plein droit (les personnes condamnées doivent se soumettre aux termes de la décision prise à leur encontre).

Exemple : la plénitude de juridiction de la Cour des comptes, posée par le présent article, lui confère la compétence de décider elle-même de l'opportunité d'accorder ou non les remises gracieuses sollicitées par le Ministre des finances pour le compte de l'agent mis en débet. Auparavant, en l'absence de la plénitude de juridiction de la Cour des comptes, la compétence appartenait au Ministre des finances. Désormais, ce dernier fournit des éléments à la Cour des comptes afin qu'elle apprécie l'opportunité d'octroyer ou non la remise gracieuse.

Chapitre 6 : DE LA GESTION DES FONDS DES BAILLEURS

Article 79

Les règles d'exécution, de comptabilité, de gestion de trésorerie et de contrôle des fonds des bailleurs, qu'il s'agisse d'organisations internationales ou d'Etats étrangers ainsi que le régime de responsabilité et de sanction des agents qui en ont la charge sont celles fixées par la présente directive.

Commentaires :

Le présent article est rédigé dans l'esprit de la déclaration de Paris de 2005 sur l'efficacité de l'aide au développement qui poursuivait :

- l'objectif d'une utilisation, par les bailleurs de fonds, des systèmes nationaux de gestion des finances publiques ;
- ainsi qu'un mouvement de simplification des procédures des bailleurs de fonds dans un sens qui encourage la collaboration et l'alignement progressif sur les systèmes et procédures des pays partenaires.

Article 80

Toutefois, lorsque par exception à l'article 2 de la présente directive et à titre transitoire, une loi de finances crée pour la gestion des fonds des bailleurs un compte d'affectation spéciale ou met en place un fonds de concours, cette loi de finances peut prévoir, les dérogations suivantes :

1. L'engagement et l'ordonnancement des dépenses financées par ces fonds peuvent être confiés à une ou plusieurs personnes nommément désignées par accord entre le Ministre auquel est rattaché le compte d'affectation spéciale, le Ministre chargé des finances et le ou les bailleurs de fonds concernés ; ces personnes sont soumises aux mêmes obligations de rapports financiers périodiques que les agents chargés de l'exécution du budget national.
2. Les opérations de recouvrement et de paiement, exécutées par un comptable public, peuvent être soumises au contreseing de représentants du bailleur ou des bailleurs de fonds concernés
3. Les financements apportés par les bailleurs de fonds peuvent être gérés dans un sous-compte du compte unique du Trésor à la Banque des Etats d'Afrique Centrale ouvert au nom du comptable public mentionné ci-dessus. Les conditions de fonctionnement de ce sous-compte sont fixées par une décision du Ministre chargé des finances prise en accord avec le ou les bailleurs de fond concernés.
4. Les opérations, activités et comptes de ces fonds peuvent faire l'objet d'un audit spécifique mandaté par le ou les bailleurs de fond concernés, effectués conjointement avec les institutions de contrôle mentionnées au chapitre 4 du titre V de la présente directive.

Les modalités de mise en œuvre du présent article sont arrêtées dans le cadre des conventions de financement négociées et signées avec les bailleurs de fonds internationaux et jointes en annexe aux lois de finances.

Commentaires :

L'article 2 a posé le principe selon lequel les financements apportés par les bailleurs de fonds internationaux, les Etats étrangers et les institutions financières étaient des fonds publics soumis aux

règles de la présente Directive. L'article 37 a précisé que le régime de gestion des fonds des bailleurs peut, si les dons ne peuvent être versés au budget général, à *titre exceptionnel et transitoire*, déroger à la règle de non affectation en autorisant la mise en place d'un compte d'affectation spéciale ou d'un fonds de concours (voir commentaires attachés à l'article 37).

Le présent article précise le champ des dérogations apportées à la gestion des dons des bailleurs de fonds, dérogations demeurant **exceptionnelles et transitoires**. En effet, il convient de proscrire l'ouverture d'une multiplicité de comptes spéciaux par projet financé par les bailleurs de fonds. A partir de ce principe, il est **fortement recommandé** une approche sectorielle et partenariale avec les donateurs, visant à l'ouverture d'un nombre très limité de comptes d'affectation spéciale par ministère, en fonction de la politique publique appuyée par les donateurs.

Les dérogations sont légitimées par le respect du double régime juridique s'appliquant aux dons (celui relevant de la Directive et celui de la partie versante) ainsi que par la nécessité de respecter l'intention de la partie versante. Quatre dérogations visent la possibilité :

- de désigner conjointement (Ministre sectoriel, ordonnateur principal des dépenses de son ministère et donateur(s)) des personnes pour procéder à l'engagement et à l'ordonnancement des dépenses financées par ces fonds (ces personnes auront la même obligation de produire des rapports financiers périodiques que les agents chargés de l'exécution du budget national.
- d'un contreseing du donateur pour les opérations de recouvrement et de paiement, exécutées par un comptable public ;
- d'une gestion dans un sous-compte du compte unique du Trésor à la Banque des Etats d'Afrique Centrale ouvert au nom du comptable public (les conditions sont fixées par une décision du Ministre des finances prise en accord avec le(s) donateur (s)) ;
- d'un audit *mandaté par le donateur* et mené conjointement avec les institutions de contrôle national portant sur les opérations, activités et comptes de ces fonds.

Ces dérogations sont toutes marquées par la nécessité d'un accord mutuel entre le donateur, l'ordonnateur des dépenses et le Ministre des finances.

Encadré : un exemple de gestion des fonds des bailleurs à travers le budget d'affectation spéciale « Fonds commun de l'éducation » au Burundi

L'expérience apparue suffisamment positive pour que la Belgique envisage, avec la Suisse, de mettre en place un second BAS dès le budget 2013 au secteur de la santé)

La loi relative aux finances publiques (LOFIP) et le règlement général sur la gestion des budgets publics (RGGBP) prévoient un dispositif original qui vise à promouvoir l'utilisation des procédures nationales, dans l'esprit de la Déclaration de Paris tout en permettant une affectation de leurs ressources par les bailleurs : le budget d'affectation spéciale (BAS). Selon ces textes, les fonds des bailleurs sont des fonds publics et, à ce titre, ils doivent être intégrés en recettes et en dépenses au budget de l'Etat et les fonds correspondants logés dans le compte unique de l'Etat (CUE) à la Banque de la République du Burundi (BRB). Toutefois, ce principe peut connaître quelques infléchissements. Ces fonds peuvent ainsi faire l'objet d'un BAS par groupes de programmes ou projets, regroupant les financements d'un ou de plusieurs bailleurs et rattaché au ministre principalement responsable de la mise en œuvre des programmes couverts par le BAS.

