

REPUBLIQUE DU SENEGAL



Un Peuple – Un But – Une Foi

COUR DES COMPTES



**LE CONTROLE DE L'EXECUTION
DES LOIS DE FINANCES de 1997 à 2010**

Observations de la Cour et état de mise en œuvre de ses recommandations
par le ministère de l'Economie et des Finances

janvier 2012

INTRODUCTION

En vertu de l'article 68 de la Constitution du 22 janvier 2001, « la Cour des comptes assiste le Président de la République, le Gouvernement et le Parlement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances ». Même si les termes de l'assistance n'ont pas été définis, celle-ci consiste en grande partie à fournir aux représentants des citoyens des informations, des analyses, voire des recommandations à l'Exécutif sur la gestion de l'autorisation parlementaire. C'est pourquoi, pour donner corps à cette activité, l'article 37 de la loi organique n° 2001-09 du 15 octobre 2001 portant loi organique relative aux lois de finances dispose que: « Le projet de loi de règlement est accompagné (...) d'un rapport de la Cour des comptes et de la déclaration générale de conformité entre les comptes de gestion des comptables de l'Etat et la comptabilité de l'ordonnateur».

Le contrôle de l'exécution des lois de finances figure donc parmi les compétences de la Cour des comptes, institution supérieure de contrôle des finances publiques du Sénégal en charge du contrôle externe de l'exécution du budget de l'Etat. Il donne lieu à l'élaboration du rapport sur l'exécution des lois de finances et de la déclaration générale de conformité. Ces documents sont préparés, au sein de la Cour, au niveau de la Chambre des Affaires budgétaires et financières, examinés par le Comité des rapports et programmes, arrêtés par les Chambres réunies et adoptés par l'audience plénière solennelle. Cette procédure qui commence par l'instruction contradictoire menée par ladite chambre et qui est poursuivie et bouclée par des formations supérieures reflète toute l'importance du contrôle de l'exécution du budget que la Cour s'est attelée à effectuer dans la plus grande diligence, notamment entre 2008 et 2011. Cela a permis de résorber le stock de budgets non réglés sur la période 1997-2010, soit quatorze gestions. La Cour était d'autant plus fondée à prendre ce travail à bras le corps qu'elle tenait à jouer la plénitude de sa partition afin de permettre au Gouvernement de respecter ses engagements auprès des partenaires techniques et financiers du Sénégal.

Toutefois, cet important travail de rattrapage n'a pas été facilité par un environnement caractérisé par des contraintes qui ont pesé sur les deux acteurs de cette procédure de contrôle que sont le ministère de l'Economie et des Finances et la Cour des comptes. Le ministère de l'Economie et des Finances en charge des délais de dépôt à l'Assemblée nationale et de la qualité des documents à produire à la Cour a été confronté à des difficultés techniques ayant constitué des contraintes majeures pour la conduite de l'opération. De même, l'insuffisance de personnel (manque d'attractivité de la Cour) et l'inadéquation des procédures de la Cour ont considérablement gêné le déroulement de l'opération.

Sans faire une évaluation globale du travail de la Cour qui a porté sur ces quatorze gestions, il y a un intérêt à faire le point sur ses observations et leur mise en œuvre par le ministère de l'Economie et des Finances. Le présent document vise également à dégager des perspectives de consolidation des acquis et d'amélioration de la procédure de contrôle externe de l'exécution des lois de finances pour une meilleure reddition et un examen plus efficace et plus approfondi des gestions 2011 et suivantes.

I OBSERVATIONS SUR LA FORME

1.1. Sur les délais

Sous l'empire de la loi organique n° 75-64 du 28 juin 1975 relative aux lois de finances, un délai de dépôt du projet de loi de règlement n'était pas prévu.

En revanche, la loi organique n° 2001-09 du 15 octobre 2001 portant loi organique relative aux lois de finances qui a internalisé la Directive n°05/97/CM/UEMOA relative aux lois de finances dispose, en son article 44 : « Le projet de loi de règlement est déposé et distribué au plus tard à la fin de l'année qui suit l'année d'exécution du budget (...) ».

Ces dispositions n'ont pas été respectées de 2002 à 2007.

A titre d'illustrations, la première version du projet de loi de règlement de l'année 2000 n'a été produite à la Cour qu'en 2006. La première version du projet de loi de règlement de l'année 2004 n'a été transmise qu'en 2009.

Ainsi, la cadence de la production a engorgé la Cour qui s'est retrouvée, en 2009, avec un stock de six gestions à instruire. Toutefois, concernant les gestions 2008, 2009 et 2010, les documents lui ont été transmis à temps par le Ministère de l'Economie et des Finances.