C'est dans cette logique qu'un groupe de bailleurs (Belgique, France, Luxembourg, Royaume-Uni), a mis en place avec le Ministère de l'Enseignement de base et secondaire un premier BAS dit « Fonds commun de l'éducation ». Sa création a été autorisée par la loi de finances initiale pour l'année 2011. Son organisation et son fonctionnement sont fixés par l'ordonnance n°540/09 du 11 janvier 2011 de la ministre des finances. Cette ordonnance organise la gestion autour de quatre principaux acteurs : le ministre de l'enseignement primaire et secondaire qui est ordonnateur secondaire, le DAF dudit ministère qui est ordonnateur secondaire délégué, un contrôleur des engagements des dépenses installé à demeure et un comptable public dédié désigné par le ministre des finances. Les fonds sont logés dans un sous-compte du CUE à la BRB.

L'exécution du BAS/FCE se fait suivant les modalités définies dans le manuel de procédures élaboré d'un commun accord entre la partie nationale et les PTFs. Si les bailleurs interviennent en amont pour renforcer les capacités de planification, de programmation budgétaire et de gestion financière du ministère de l'Enseignement de base et secondaire (qu'ils ont notamment équipé d'un outil dédié de suivi, TROMPO), il n'en est pas de même dans la phase d'exécution où leur rôle se réduit à donner un accord de non-objection sur les contrats de marchés publics avant leur signature. Les bailleurs sont par ailleurs autorisés à commanditer des audits du BAS, indépendamment des interventions des organes étatiques compétents de contrôle.

Ce manuel présente deux principales vertus : d'une part, il permet une utilisation par les bailleurs des procédures nationales ; d'autre part, il préfigure déjà la mise en œuvre des innovations introduites par la LOFIP, notamment en matière d'exécution du budget, ce qui est de nature à favoriser leur appropriation par les acteurs et surtout leur transposition au budget général.

Ces procédures suscitent des retours très positifs de la part de ceux qui les mettent en œuvre qui constatent, pour le Contrôle des engagements de dépenses, une amélioration de la qualité des dossiers d'engagement soumis par les ministères, et, pour l'ordonnateur secondaire délégué, une accélération de la chaîne de la dépense, par comparaison aux délais observés sur le budget général.

NB : le BAS correspond au CAS dans les directives de la CEMAC

TITRE VI : DES DISPOSITIONS TRANSITOIRES ET FINALES

Article 81

Les directives sur :

- Le Règlement Général sur la Comptabilité Publique
- Le Plan comptable de l'Etat
- La Nomenclature Budgétaire de l'Etat
- Le Tableau des Opérations Financières de l'Etat

Complètent et précisent, en tant que de besoin, les modalités d'application de la présente directive.

Commentaires :

Cet article rappelle que la Directive fait partie d'un ensemble de six directives adoptées en matière de gestion des finances publiques des États-membres de la CEMAC (les quatre citées dans l'article, la présente Directive ainsi qu'une Directive sur le Code transparence et de bonne gouvernance dans la gestion des finances publiques). Il souligne les liens qui existent dans chacune des matières traitées qui, se substituant à une première version adoptée en 2008, couvrent, chacune, un aspect particulier de ces questions tout en formant un ensemble cohérent.

Article 82

Les législations et réglementations nationales devront être mises en conformité avec les dispositions de la présente directive dans les vingt-quatre mois de son adoption par la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale. A l'issue de ce délai, les prescriptions de la directive devront être effectivement appliquées par les Etats-Membres à l'exception des dispositions suivantes dont l'application effective pourra être différée jusqu'au terme d'un délai de huit années :

- Aux fonds des bailleurs (article 2 alinéa 2/ ; article 3 alinéa 2/ ; articles 79 et 80) ;
- Aux documents de cadrage à moyen terme (articles 8 et 9) ;
- Aux ordonnateurs (article 61 alinéa 2/) ;
- Aux programmes et aux dotations (articles 17, 18 et 19 ; article 42 ii alinéa 1/ : article 45 alinéa 4/ ; article 50 alinéas 4/ et 5/ ; article 62) ;
- A la budgétisation des emplois (article 20) ;
- Aux autorisations d'engagement et crédits de paiement (article 21; article 45 alinéa 7/) ;
- A la comptabilité d'analyse des coûts (article 64 alinéa 3/) ;
- A la modulation des contrôles (article 66) ;

- A la sanction des fautes de gestion (article 75).

Pendant les délais fixés ci-dessus, les règles nationales en vigueur continuent de s'appliquer aux questions relatives aux dispositions ci-dessus dont l'application est différée.

S'agissant des dispositions relatives à la comptabilité générale (article 50 alinéas 6/ et 9/ ; article 66) le délai d'application effective peut être porté à dix ans. La Cour des Comptes, pendant ce délai, continuera à donner son appréciation sur la conformité du compte général de l'Etat avec les comptes de gestion des comptables publics principaux et les comptes administratifs des ordonnateurs principaux.

Commentaires : La Directive a été adoptée le 19 décembre 2011 et l'article précise que les législations et réglementations nationales devront être mises en conformité avec les dispositions de la Directive dans les vingt-quatre mois suivant son adoption, soit jusqu'au mois de décembre 2013, avec une entrée en vigueur de son contenu le 1^{er} janvier 2014, l'article précisant (alinéa 1) que les dispositions que la Directive devront effectivement entrer en application à l'issue du délai de mise en conformité.

Cependant, la Directive laisse aux Etats la faculté d'une date d'application différée pour certaines dispositions « novatrices » dont la mise en œuvre est complexe. Ce délai implique que chacun des Etats membres devra tout d'abord adopter un agenda précis des réformes puis le mettre en œuvre afin de traduire dans sa propre législation les dispositions de la Directive :

- 1) *A compter du 1^{er} janvier 2014* : l'ensemble des dispositions « classiques » seront d'application (les dispositions classiques sont toutes celles non énumérées au présent article et dont l'article autorise une date d'application différée à 8 ou 10 ans maximum après celle d'adoption de la Directive).
- 2) *Dans un délai de 8 années suivant la date limite de mise en conformité, soit jusqu'au 1^{er} janvier 2022* : l'application des dispositions novatrices énumérées par l'article pourra être différée. Ces dispositions sont relatives: i) à la déconcentration de l'ordonnancement des dépenses; ii) à la modulation des contrôles ; iii) aux documents de cadrage à moyen terme (CBMT/CDMT) ; iv) aux autorisations d'engagement et aux crédits de paiement; v) à la comptabilité d'analyse de coûts ; vi) à la sanction des fautes de gestion ; vii) aux fonds des bailleurs ; viii) à la budgétisation des emplois et au programmes et dotations. L'article précise que les règles nationales en vigueur continuent de s'appliquer pour ces dispositions jusqu'à ce qu'elles soient mises en conformité dans le délai prévu.
- 3) *Peuvent être portées à un maximum de dix ans après l'adoption de la directive, soit jusqu'au 1^{er} janvier 2024* : l'application des dispositions relatives à la comptabilité générale qui concernent notamment son fondement sur le principe des droits et obligations (article 50 alinéas 6/ et 9/ ; article 66). Dans l'intervalle, l'article précise que la Cour des Comptes continuera à émettre des avis sur la conformité du compte général de l'Etat tout au long de ce délai.

Exemples :

- a) un Etat membre a transposé dans sa législation la Directive avant le 31 décembre 2013, mais décide de ne mettre en application la modulation des contrôles exercés par le Contrôleur financier et le Comptable public visés à l'article 63 qu'à partir du 1^{er} janvier 2021 : les règles actuellement en vigueur continuent alors de s'appliquer jusqu'au 31 décembre 2020.
- b) Un Etat membre a transposé dans sa législation la Directive avant le 31 Décembre 2013 et souhaite mettre en application les dispositions relatives à la comptabilité générale qui concernent notamment son fondement sur le principe des droits et obligations au 1^{er} janvier 2017 (dont la mise en œuvre peut être reportée jusqu'au 1^{er} janvier 2024) : cette décision d'anticipation est parfaitement possible au cas tous les préalables sont remplis.

Article 83

Les Etats membres communiquent à la Commission de la Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale, pour avis, le projet de texte national transposant les dispositions de la présente directive avant adoption. Ils communiquent ensuite à la Commission le texte des dispositions de droit interne adoptées dans les matières régies par la présente Directive.

Ces dispositions de droit interne doivent viser la référence de la présente Directive.

Commentaires :

Le processus de transposition traduit la mise en conformité des textes nationaux aux dispositions de la présente Directive.

Dans le cadre de la mise en œuvre des dispositions de la Directive, les Etats membres ont l'obligation de communiquer, pour avis et avant sa mise dans le circuit national d'adoption, du projet national de texte, ainsi que le texte de loi définitivement transposé, procédure qui clôt l'exécution du présent article.

L'avis donné par la Commission, dans les deux mois suivant sa transmission par l'Etat membre, vise à vérifier la conformité du texte national, dans la lettre et dans l'esprit, aux dispositions de la Directive. Bien entendu, la Commission peut réserver son avis lorsque le texte n'est manifestement pas conforme à une ou plusieurs innovations importantes introduites par les directives en respect des normes internationales (DOB, chainage vertueux, déconcentration de l'ordonnancement ; etc.)

Article 84

La directive 2/08-UEAC-190-CM 17 du 20 juin 2008 relative aux lois de finances est abrogée.

Commentaires :

La transposition de la Directive étant réputée achevée, et les Etats membres ayant déjà intégré les normes juridiques qui en sont issues dans leur droit national, la Directive susmentionnée peut donc être abrogée, puisque conformément à l'article 85, la nouvelle directive la remplace à compter de sa signature.

Article 85

La présente directive, qui entre en vigueur à compter de sa date de signature, sera publiée au Bulletin Officiel de la Communauté et, à la diligence des autorités nationales, aux Journaux Officiels des Etats-Membres.

GLOSSAIRE

Administrations publiques (APU)	: constituent un des cinq secteurs de l'économie d'un pays selon le Système de Comptabilité National 1993. Il se compose d'unités institutionnelles instituées par décision politique et exerçant un pouvoir législatif, judiciaire ou exécutif sur un espace territorial donné. Les principales fonctions économiques des administrations publiques consistent i) à fournir à la collectivité des biens et des services non marchands destinés à la consommation collective ou individuelle et ii) à redistribuer le revenu et la richesse au moyen de transferts. Les administrations publiques se caractérisent en outre, par le fait que leurs activités doivent être financées principalement par l'impôt ou par d'autres transferts obligatoires. Le secteur des APU comprend trois sous-secteurs qui sont : sous-secteur de l'administration centrale, sous-secteur des Etats fédérés et sous-secteur des administrations locales
Amendement	: modification, soumise au vote d'une assemblée, apportée à un projet de loi et dont l'exercice est réservé aux membres de l'assemblée et/ou au gouvernement.
Annualité budgétaire (principe d')	: le principe d'annualité signifie que la loi de finances doit être déposée chaque année devant le parlement, qu'elle n'ouvre de droits qu'au titre d'une année civile et que son exécution doit être effectuée au cours de cette année civile. Le Gouvernement est tenu de procéder chaque année au renouvellement de l'autorisation budgétaire et dépose un projet de budget devant le Parlement qui doit être adopté avant le début de l'année à laquelle il se rapporte pour éviter le recours au système des douzièmes provisoires. Des aménagements à ce principe sont néanmoins prévus aux articles 28 (reports de crédits) et 21 (autorisations d'engagement) de la présente Directive.
Annulation de crédits	: suppression en cours d'année d'un crédit ouvert par la loi de finances initiale soit parce que le crédit en cause est devenu sans objet, soit en application du pouvoir de régulation du ministre des finances.
Autorisations d'engagement (AE)	: limite supérieure des dépenses pouvant être engagées au cours d'un exercice budgétaire. Les autorisations d'engagement correspondent à l'engagement juridique de la dépense, phase de la dépense en préalable à la consommation effective des crédits au cours de laquelle l'ordonnateur réalise la première étape des actions qui mèneront au paiement effectif de la prestation. Les AE sont entièrement consommées dès l'origine de la dépense, lors de la signature de l'acte qui engage juridiquement l'État. Dans le cadre particulier de la Directive, le montant annuel des autorisations d'engagement (AE) peut différer des crédits de paiement uniquement pour les dépenses d'investissement (contrats de partenariats publics-privés (PPP)) et dans des conditions fixées par la législation nationale, aux crédits relatifs à certaines dépenses s'exécutant sur plusieurs années.

Avances	: crédits accordés par anticipation d'une recette future dont le produit, une fois recouvré, est directement affecté au remboursement de l'avance.
Budget en base « zéro »	: procédé de planification et de budgétisation exigeant de chaque composante la justification détaillée de la totalité de son budget et en lui demandant d'apporter la preuve de la nécessité des dépenses projetées.
Budget général	: document qui retrace toutes les recettes budgétaires et toutes les dépenses de l'État, à l'exception des recettes affectées par la loi aux budgets annexes et aux comptes spéciaux.
Budget de l'Etat	: acte par lequel sont prévues et autorisées les recettes et les dépenses annuelles de l'État ; ensemble des comptes qui décrivent pour une année civile toutes les ressources et toutes les charges de l'État
Budget annexe	: budget retraçant les dépenses et les recettes d'un service de l'État dont l'activité tend essentiellement à produire des biens ou à rendre des services donnant lieu à paiement. Ils constituent des missions et sont spécialisés par programme.
Cadre budgétaire à moyen terme (CBMT)	: instrument de programmation pluriannuel glissant pour l'ensemble des recettes et des dépenses. Couvrant une période minimale de trois ans, la première année correspondant à l'exercice visé par le projet de loi de finances que le CBMT accompagne, il se compose de deux parties : une partie décrivant les perspectives de recettes décomposées par grande catégories d'impôts et de taxes et d'une partie consacrée aux dépenses budgétaires décomposées par grande catégories de dépenses.
Cadre de dépenses à moyen terme (CDMT)	<p>: instrument budgétaire sectoriel pluriannuel glissant établi en référence au CBMT, les CDMT présentent l'évolution budgétaire des programmes sur une période de trois ans. Tous les ministères, budgets annexes et comptes spéciaux présentent chacun un DPPD qui regroupe les programmes qui leurs sont associés. Ces documents constituent les supports de présentation pour : (i) les crédits des programmes du secteur : année du projet de loi de finances et années suivantes ; (ii) les résultats « cibles » poursuivis par les objectifs et les indicateurs.</p> <p>Les CDMT sont ainsi le vecteur principal de la performance : à travers les programmes qui le composent, ils précisent les objectifs et les indicateurs retenus pour chacune des politiques publiques. C'est sur la base de la présentation retenue pour les CDMT que sont élaborés les rapports annuels de performance (RAP).</p>
Cadre macroéconomique	: compilation de scénarios économiques pluriannuels formulés sur la base d'hypothèses concernant l'évolution de l'environnement économique national et international (ex. croissance de la zone CEMAC, prix du pétrole, cours du dollars, consommation des ménages, exportations, investissements des entreprises, évolution des prix à la consommation, besoin de financement des administrations publiques, etc. ...). Le cadrage macroéconomique formule ainsi plusieurs scénarios en tenant compte de la variation probable de ces hypothèses et de leurs conséquences en termes d'interaction : l'objectif est d'anticiper l'évolution à moyen terme de l'économie nationale et d'éclairer la décision politique quant aux choix à effectuer (ex. soutien à la consommation des ménages, privatisation, augmentation/baisse des impôts, etc.).