1.2. Sur la qualité des documents à produire

Pour examiner les recettes et les dépenses budgétaires, la Cour n'a pas toujours disposé de tous les documents nécessaires. Ainsi, en ce qui concerne les recettes des gestions 1997 à 2000, en l'absence de production du compte définitif prévu à l'article 194 du décret n° 66-458 du 17 juin 1966 portant règlement général sur la comptabilité publique de l'Etat, il n'a pas toujours été possible, s'agissant du contrôle des recettes, d'examiner *les « droits acquis à l'Etat » et les « restes à recouvrer »*. S'agissant des dépenses, la Cour s'est souvent contentée de la situation des crédits que le Ministère de l'Economie et des Finances lui a toujours communiquée à sa demande et de la production non exhaustive des actes réglementaires modificatifs des crédits.

De même, sous l'empire de la loi organique n° 2001-09 du 15 octobre 2001 relative aux lois de finances, la Cour n'a jamais reçu, de la part du Ministère de l'Economie et des Finances, de document faisant office de compte administratif de l'ordonnateur comme le prévoit l'article 37 de la Loi organique portant loi des finances précitée. Malgré la contrainte majeure que constitue l'absence d'un tel document dans le règlement d'un budget qui se fait principalement sur une base d'ordonnancement, la Cour s'est efforcée à élaborer ses rapports et déclarations générales de conformité sans jamais cesser d'attirer l'attention du Ministère de l'Economie et des Finances sur l'importance du compte administratif. Elle a constaté, pour le regretter, sur ce point, qu'une modification de la loi organique est intervenue en 2007 pour supprimer le compte administratif.

La Cour a toujours insisté sur le fait que cette suppression est contraire aux Directives de l'UEMOA qui distinguent bien entre le Compte général de l'Administration des Finances, document de consolidation des comptes de gestion individuels des comptables et le compte administratif de l'ordonnateur. En effet, l'article 37 de la Directive n° 05/97/CM/UEMOA du 16 décembre 1997 relative aux lois de finances dispose : « Le projet de loi de règlement est accompagné (...) d'un rapport du juge des comptes et de la déclaration générale de conformité entre les comptes individuels des comptables et la comptabilité du ministre chargé des Finances ». L'article 88 de la Directive

n° 06/97/CM/UEMOA du 16 décembre 1997 portant règlement général sur la comptabilité publique est encore plus explicite sur la nature des documents à produire par le Ministère de l'Economie et des Finances. Il dispose, in fine : « Au vu des comptes de gestion des comptes principaux du Trésor, du compte général de l'administration des finances et de la comptabilité administrative du ministre chargé des finances ordonnateur unique, le juge des comptes rend une déclaration générale de conformité ».

Outre la non production du compte administratif, la Cour a constaté que les documents transmis par le Ministère de l'Economie et des Finances ont souvent comporté des incohérences et des erreurs de nature à les rendre inexploitable. C'est ainsi que, pour la gestion 2000, la Cour a reçu, suite à ses observations, six (06) versions différentes du projet de loi de règlement. Une telle pratique a alourdi l'instruction de la Cour et rallongé le délai de dépôt du rapport sur l'exécution des lois de finances puisque la Cour s'est retrouvée dans l'obligation de reconsidérer le rapport provisoire après chaque changement de version.

A. Publication des lois de finances au Journal officiel de la République du Sénégal (JORS)

L'examen de l'exécution des lois de finances a permis de constater la récurrence d'erreurs figurant au JORS : discordances entre le tableau d'équilibre et les articles de la loi, tableaux dont l'unité de compte comporte plus ou moins de zéros qu'il ne faut, montants différents de ceux figurant à la loi promulguée etc. Le contrôle de l'exécution des lois de finances pour l'année 2010 a été ainsi rendu particulièrement difficile en raison des discordances existant entre la loi promulguée qui a servi de base aux documents élaborés par le Ministère de l'Economie et des Finances et le JORS auquel la Cour se réfère pour fonder ses travaux, conformément à la loi n° 70-14 du 2 février 1970 fixant les règles d'applicabilité des lois, des actes administratifs à caractère réglementaire et des actes administratifs à caractère individuel.

Outre la non-conformité du JORS à la loi votée, la loi de finances n'est pas toujours publiée alors que sa publication au JORS est une condition de son exécution. Ce dysfonctionnement a constitué une contrainte majeure à l'occasion de l'examen du budget de 2005. En effet, malgré toutes ses investigations, la Cour n'a jamais pu retrouver le Journal officiel dans lequel a été publiée la loi de finances rectificative. Le Ministère de l'Economie et des Finances a été dans l'impossibilité de donner les références de ce JORS, se limitant à dire que la publication des lois de finances au JORS n'est pas de son ressort. Et le Secrétaire général du gouvernement n'a jamais donné de suite à la lettre qui lui a été adressée par la Cour à cet effet. Malgré ce grave dysfonctionnement qui aurait pu être considéré comme un obstacle préjudiciable à toute exécution et à tout contrôle le rapport sur l'exécution des lois de finances pour 2005 a été élaboré.

Le Ministère de l'Economie et des Finances doit prendre les dispositions pour la publication effective et conforme des lois de finances au JORS.

B. Non-conformité de la structure de la loi de finances aux dispositions de la Directive de l'UEMOA relative aux lois de finances.

La loi de finances pour 2000 comprend cinq parties : voies et moyens, budget général, comptes spéciaux du trésor, comptes annexes et dispositions diverses. Or, en raison du retard dans l'internalisation de la Directive n° 05/97/CM/UEMOA du 16 décembre 1997

relative aux lois de finances, cette structure de la loi de finances n'a pas respecté les dispositions de l'article 32 de ladite Directive aux termes desquelles la loi de finances de l'année doit comprendre deux parties distinctes.

La première autorise la perception des ressources publiques et comporte les voies et moyens assurant l'équilibre financier, évalue le montant des ressources d'emprunt et de trésorerie, autorise la perception des impôts affectés aux collectivités locales et aux établissements publics, fixe les plafonds des grandes catégories de dépenses, arrête les données générales de l'équilibre financier et comporte les dispositions nécessaires à la réalisation des opérations d'emprunts destinées à couvrir l'ensemble des charges de trésorerie.

La seconde est intitulée moyens des services et dispositions diverses. Elle fixe, pour le budget général, le montant global des crédits applicables aux services votés, arrête les dépenses applicables aux mesures nouvelles, par titre et par ministère, autorise les opérations des budgets annexes et celles des comptes spéciaux par catégories de comptes spéciaux du trésor en distinguant les services votés des mesures nouvelles, regroupe l'ensemble des autorisations de programme assorties de leur échéancier et énonce les dispositions diverses, notamment fiscales.

La Cour a recommandé au ministère de l'Economie et des Finances de préparer les projets de loi de finances conformément à la Directive précitée.

Depuis 2002, le ministère de l'Economie et des Finances applique cette recommandation.

C. Absence de publication du décret portant répartition des crédits

La réglementation prévoit que « dès la promulgation de la loi de finances ou la promulgation du décret visé à l'article 57 de la Constitution, le Président de la République prend des décrets portant, d'une part, répartition par article et paragraphe, pour chaque chapitre, des crédits ouverts au budget général, et d'autre part, répartition par comptes particuliers des opérations des comptes spéciaux du Trésor ». En outre, elle dispose : « un administrateur ne peut proposer d'engagement ou de liquidation, un ordonnateur ne peut ordonnancer, un comptable ne peut payer une dépense qu'après publication, au Journal officiel, de la loi de finances et des décrets de répartition ». Le décret portant répartition des crédits n'a pas été publié depuis 1999.

Aussi, la Cour a-t-elle recommandé au ministère de l'Economie et des Finances de veiller à la publication des décrets portant i) répartition des crédits ouverts au budget général et ii) répartition, par comptes particuliers, des opérations des comptes spéciaux du Trésor.

Malgré les recommandations de la Cour, aucune évolution n'est notée sur la période sous revue.

La Cour insiste sur l'importance que revêt ce décret non seulement pour le contrôle de l'exécution des lois de finances mais surtout pour le contrôle juridictionnel.

A cet égard, elle constate, avec satisfaction, que ce décret a enfin été pris pour la gestion 2012.

D. Absence de plan de déclinaison des autorisations de programme en crédits de paiement

De 1997 à 2000, les lois de finances ne sont pas assorties, pour chaque autorisation de programme, de l'échéancier de paiement prévisionnel prévu par l'article 33, alinéa 2 de la loi n°75-64 du 28 juin 1975 portant loi organique relative aux lois de finances. A partir de 2001, la situation n'évolue pas alors que la loi organique n° 2001-09 du 15 octobre 2001 relative aux lois de finances prévoit une durée de vie de six ans pour chaque autorisation de programme. Ces insuffisances des lois de finances ne sont pas corrigées par les documents relatifs à l'exécution des dépenses d'investissement qui ne présentent pas, en les mettant en relation, les crédits de paiement et les autorisations de programme auxquelles ils sont rattachés. De même, la Cour ne dispose pas, pour chaque autorisation de programme, d'une situation indiquant le niveau des engagements pris par le Gouvernement et permettant de distinguer, parmi les paiements de l'année, ceux effectués au titre d'engagements antérieurs et ceux rattachés à des engagements nouveaux.

Le Ministère de l'Economie et des Finances s'est engagé à mettre en place un mécanisme efficace de gestion et de suivi des projets pluriannuels d'investissement, avec une amélioration de la programmation et de la visibilité des résultats.