Charges financières	: charges résultant des dettes financières, des instruments financiers à terme, de la trésorerie et des immobilisations financières, à l'exclusion des frais des services bancaires, des intérêts moratoires et des pertes de change.
Charte de gestion	: document explicitant et formalisant les règles du jeu entre le responsable de programme et les acteurs participant à sa mise en œuvre (services centraux en charge des affaires financières, des ressources humaines ou de l'équipement, contrôleurs des dépenses, services déconcentrés, établissements publics, opérateurs), élaboré généralement à l'échelle de chaque ministère. A ce titre, une charte de gestion précise notamment : les espaces d'autonomie de chaque acteur (globalisation des crédits et modalités d'exercice de la fongibilité, cadre de gestion de la performance, etc.), les espaces de responsabilité de chaque acteur (engagements sur les objectifs ou sur certains délais de procédure, mise à disposition des crédits, etc.), les règles de circulation de l'information, ainsi que les supports et principales échéances du dialogue de gestion. D'autres supports ministériels, peuvent avoir le même usage (circulaire de cadrage du dialogue de gestion /ou de la gestion des programmes, directive nationale d'orientation pour la gestion de la performance).
Cible (de résultat)	: résultat attendu (valeur chiffrée d'un indicateur par exemple) à une échéance temporelle définie.
Classification des fonctions des administrations publiques (CFAP)	: ventilation détaillée des dépenses par fonctions, ou objectifs socioéconomiques, que les administrations publiques s'efforcent d'atteindre.
Classification économique	: classification employée pour identifier le type de dépense encouru lorsqu'une administration publique fournit des biens et services à la société ou redistribue le revenu et la richesse. Cette classification est dérivée des concepts de la comptabilité nationale. Dans le <i>MSFP 2001</i> , ses principales composantes sont la rémunération des salariés, l'utilisation des biens et services (correspondant approximativement à la consommation intermédiaire), les consommations de capital fixe et les transferts (intérêts, subventions, dons et transferts sociaux) et les autres charges.
Classification fonctionnelle	: classification utilisée pour identifier à quelle fin ou pour quel objectif socioéconomique une charge a été effectuée ou un actif non financier a été acquis.
Comptabilité de l'Etat	: comprend une comptabilité budgétaire et une comptabilité générale. Elle retrace les opérations de recouvrement et de paiement, les entrées et sorties de fonds. La comptabilité de l'Etat, contrairement à celle des entreprises, doit rendre compte d'une exécution budgétaire, en même temps que d'une situation patrimoniale. La logique de fonctionnement des comptes publics devrait concilier deux préoccupations: celle permettant de s'assurer de la sincérité de résultats patrimoniaux (exigence qui coïncide avec celle de la comptabilité privée) et celle garantissant la fidélité aux décisions prises par les autorités budgétaires. Elle comporte toutes les opérations rattachées au budget de l'année en cause jusqu'à la date de clôture de ce budget, ainsi que toutes les opérations de trésorerie et les opérations sur le patrimoine faites au cours de l'année, y compris, les opérations de régularisation.
Comptabilité budgétaire	: décrit la mise en place des crédits et retrace leur utilisation.

<p>Les restitutions comprennent deux volets :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la comptabilité des engagements qui va de la mise en place des crédits jusqu'à leur engagement ; - la comptabilité des encaissements/décaissements visée à l'article 65. <p>La consommation des crédits se fait en deux étapes :</p> <ul style="list-style-type: none"> - la première enregistre l'impact des engagements juridiques sur les crédits d'engagement ; - la seconde décrit la consommation des crédits de paiement dans une logique de caisse en retraçant l'exécution des dépenses budgétaires, au moment où elles sont payées (par exemple, émission d'un virement au profit d'un fournisseur) et l'exécution des recettes, au moment où elles sont encaissées (par exemple, le traitement des chèques remis par les contribuables) et elle dégage le solde de l'exécution budgétaire. 	
Comptabilité des matières	: concerne le recensement et le suivi comptable, sous le double aspect quantité et valeur en principe non amortie, de tout bien, meuble et immeuble, propriété ou possession de l'État et des autres collectivités publiques et établissements publics. Elle dresse l'inventaire et permet le suivi des immobilisations corporelles, incorporelles, des stocks et des valeurs inactives.
Comptable de fait	: qualification pour toute personne qui manie des deniers publics sans habilitation. Les comptables de fait sont passibles des mêmes sanctions que les comptables publics.
Comptable public	: autorité chargée de recouvrer les créances d'une personne publique et de payer ses dépenses. Elle contrôle l'exactitude de l'engagement réalisé par l'ordonnateur et la validité de l'ordonnancement (ex. : correcte imputation, disponibilité des crédits) avant d'effectuer les opérations matérielles de recouvrement et de paiement.
Comptes spéciaux	: modalité de présentation des crédits budgétaires, ils distinguent des opérations de services de l'Etat en raison de leur caractère temporaire, de leur nature industrielle ou commerciale ou de l'affectation de certaines ressources à certaines dépenses.
Contrat de performance / de programme	: document écrit, non juridique, passé entre un service administratifs ou une agence et son autorité de tutelle, fixant les objectifs et les obligations de chacune des parties pour la période à venir. S'il s'agit bien d'engagements réciproques, de nature quasi-contractuelle, ces engagements, étant internes à l'Etat, n'ont toutefois pas la portée juridique des véritables contrats, qui sont passés entre deux personnes morales distinctes. Leur force et leur autorité dépendent finalement de la <i>volonté</i> des parties à respect de manière effective leurs engagements ; c'est la pratique, dès les premières années de mise en œuvre de tels contrats, qui leur confère force et autorité ...ou qui les disqualifie.
Contrôle de gestion	: outils et processus visant à mieux connaître et à mieux maîtriser les activités, les coûts, les résultats et leurs liens mutuels permettant d'apprécier l'efficacité et l'efficience. Contrairement à ce que laisse penser ce mot, il ne s'agit pas d'un contrôle mais plutôt d'un élément du pilotage d'une institution ou d'un programme. Dans le cadre de la Gestion Budgétaire par Objectif, le contrôle de gestion a vocation à alimenter en données objectives le dialogue de gestion entre les différents niveaux de l'administration, en éclairant les enjeux de performance.

Contrôle financier	: la mise en œuvre de la Directive induit la nécessité de rénover en profondeur l'institution du contrôle financier, désormais placé auprès de chaque Ministre. Désormais, le contrôle financier est chargé de veiller au caractère soutenable, tant des documents prévisionnels de gestion élaborés par les responsables de crédits que des actes de dépense les plus importants pris par les ordonnateurs. La prévention du risque budgétaire constitue donc le cœur du nouveau contrôle financier.
Correspondants du Trésor	: Organismes et particuliers qui, soit en application des lois et règlements, soit en vertu de conventions, déposent, à titre obligatoire ou facultatif, des fonds au Trésor ou sont autorisés à procéder à des opérations de recettes et de dépenses par l'intermédiaire de ses comptables. Les réglementations nationales fixent les conditions d'ouverture ou de fonctionnement des comptes ouverts au nom des correspondants. Les comptes ouverts au nom des correspondants ne peuvent présenter de découvert.
Cour des comptes	: institution chargée de juger les comptes des comptables publics et de se prononcer sur la qualité de la gestion des ordonnateurs, notamment la bonne exécution de leurs programmes. Les comptables principaux de l'Etat établissent un compte de gestion, sur chiffres et sur pièces, par budget et par exercice budgétaire définitivement clôturé.
Crédits de paiement (CP)	: constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être payées pendant l'année pour la couverture des engagements contractés dans le cadre des autorisations d'engagement (AE).
Crédits évaluatifs	: crédits pouvant donner lieu à paiement ou engagement au-delà du montant ouvert en loi de finances.
Crédits limitatifs	: crédits ne pouvant pas donner lieu à paiement ou engagement au-delà du montant ouvert en loi de finances. Cette règle peut être contournée par le biais des procédures de reports de crédits (qui majorent à due concurrence les crédits ouverts en loi de finances de l'année) et de décret d'avance.
Débat d'orientation budgétaire (DOB)	: dans le cadre du renforcement des pouvoirs de contrôle du Parlement et afin d'améliorer l'information des parlementaires sur l'évolution des finances publiques à moyen terme, le Gouvernement présente, au plus tard le 30 juin de l'année, les documents de cadrage à moyen terme (CBMT et CDMT). Les orientations présentées dans ces documents donnent lieu à un débat et offre aux parlementaires une première estimation de l'évolution de la situation budgétaire et des besoins de crédits du Gouvernement en amont de la discussion sur le projet de loi de finances de l'année.
Débet (mise en)	: constatation d'un manquement ou d'une irrégularité comptable donnant lieu à remboursement sur les deniers propres du comptable public.
Décret d'avance	: procédure permettant au Gouvernement de majorer les crédits limitatifs de la loi de finances de l'année et d'en ouvrir de nouveaux sans demander l'autorisation du Parlement. Celui-ci est, néanmoins, informé de la procédure et doit ratifier le décret, <i>a posteriori</i> , dans les meilleurs délais.
Déficit budgétaire	: dépassement des dépenses budgétaires définitives (dépenses civiles, ordinaires et en capital, dépenses militaires) sur les ressources fiscales et assimilées.

Dettes	: tout passif obligeant le débiteur à effectuer en faveur du créancier un paiement ou des paiements d'intérêts ou de principal à une date ou à des dates futures. Dans le système SFP, tous les passifs sont des dettes, sauf les actions et autres participations et les produits financiers dérivés.
Dettes publiques	: ensemble des engagements financiers contractés par l'Etat, nets des remboursements effectués.
Dialogue de gestion	: processus d'échanges et de décision institué entre un niveau administratif et les niveaux qui lui sont subordonnés, concernant les moyens mis à disposition des entités subordonnées, la mise en œuvre des actions et les objectifs qui leur sont assignés, et plus généralement la notion de performance applicable aux politiques publiques considérées. On parle aussi « d'animation de gestion ». Le responsable de programme est gardien et animateur du dialogue de gestion, qui s'établit à la fois selon un axe horizontal et selon un axe vertical.
Disjonction	: constatation de l'irrecevabilité d'un amendement.
Douzièmes provisoires	: lorsque la loi de finances de l'année n'a pas pu être adoptée avant le début de l'exercice par le Parlement, selon les délais qui encadrent la procédure de vote, les douzièmes provisoires permettent d'assurer la continuité de l'action de l'Etat. Ils accordent pour une période d'un mois reconductible les ouvertures de crédit et les autorisations de percevoir les impôts et revenus publics nécessaires pour assurer la continuité des services sur la base du budget de l'année précédente.
Droits constatés (principe des)	: rattachement à un exercice les dépenses et les recettes dès la naissance du fait générateur (engagement d'une dépense ou constatation d'une créance). En fin d'exercice, les opérations qui ont pris naissance dans l'année mais qui n'ont pas donné lieu à encaissement ou paiement sont rattachées à l'exercice comptable sous forme de produits à recevoir (créances), de provisions ou de charges à payer (dettes).
Engagement	: étape initiale de la procédure d'exécution budgétaire, réalisée par l'ordonnateur, concrétisée par la formalisation d'une obligation juridique d'honorer une dépense (ex. signature d'un bon de commande ou passation d'un contrat). Dans le cadre de certaines opérations publiques (ex. investissement) l'engagement peut précéder le paiement effectif de plusieurs mois. L'engagement se concrétise au niveau budgétaire par la consommation des autorisations d'engagement (AE).
Efficacité	: décrit la capacité d'une personne, d'un groupe ou d'un système à arriver à ses buts ou aux buts qu'on lui a fixés. Être efficace consiste à produire des résultats escomptés et réaliser des objectifs fixés en terme de qualité, de rapidité et/ou de coûts. L'efficacité désigne aussi le rapport entre les résultats obtenus et les objectifs
Efficience	: désigne, à partir d'une situation de référence, la mesure de la quantité de service fournie/produite à niveau de ressource inchangé. Dans le cadre particulier des finances publiques, l'efficience met en relation les résultats atteints (nombre de salles de classes construites, de km de routes réalisées, de tonnes de produit distribuées, de personnes touchées,...) avec les ressources financières utilisées. La recherche d'une plus grande efficience consiste à garantir un niveau de service équivalent au moindre coût. Elle désigne également le rapport entre les résultats obtenus et les moyens utilisés.