E. Absence d'indication, dans les lois de finances, des chapitres d'imputation des crédits évaluatifs

Dans la loi de finances pour 2002, l'annexe VII relative aux dépenses dotées de crédits évaluatifs n'indique pas les imputations budgétaires concernées.

La Cour a demandé au ministère de l'Economie et des Finances de renseigner le titre, la section, le chapitre et l'article auxquels s'imputent ces crédits.

Cette recommandation est appliquée.

F. Absence de communication périodique, à la Cour, des actes modificatifs de crédits

De 1997 à 2000, le ministère de l'Economie et des Finances ne respectait pas les dispositions de l'article 68 de la loi organique n° 99-70 du 17 février 1999 sur la Cour des comptes qui prévoient « qu'à des périodes déterminées par les textes en vigueur, les ordonnateurs des dépenses publiques transmettent à la Cour des comptes la situation des dépenses engagées. Ces situations comportent, par imputation budgétaire, le montant des crédits ouverts, celui des ordonnancements, les crédits restants disponibles et, le cas échéant, les dépassements avec justification de l'acte qui les a autorisés ». Le défaut de communication à la Cour de ces situations ne facilite pas une analyse fine de l'utilisation des crédits.

Aujourd'hui, le ministère de l'Economie et des Finances transmet périodiquement à la Cour les actes portant modification des crédits.

Il reste à produire, selon une périodicité raisonnable, la situation des consommations de crédits et, le cas échéant, des justifications afférentes.

G. Absence de présentation de la situation d'exécution des dépenses d'investissement sur ressources externes

Le Trésor étant comptable assignataire des dépenses d'investissement sur ressources internes alors que les dépenses d'investissements sur ressources externes sont exécutées financièrement par les partenaires extérieurs, la Cour a demandé au ministère de l'Economie et des Finances une présentation distincte des ressources applicables à ces deux types de dépenses.

Le ministère de l'Economie et des Finances communique à la Cour la situation d'exécution des projets d'investissement chaque fois qu'elle le demande lors de l'instruction.

Il reste à présenter systématiquement cette situation dans le Projet de loi de règlement et dans le Compte général de l'administration des finances.

II. OBSERVATIONS SUR LE FOND

2.1. Sur le solde d'exécution budgétaire

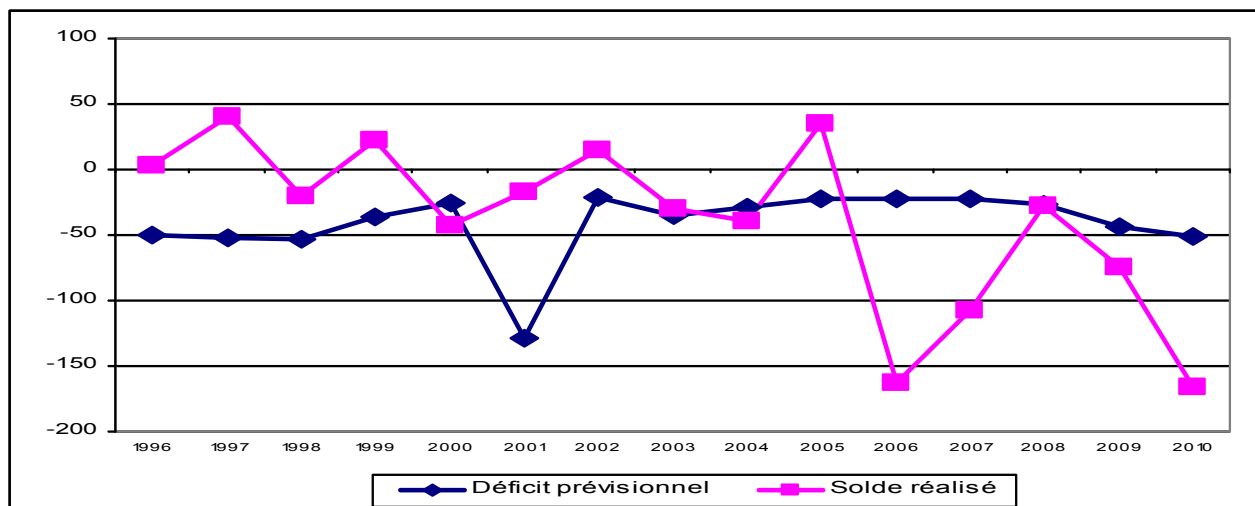
Tableau n° 1 : Evolution du solde d'exécution budgétaire de 1996 à 2010

En milliards de F CFA

| Gestion | Déficit prévisionnel | Solde réalisé | Evolution du solde réalisé (%) | Variation du solde réalisé par rapport au solde prévisionnel | |
|---------|----------------------|---------------|--------------------------------|--|--------|
| | | | | Valeur | % |
| 1996 | -49,9 | +2,7 | na | 52,6 | -10,4 |
| 1997 | -51,6 | +40,3 | +1392,5 | 91,9 | -178,1 |
| 1998 | -53,5 | -20,2 | -150,1 | 33,3 | -62,2 |
| 1999 | -36,7 | +22,6 | +211,9 | +59,3 | -161,5 |
| 2000 | -25,1 | -42,9 | -289,8 | -17,8 | +70,9 |
| 2001 | -128,9 | -16,8 | 60,8 | 112,1 | -87,0 |
| 2002 | -21,5 | +15,3 | 191,1 | 36,8 | -171,2 |
| 2003 | -35,3 | -30,0 | -296,1 | 5,3 | -15,01 |
| 2004 | -28,3 | -39,4 | -31,0 | -11,1 | 39,22 |
| 2005 | -22,6 | 35,2 | 189,5 | 57,8 | -255,7 |
| 2006 | -22 | -162,8 | -562,5 | -141 | 640,0 |
| 2007 | -22 | -107,4 | 34,0 | -85,4 | 388,2 |
| 2008 | -26,9 | -27,8 | 74,1 | -0,9 | 3,3 |
| 2009 | -43,5 | -74,3 | -167,3 | -30,8 | 70,8 |
| 2010 | -51,3 | -166,0 | -123,5 | -114,7 | 223,3 |

Sur quatorze gestions, seules quatre ont enregistré un solde d'exécution budgétaire excédentaire : 1997 pour 2,7 milliards de F, 1999 pour 40,3 milliards de F, 2002 pour 15,3 milliards de F et 2005 pour 35,2 milliards de F. Toutes les autres gestions ont accusé un solde déficitaire. Le déficit a atteint 107,4 milliards de F en 2007, 162,8 milliards de F en 2006 et 166,03 milliards de F en 2010.

Le graphique ci-après présente les courbes d'évolution du solde prévisionnel et du solde réalisé de 1996 à 2010.



2.2. Sur les recettes

A. Classification des ressources en ressources internes et en ressources externes

De 1997 à 2008, les lois de finances, les projets de lois de règlement et les comptes généraux de l'administration des Finances ont souvent varié dans la classification des ressources en ressources internes et en ressources externes. Pour exemple, en 2005, les emprunts obligataires, les emprunts programmes et les dons budgétaires sont retracés parmi les ressources internes au niveau du projet de loi de règlement, alors que les tirages sur emprunts et subventions le sont parmi les ressources externes au niveau de la loi de finances initiale. Cette différence de classification entre la prévision et l'exécution résulte de l'adoption tantôt d'un critère relatif au comptable assignataire, tantôt d'un critère relatif à l'origine des ressources. Ainsi, le changement dans la méthode n'a pas toujours facilité l'élaboration du rapport de la Cour des comptes dont un des objets est le rapprochement de l'exécution à l'autorisation, ce qui nécessitait de retraiter les présentations selon un seul critère de classification.

Pour délimiter le périmètre respectif des deux catégories de recettes, la Cour a suggéré une approche selon que le Trésor public est comptable assignataire ou non, quelle que soit l'origine des ressources.

Le Ministère de l'Economie et des Finances approuve cette proposition et a commencé à la mettre en œuvre dans les documents budgétaires des gestions 2009 et 2010.

B. Le défaut de précompte de la TVA

A l'occasion de l'examen de l'exécution des lois de finances et de la vérification des comptes de gestion des Trésoreries-paieries régionales (TPR) pour l'année 1997, la Cour a constaté que, dans la majorité des cas, la TVA n'était pas acquittée par les fournisseurs de l'Administration à cause d'une interprétation erronée de la loi induite par sa circulaire d'application. Ainsi, les comptables publics ne procédaient pas au précompte de la TVA sur les règlements effectués. Selon le ministère de l'Economie et des Finances, le champ d'application de l'article 308 du Code général des Impôts interprété par la circulaire n°1541 du 20 août 1996 ne couvre que les fournitures de biens et de services exécutées par les attributaires des marchés publics. Par ailleurs, il arrive souvent que certains fournisseurs ou prestataires de l'Etat versent directement la TVA à la caisse des comptables en contrepartie du virement du montant brut de leur mandat.

La Cour a insisté sur l'application du précompte à toute fourniture et à tout service ne bénéficiant pas d'exonération légale.

Les comptables ont ainsi commencé à procéder systématiquement au précompte de la TVA, ce qui a participé à l'amélioration des performances des recettes fiscales.