Emprunts	: dette contractée sur le marché des capitaux par l'Etat ou par une collectivité publique.
Engagement	: étape initiale de la procédure d'exécution budgétaire, réalisée par l'ordonnateur, concrétisée par la formalisation d'une obligation juridique d'honorer une dépense (ex. signature d'un bon de commande ou passation d'un contrat). Dans le cadre de certaines opérations publiques (ex. investissement) l'engagement peut précéder le paiement effectif de plusieurs mois. L'engagement se concrétise au niveau budgétaire par la consommation des autorisations d'engagement (AE).
Enveloppes additionnelle	: montants redéployables en fonction de la clef de répartition retenue. Ces montants correspondent à la différence entre les enveloppes de référence et les enveloppes globales identifiées par la projection du TOFE.
Enveloppes de référence	: montants actualisés pour chaque ministère et nature de dépense sur la base de la loi de finances initiale (LFI) de l'année compte tenu de l'exécution de l'exercice précédent, des économies potentielles et des risques financiers prévisibles en cours de la LFI de l'année.
Enveloppe globale	: montant global de crédits dont un Etat peut disposer pour un exercice budgétaire.
Etablissements publics	: entités dotées d'un budget propre qui sont sous la tutelle ou le contrôle de l'administration centrale, décentralisée ou locale. En général, ces entités disposent de sources de revenus propres complétées par des transferts du budget de l'Etat. Elles sont créées par les pouvoirs publics pour remplir des missions spécifiques.
Fonctions d'appui / de support	: ensemble des fonctions dites d'état-major (direction générale, études et recherche, communication, conseil juridique, contrôles internes) et aux fonctions de gestion des moyens (personnel, budget-finances, immobilier et équipement, informatique, systèmes d'information, etc.) d'une institution.
Fonds de concours	: sommes versées par des personnes physiques ou morales et qui contribuent entièrement ou en partie à des dépenses d'intérêt public. Ils peuvent être constitués de dons ou de legs et dans le cas particulier des pays en développement des contributions des bailleurs de fonds (partenaires techniques et financiers). L'utilisation des sommes des fonds de concours est subordonnée au respect de l'intention de la partie versante. La loi de finances évalue le montant des fonds de concours pour l'année à laquelle elle se réfère mais c'est le ministre des finances qui ouvre les crédits correspondant sur les programmes et les dotations par voie arrêté.
Fongibilité des crédits (ou globalisation des crédits)	: règle selon laquelle les ordonnateurs peuvent utiliser indifféremment les crédits relevant de plusieurs lignes budgétaires (paragraphe, articles voire chapitres actuels, au sein d'une même partie par exemple) figurant dans le périmètre de la fongibilité décrété. La fongibilité confère à l'ordonnateur d'importantes marges de manœuvre pour mobiliser et combiner des ressources et modes d'intervention qu'il juge les plus appropriés aux circonstances. Se trouvent ainsi allégées certaines contraintes traditionnelles du processus d'exécution de la dépense publique, telles que les règles et restrictions aux virements, ou les contraintes liées à la disponibilité des crédits et à la bonne imputation des dépenses. Des modalités d'encadrement allégées de la fongibilité peuvent néanmoins être édictées au niveau interministériel ou ministériel. En outre, la nomenclature budgétaire doit être adaptée pour assurer la cohérence des catégories de crédits, et les

	ordonnateurs comme les comptables doivent fournir les informations permettant un contrôle a posteriori.
Impôt	: transfert obligatoire au secteur des administrations publiques. Certains transferts obligatoires comme les amendes, les pénalités et les cotisations de sécurité sociale sont exclus. Les remboursements et corrections de recettes fiscales perçues par erreur sont considérés comme des impôts négatifs. Les droits dont le montant est manifestement disproportionné au coût de fourniture des services sont inclus.
Indicateur de performance	: représentation chiffrée qui mesure la réalisation d'un objectif et permet d'apprécier le plus objectivement et le plus fidèlement possible le niveau de performance d'une institution ou d'un service. Un bon indicateur doit être pertinent (c'est-à-dire spécifique et représentatif), pratique (c'est-à-dire simple, compréhensible, produit annuellement à un coût raisonnable), mesurable et fiable (bien défini en termes méthodologiques, précis, sensible à la réalité mesurée mais non manipulable et vérifiable).
Liquidation	: seconde phase de la procédure d'exécution réalisée par l'ordonnateur qui vise à constater effectivement le montant de la créance (ex. réception des pièces justificatives du service, contrôle du service fait).
Loi de finances	: texte juridique voté par le Parlement qui retrace et autorise chaque année le prélèvement des ressources d'un Etat et la réalisation des charges pour l'année suivante. La loi de finances détermine également les conditions de l'équilibre financier : elle autorise le recours à l'endettement pour compléter le besoin de ressources. La version votée l'année précédant l'exercice auquel elle se rapporte est appelée loi de finances de l'année (LF) . Elle peut être modifiée en cours d'exercice par les lois de finances rectificatives (LFR) ou collectifs budgétaires . Elle donne lieu, postérieurement à la clôture de l'exercice auquel elle se rapporte, au dépôt et au vote d'une loi de règlement par laquelle le Parlement constate et approuve l'exécution des recettes et des dépenses de l'exercice.
Mesures nouvelles	: volume de crédits présentés de la loi de finances annuelle qui vient en différence des services votés l'année précédente. Ces crédits peuvent ainsi correspondre au financement de nouvelles dépenses ou à la prise en compte de surcoûts d'actions publiques en cours ou au contraire représenter des économies réalisées sur des actions en cours.
Nomenclature budgétaire	: mode de classement des crédits budgétaires par titre, partie, chapitre, article, paragraphe et sous-paragraphe. Le classement des crédits dans ces catégories peut suivre différents critères : un classement par destination (programmes, activités) et un classement par nature de dépenses (dépenses de personnel, autres moyens de fonctionnement, interventions de l'Etat, investissements).
Opérations de trésorerie et de financement	: opérations financières qui concernent la couverture des besoins de financement de l'Etat (ex. produits de cession d'actifs, produits et remboursements des emprunts, opérations de dépôt et de retraits sur les comptes des correspondants, remboursements ou délivrance de prêts et avances). Seules les charges budgétaires résultant de ces opérations, par exemple les intérêts des emprunts sont comptabilisés en opérations budgétaires : les remboursements du capital où les ressources tirées des emprunts sont traités comme des opérations de trésorerie et n'affectent pas le déficit budgétaire.