C. Lois de finances rectificatives motivées par de mauvaises projections de recouvrement de recettes

En 2008, la loi de finances rectificative a été motivée, entre autres, par une plus-value de 23,5 milliards de francs réalisée sur le recouvrement de la TVA par rapport à sa prévision initiale qui a induit le relèvement de la prévision rectifiée alors que le recouvrement annuel n'a finalement même pas atteint la prévision initiale. De même en 2010, le recouvrement annuel des « autres recettes fiscales s'établit à 12,7 milliards au 31 décembre alors qu'il est annoncé une réalisation de 16,1 milliards au 31 août dans le document « Voies et Moyens », ce qui a permis de relever les prévisions de la loi de finances rectificative.

Le Ministère de l'Economie et des Finances a indiqué que la plus-value inscrite en colonne « réalisations » dans les documents budgétaires est plutôt une simple projection. La Cour attire l'attention du Ministère de l'Economie et des Finances sur la nécessité de gager les rectifications à la hausse de prévisions initiales de ressources sur des performances de recouvrement effectif et non sur des « attendus ».

D. Accumulation de restes à recouvrer et absence d'apurement des cotes d'impôts perçus par voie de rôles

La Cour a constaté que, pour chaque gestion de 1997 à 2010, le taux de recouvrement des restes à recouvrer des années antérieures est faible, ce que le Ministère de l'Economie et des Finances explique par leur augmentation continue d'année en année en raison du caractère irrécouvrable de certaines cotes qui, pourtant, font régulièrement l'objet d'états dressés par les comptables chargés du recouvrement et transmis aux services de la Direction Générale des Impôts et Domaines pour admission en non valeur.

La Cour a recommandé au Trésor la mise en œuvre de la procédure d'apurement administratif des rôles prévue par le décret n° 2003-101 du 13 mars 2003 portant règlement général sur la comptabilité publique. Cette procédure permet de considérer les cotes irrécouvrables comme réputées admises en non valeur à l'issue d'un délai de silence de l'ordonnateur.

Le Ministère de l'Economie et des Finances a indiqué que ses services compétents (DGCPT et DGID) ont déjà entrepris des réunions afin de proposer une instruction permettant de lever les difficultés d'application des articles 64 et suivants du décret précité.

2.3. Sur les dépenses

A. Ecart importants entre prévisions et réalisations

Au terme de l'exécution des dépenses du budget de fonctionnement pour tous les exercices dont le contrôle a été bouclé en 2009, des dépassements de crédits et des crédits non utilisés de montants assez élevés ont été constatés. Que les dépassements ne soient pas irréguliers, lorsqu'il s'agit de crédits évaluatifs, ou qu'ils le soient, lorsqu'il s'agit de crédits limitatifs, leur importance ainsi que celle des crédits non consommés dont l'ouverture ne vaut pas obligation de dépenser posent la question de la sincérité des prévisions. Cette sincérité est, du reste, très discutable lorsque les dépenses franchissent le plafond de crédits initiaux revus à la baisse par une loi de finances rectificative ou par des actes réglementaires. De même, la sincérité des prévisions peut être sérieusement discutée lorsque le plafond des crédits initiaux n'a pas été atteint alors que ce plafond avait même été relevé par une loi de finances rectificative. Pour illustration, en 2005, les crédits relatifs à la dette publique ont été initialement prévus à 111,6 milliards de F, rectifiés à 102,2 milliards de F et finalement exécutés à 168,4 milliards de F.

B. Imputations irrégulières

Au budget du Ministère des Affaires étrangères et des Sénégalais de l'Extérieur, les dépenses de location d'immeubles et d'indemnités de logement des agents sont imputées au chapitre 313 « dépenses d'entretien ». Or, dans les services centraux, les mêmes dépenses sont imputées soit au chapitre des « dépenses diverses » du budget des dépenses communes, soit aux chapitres de dépenses de personnel.

« Les crédits étant spécialisés par chapitres groupant des dépenses selon leur nature ou leur destination », l'imputation des dépenses de location et d'indemnités de logement au chapitre « dépenses d'entretien » méconnaît la règle de la spécialité des crédits et a pour effet de nuire à la transparence des comptes.

Sur l'insistance de la Cour, le ministère de l'Economie et des Finances a mis fin à cette pratique à partir de la gestion 2007.

C. Défaut de versement de la subvention du budget de fonctionnement aux comptes spéciaux du Trésor

Dans les prévisions de recettes des comptes spéciaux du Trésor, les lois de finances pour les exercices 2000 à 2003 prévoient des dotations du budget de fonctionnement à certains comptes spéciaux du Trésor, notamment aux comptes de prêts et au compte Garanties et Avals.

L'analyse des dépenses effectives du budget de fonctionnement révèle que la subvention aux comptes de prêts n'est pas toujours engagée et ordonnancée.

Par ailleurs, le ministère de l'Economie et des Finances estime que le mandatement de la subvention au compte Garanties et Avals a pour préalable l'appel de la garantie. Ce n'est pas l'avis de la Cour qui considère que la subvention votée par le Parlement doit être exécutée.

La divergence n'est pas encore dépassée.

D. Dépenses non régularisées à la clôture de la gestion

De 2002 à 2007, la Cour a constaté l'existence de dépenses non régularisées à la clôture de la gestion. Elles sont appelées indifféremment « dépenses à régulariser », « dépenses à imputer », « ordres généraux de paiements », dépenses à ventiler ou « avances à régulariser ». Elles concernent aussi bien des dépenses courantes que des dépenses d'investissement.

Le tableau qui suit présente, à titre d'illustration, la situation des dépenses courantes à régulariser.

Tableau n° 2 : Evolution des dépenses courantes à régulariser de 2002 à 2007

En milliards de F CFA

| Année | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 |
|---------------------------------|------|------|------|------|------|------|
| Montants dépenses à régulariser | 1,1 | 2,3 | 14,2 | 13,8 | 4,4 | 10,6 |

Le Ministère de l'Economie et des Finances a indiqué que ces dépenses non régularisées, décriées dans tous les rapports de la Cour durant la période concernée, sont principalement constituées d'avances de trésorerie et sont essentiellement imputables aux administrateurs de crédits.

La pratique des avances de trésorerie devrait prendre fin avec l'avènement du décret n° 2008-1377 du 28 novembre 2008 relatif aux dispositions applicables aux paiements sans ordonnancement préalable avant ou après service fait.

2.4. Sur la gestion des autorisations

A. Manque de sincérité des prévisions relatives à la dette publique

Durant les gestions concernées par le rattrapage, à l'exception de 2010, l'exécution des crédits relatifs au service de la dette publique s'est toujours traduite par des dépassements de crédits. Malgré le caractère évaluatif desdits crédits, la récurrence de ces dépassements dénote des prévisions non sincères tant en loi de finances initiale qu'en loi de finances rectificative.

B. Exécution de crédits mis en place par erreur

En 2005, la Cour a relevé une majoration indue des crédits de la section 60 du titre 3 du budget que le Ministère de l'Economie et des Finances impute à une erreur.

La Cour a rappelé que lorsque, par erreur, des crédits non ouverts par la loi de finances sont mis en place, le recours à une loi de finances rectificative s'impose pour que ces crédits puissent être exécutés.

C. Reddition non exhaustive des mouvements de crédits

De 2000 à 2010, le montant de la répartition des crédits qu'indique le Ministère de l'Economie et des Finances au projet de loi de règlement, aussi bien en augmentation qu'en diminution, résulte des contractions opérées à l'intérieur de chaque section alors que le montant des modifications doit être calculé de façon brute. La contraction occulte les mouvements de crédits à l'intérieur de chaque institution ou ministère et ne rend pas compte de l'ampleur des réaménagements budgétaires opérés à l'intérieur de chaque section.

La Cour a toujours demandé au Ministère de l'Economie et des Finances de présenter les modifications de crédits sans contraction afin de rendre compte de l'ampleur des réaménagements effectués à l'intérieur de chaque section.

Le Ministère de l'Economie et des Finances considère que les crédits étant votés par titre, la reddition des comptes doit s'arrêter au titre.

D. Actes de virement ne respectant pas l'équilibre entre diminutions et augmentations de crédits.

De 2003 à 2009, la Cour a constaté que dans certains actes modificatifs de crédits les montants prélevés des lignes budgétaires d'origine ne sont pas égaux aux montants alloués aux lignes destinataires. Or, le montant des réductions opérées sur différents articles budgétaires doit être rigoureusement égal à celui des augmentations accordées à d'autres articles budgétaires. En conséquence, les modifications apportées aux crédits doivent conduire à un solde nul par construction.

Le ministère de l'Economie et des Finances estime que les déséquilibres de plus en plus rares dans les actes modificatifs résultent d'erreurs de saisie et, en tout état de cause, n'ont pas d'incidence sur l'exécution des crédits à partir de SIGFIP.

E. Crédits de la gestion négatifs

Sur plusieurs gestions, à la suite de réaménagements ou de remaniements du Gouvernement, les modifications effectuées en cours d'année ont entraîné, pour certains ministères, des crédits de la gestion négatifs du fait de ponctions de montants supérieurs à ceux des crédits ouverts.

La Cour a demandé au Ministère de l'Economie et des Finances de prendre en compte les modifications de crédits dans la loi de finances rectificative en cas de suppression d'un ministère ou d'une institution ayant déjà exécuté une partie de ses crédits.

F. Des virements de crédits de titre à titre

Durant toutes les gestions, la Cour a répertorié des actes qui ont mouvementé des crédits d'un titre à un autre. Or, les virements de crédits par décret doivent intervenir à l'intérieur d'un titre d'un ministère ou d'une institution. En effet, l'article 15 de la loi organique n°

2001-09 du 15 octobre 2001 relative aux lois de finances dispose : « Les virements...sont autorisés par décret pris sur le rapport du ministre chargé des Finances, sous réserve d'intervenir à l'intérieur du même titre du budget d'un ministère ou institution et d'être maintenu dans la limite du dixième de la dotation de chacun des chapitres intéressés.