Ordonnance	: texte juridique élaboré et mis en œuvre par le Gouvernement dans une matière relevant normalement du domaine du Parlement.
Ordonnancement	: dernière étape de la phase juridique de la dépense par laquelle l'ordonnateur donne ordre au comptable assignataire de payer une créance de l'Etat.
Ordonnateur	: autorité qui a le pouvoir d'engager les dépenses d'une personne publique et donc de générer une dette pour la personne publique. Les fonctions d'ordonnateur sont incompatibles avec celles de comptable. Il faut distinguer les fonctions d'ordonnateur des recettes, qui incombent uniquement aux ministres des finances ²⁶ , et les fonctions d'ordonnateur principal des dépenses qui relève des ministres sectoriels et des Hautes Autorités responsables d'institutions constitutionnelles ²⁷ .
Pacte de convergence de la CEMAC	: traité du 16 mars 1994, ayant pour vocation de compléter la coopération monétaire par la constitution d'un espace économique unifié fondé sur l'harmonisation graduelle des politiques économiques et de l'environnement juridique. Le suivi des politiques macroéconomiques est assuré à titre transitoire par un Conseil de convergence, mis en place par les États membres de la BEAC (Banque des États d'Afrique centrale), et qui est amené à disparaître, suite à la récente ratification du traité CEMAC ; Ils se décomposent en quatre critères de premier rang (ratio du solde budgétaire de base supérieur ou égal à 0 %, taux d'inflation annuel moyen maintenu à 3 % au maximum par an, ratio de l'encours de la dette intérieure et extérieure rapporté au PIB nominal inférieur à 70%, non-accumulation d'arriérés de paiement extérieurs et intérieurs sur la gestion de la période courante) et quatre critères de second rang (ratio de la masse salariale sur les recettes fiscales inférieur à 35%, ratio des investissements publics financés sur ressources internes rapportés aux recettes fiscales au moins égal à 20%, ratio du déficit extérieur courant hors dons par rapport au PIB nominal inférieur à 5%, taux de pression fiscale au moins égal à 17 %).
Partenariat public-privé (PPP)	: mode de financement par lequel une autorité publique fait appel à des prestataires privés pour financer et gérer un équipement assurant ou contribuant au service public. Le partenaire privé reçoit en contrepartie un paiement du partenaire public et/ou des usagers du service qu'il gère. Au terme du contrat de PPP l'actif peut être transféré à l'autorité publique cocontractante.
Plafond d'emplois	: modalité de décompte des personnels employés par l'État quel que soit leur statut (ex. titulaire ou contractuel) ou leur grade. Au montant financier alloué pour chaque programme est désormais associé un nombre d'emplois que le ministère ne peut pas dépasser quand bien même l'enveloppe de crédits destinée aux dépenses de personnel ne serait pas saturée au cours d'un exercice. Le respect de ce plafond est évalué dans les rapports annuels de performances au même titre que la consommation des crédits.
Performance	mesure selon laquelle une action obtient des résultats conformes aux objectifs affichés ou planifiés.
Période complémentaire	correspond au délai imparti pour l'achèvement des recettes et des dépenses. Elle couvre à la fois les opérations de caisse et les opérations de régularisation. Voir également la journée complémentaire qui est une journée fictive qui prolonge l'année civile pour l'achèvement des opérations complémentaires de régularisation de l'exercice mais

²⁶ Art. 59 de la Directive

²⁷ Art. 59 de la Directive.

	est censée en comptabilité, appartenir à cette année civile. Seules des opérations de régularisation d'ordre comptable peuvent être effectuées au cours de la période complémentaire. Aucune opération budgétaire ne peut être effectuée au cours de cette période.
Plafond d'emplois	modalité de décompte des personnels employés par l'État quel que soit leur statut (ex. titulaire ou contractuel) ou leur grade. Au montant financier alloué pour chaque programme est désormais associé un nombre d'emplois que le ministère ne peut pas dépasser quand bien même l'enveloppe de crédits destinée aux dépenses de personnel ne serait pas saturée au cours d'un exercice. Le respect de ce plafond est évalué dans les rapports annuels de performances au même titre que la consommation des crédits.
Programme	: regroupement de crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions représentatif d'une politique publique clairement définie dans une perspective de moyen terme et qui relèvent d'un même ministère. Le programme est l'unité de présentation et de spécialisation des crédits.
Prélèvement obligatoire	Les prélèvements obligatoires correspondent à l'ensemble des « versements effectifs opérés par tous les agents économiques au secteur des administrations publiques [...] dès lors que ces versements résultent, non d'une décision de l'agent économique qui les acquitte, mais d'un processus collectif [...] et que ces versements sont sans contrepartie directe ». On distingue traditionnellement (i) les impôts, taxes et droits divers affectés au budget général de l'État ; (ii) les impôts affectés aux collectivités locales et (iii) les cotisations sociales obligatoires des organismes sociaux officiels.
Régulation budgétaire	: compétence du ministre des finances consistant à rendre indisponibles à titre provisoire ou définitif des crédits ouverts (AE/CP) sur les budgets des ministères en cours d'exercice afin d'éviter la dégradation de l'équilibre financier défini par la loi de finances.
Réquisition comptable	: ordre émanant de l'ordonnateur visant l'exécution d'une dépense pour laquelle le comptable a préalablement refusé son visa. La réquisition ne peut être opérée dans certains cas (ex ; indisponibilité des crédits, absence de justification du service fait). La réquisition a pour conséquence de transférer la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public vers l'ordonnateur.
Rémunérations pour service rendu	: prélèvements à caractère non fiscal. Ils sont exigés des usagers pour couvrir les charges d'un service public.
Report de crédits	: majoration des crédits ouverts par la loi de finances de l'année par tout ou partie des crédits non consommés de l'année précédente selon des règles spécifiques pour les AE et aux CP.
Responsable de programme	: fonctionnaire désigné par le ministre pour coordonner la mise en œuvre du programme dont il a la charge. Sur la base d'une large concertation avec les acteurs concernés, le responsable de programme arrête la stratégie et le budget du programme, ainsi que ses objectifs et cibles de performance – sur lesquels il s'engage ; il organise le dialogue de gestion et la cohérence des cadres nationaux et locaux de pilotage de la performance ; il suit les aspects de mise en œuvre opérationnelle et rend compte des résultats annuels du programme. Il est formellement responsable de la production du PAP et du RAP pour son programme. Au-delà de son propre champ, il participe aux travaux permettant de perfectionner progressivement les outils de gestion et les systèmes d'information du ministère. Ce faisant, le responsable de programme

	est en quelque sorte un chef d'orchestre, ou un maître d'œuvre, qui doit certes prendre des décisions pour le programme et s'impliquer personnellement, mais aussi – et c'est essentiel – susciter une large concertation, faciliter la mobilisation des divers acteurs, et organiser une coordination efficace entre les différents aspects de la gestion de la performance.
Ressources de l'Etat	: les ressources de l'Etat sont constituées de tous les produits qui permettent le financement de l'activité publique selon les principes de l'universalité et de l'unité de caisse. Elles se composent des recettes budgétaires (ex. impôts et taxes) et des ressources de trésorerie et de financement (ex. produits des emprunts à moyen et long terme).
Rétablissement de crédits (procédure de)	: reconstitution budgétaire de crédits consommés et provenant soit : <ul style="list-style-type: none"> • de la restitution par de tiers de sommes payées indument ou à titre provisoire (ex. erreur des services de l'Etat en faveur d'un contribuable donnant lieu restitution des sommes indument versées) ; • soit des cessions ayant donné lieu à paiement sur crédits budgétaires (ex. remboursement entre services de l'Etat).
Salaires et traitements	: poste qui inclut toutes les rémunérations perçues par les salariés à l'exception des cotisations sociales versées par leur employeur. Les paiements en espèces et en nature sont inclus. Les cotisations sociales retenues sur les salaires et traitements des agents sont incluses aussi dans cette catégorie. Le remboursement des frais engagés par les salariés pour prendre leurs fonctions ou effectuer leur travail, tels que l'achat d'outils, d'équipements, de vêtements spéciaux ou d'autres articles destinés à être utilisés exclusivement ou principalement dans leur travail, est exclu. Les prestations sociales payées par les employeurs sont également exclues. <i>Voir rémunération des salariés.</i>
Service fait (règle du)	: principe selon lequel une personne publique ne peut procéder au paiement effectif qu'après l'exécution effective du service générateur de la créance (ex. livraison de matériels commandés, réalisation de travaux). Cette règle peut souffrir des exceptions qui doivent être prévues par les textes légaux (lois et règlements) (ex. cas des marchés publics qui peuvent donner lieu à des avances).
Services votés	: volume de crédits considérés comme nécessaire pour reconduire à périmètre constant les actions publiques qui ont fait l'objet d'une autorisation budgétaire l'année précédente.
Sincérité (principe de)	: obligation de présenter des comptes ou un budget reflétant une image sincère et fidèle de la situation et des perspectives économiques et patrimoniales nationales au regard des informations dont dispose le gouvernement au moment de leur élaboration. Le principe de sincérité interdit de sous-estimer les charges ou de surestimer les ressources présentées dans la loi de finances et fait obligation de ne pas dissimuler des éléments financiers ou patrimoniaux. Deux corollaires s'attachent à ce principe : l'inclusion effective de l'ensemble des ressources et des charges (en ce sens, le principe de sincérité rejoint les obligations découlant du principe d'universalité ²⁸) au sein du budget ou des comptes de l'Etat ainsi que la cohérence des informations fournies.

²⁸ Le respect principe d'universalité impose de rassembler au sein d'un document unique l'ensemble des informations relatives aux recettes et aux dépenses sans contraction (toute les recettes et toutes

Société publique	: société possédée ou contrôlée par une unité de l'administration publique.
Solde budgétaire de base	: permet d'évaluer l'équilibre des finances publiques indépendamment de l'aide au développement. Il se calcule de la manière suivante: recettes totales hors dons - dépenses courantes - dépenses en capital sur ressources propres.
Solde budgétaire global	: capacité/besoin de financement, ajusté par la réorganisation des transactions sur actifs et passifs financiers liées aux objectifs de politique générale. Il est à noter que le produit des privatisations doit toujours être classé comme financement et n'entre pas dans ce solde; les subventions versées sous forme de prêts doivent être considérées comme des dépenses affectant ce solde.
Solde budgétaire global corrigé	: solde budgétaire global à l'exclusion de tout ou partie des recettes sous forme de dons, des activités de certaines «enclaves» économiques (le secteur pétrolier, par exemple) ou des transactions importantes et peu fréquentes qui risquent de fausser l'analyse. <i>Voir solde budgétaire global.</i>
Soutenabilité	désigne, dans le cadre des finances publiques, la capacité d'un Etat à conduire des actions sans mettre en danger sa capacité à honorer ses engagements financiers dans le futur, c'est-à-dire à rester solvable.
Spécialité (principe de)	: principe budgétaire consistant à détailler l'autorisation parlementaire, afin que chaque crédit ait une destination indiquée par la loi de finances. Le respect de ce principe et de la rédaction de l'article 3 de la présente Directive induit deux critères pour l'application du principe de spécialité : (1) le critère de la nature de la dépense (ex. : une dépense de personnel) et (2) le critère de la destination (ex. : enseignement supérieur).
Système d'informations	ensemble ordonné d'informations collectées, traitées, mémorisées, et diffusées au sein d'une institution. Le système d'information comprend des applications de gestion, de statistique, de suivi d'activité, de comptabilité, etc., utilisant ou non l'informatique, et organisées en fichiers simples ou en bases de données.
Tableau de bord	ensemble d'indicateurs, financiers ou non, qui se rapportent à une institution, qui ont été sélectionnés par le responsable de cette institution et qui lui sont destinés. Outil de lecture synthétique, global et rapide, le tableau de bord est utilisé à des fins de mesure et de maîtrise des grands processus de fonctionnement de cette institution et de sa performance ; il a vocation à aider le responsable à prendre des décisions ; il doit donc contenir des informations utiles à cette fin.
Tableau des opérations financières (TOFE)	: document standardisé constitué d'agrégats des ressources et des charges de l'Etat. Sa projection, généralement à trois ans, donne un éclairage indispensable sur l'évolution de la structure du budget de l'Etat et facilite l'encadrement des programmes budgétaires pluriannuels notamment dans la détermination de marges de manœuvre.

les dépenses sont inscrite sans compensation entre elles) ni affectation (toutes les recettes financent toutes les dépenses).

Taxe	: prélèvement obligatoire à l'occasion d'une opération de service public mais qui ne constitue pas la contrepartie monétaire de ce service. Elle diffère de : <ul style="list-style-type: none"> • l'impôt par son assiette (elle est payée à l'occasion d'une opération) et par son redevable (l'usager) ; • la redevance celle-ci étant la contrepartie monétaire d'un service rendu.
Taxes parafiscales	: prélèvements obligatoires perçus dans un intérêt économique ou social au profit d'une personne morale de droit public ou privé autre que l'Etat (ex. collectivités locales). Elles sont établies par décret et leur perception au-delà du 31 décembre de chaque année doit être autorisée par la loi de finances. Sur ce fondement, le Gouvernement peut ainsi instaurer des prélèvements obligatoires sans l'autorisation préalable du Parlement, en dérogeant à l'article 4 de la Directive qui dispose que " L'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des prélèvements obligatoires ne peuvent être établis, supprimés ou modifiés que par une loi de finances..".
Unité budgétaire (principe d')	: règle impliquant que le document budgétaire présenté chaque année au Parlement contienne l'ensemble des informations permettant à la représentation nationale de se prononcer en toute connaissance de cause. De la règle d'unité découle une exigence de forme (le gouvernement doit présenter un document budgétaire unique au Parlement, afin de permettre aux élus d'avoir une vue d'ensemble et de faciliter la compréhension globale des choix gouvernementaux) et une exigence de fond (l'ensemble des dépenses et des recettes de l'Etat doivent figurer dans le budget).
Universalité budgétaire (principe d')	: règle budgétaire impliquant le rassemblement dans un même document l'ensemble des recettes brutes sur laquelle doit s'imputer l'ensemble des dépenses brutes. Ce principe se matérialise en deux composantes : <ul style="list-style-type: none"> • les recettes et les dépenses sont inscrites au budget pour leur montant brut, sans compensation ni contraction afin d'assurer la sincérité des coûts affichés (ex. les services des impôts n'ont pas le droit de déduire les charges de fonctionnement du service des impôts les sommes recouvrées) ; • des recettes ne peuvent être affectées à des dépenses particulières.