Ils peuvent être autorisés par arrêté du ministre chargé des Finances sous réserve d'intervenir à l'intérieur d'un même chapitre ou d'un même article.

A titre exceptionnel et en cas de nécessité absolue, peuvent être autorisés, par décret pris sur le rapport du ministre chargé des Finances :

- pour ce qui concerne les dépenses ordinaires, des virements de chapitre à chapitre à l'intérieur d'un même ministère ou institution, ou d'un chapitre de dépenses communes à un chapitre d'un ministère ou institution et réciproquement ;
- pour ce qui concerne les dépenses en capital, de chapitre à chapitre à l'intérieur d'un même ministère ou institution ou d'un ministère à un autre.

Toutefois, aucun virement de crédit ne pourra être opéré d'une dotation évaluative au profit d'une dotation limitative ».

La Cour a rappelé que le virement de chapitre à chapitre prévu à l'article 15 de la LOLF constitue un assouplissement exceptionnel du principe de la spécialité des crédits consacré par l'article 9 de la même loi. Par conséquent, outre les mouvements affectant des dépenses communes, cette dérogation, bien encadrée du reste, autorise tout au plus, à l'intérieur d'un même titre, un virement de crédit de chapitre à chapitre dans un même ministère ou dans une même institution.

Pour rappel, la Directive n°05/97/CM/UEMOA relative aux lois de finances internalisée par la LOLF dispose, en son article 15 : « Les virements...peuvent être autorisés par décret pris sur le rapport du ministre chargé des Finances sous réserve d'intervenir à l'intérieur du même titre du budget d'un même ministère et d'être maintenus dans la limite du dixième de la dotation de chacun des chapitres intéressés ».

G. Des actes modificatifs pris par une autorité non compétente

En 2002, des virements de crédits d'un titre à un autre ou d'un chapitre à un autre ont été effectués par arrêtés pris par le Ministère de l'Économie et des Finances alors que la loi organique enferme la compétence du Ministre de l'Économie et des Finances, en matière de virement de crédits, à l'intérieur du même chapitre. De même, la Cour a constaté l'annulation de crédits par décret alors que, conformément à l'article 14 de la Loi organique relative aux lois de finances, cette procédure relève de la compétence du Ministre de l'Économie et des Finances.

H. Des décrets d'avances pris le 31 décembre

En 2002, la Cour a constaté que des décrets d'avances ont été pris entre le 30 et 31 décembre pour des ouvertures de crédits gagées sur des annulations de crédits.

A cette date, tous les engagements sont arrêtés et les crédits ouverts sont immédiatement caducs. Ainsi, l'urgence n'est pas justifiée.

En 2008, cette pratique n'est pas encore abandonnée malgré les recommandations de la Cour.

I. Dépassements de crédits

L'exécution des lois de finances des années 1997 à 2009 a toujours donné lieu à des dépassements qui portent aussi bien sur les crédits évaluatifs que limitatifs. Les dépassements de crédits évaluatifs ne sont pas irréguliers parce que les dépenses auxquelles ils s'appliquent s'imputent, au besoin, au-delà de la dotation inscrite aux chapitres qui les concernent. Toutefois, leur importance qui peut atteindre plusieurs milliards de F (exemple : 51,3 milliards de F en 2009) pose un problème de sincérité des prévisions budgétaires.

En revanche, les dépassements sur crédits limitatifs sont fréquents bien qu'ils constituent des irrégularités.

La Cour a invité le ministère de l'Economie et des Finances à améliorer les prévisions budgétaires, à recourir, le cas échéant, à une loi de finances rectificative et, dans tous les cas, à veiller à ce que les crédits limitatifs soient exécutés dans les limites de l'autorisation parlementaire.

Le ministère de l'Economie et des Finances s'est engagé à prendre les dispositions nécessaires à cet effet. Mais la Cour constate que, jusqu'en 2010, l'exécution des lois de finances continue à donner lieu à des dépassements, même si les dépassements sur crédits limitatifs baissent d'année en année comme le montre le tableau relatif à la situation de 2009 et 2010 ci-après.

Tableau n° 3 : Situation des dépassements de crédits en 2009 et 2010

En milliards de F CFA

| Intitulés | Crédits de la gestion | Ordonnancements | Dépassements |
|--------------------|-----------------------|-----------------|--------------|
| 2009 | | | |
| Crédits évaluatifs | 471,95 | 523,30 | 51,35 |
| Crédits limitatifs | 0,41 | 0,75 | 0,34 |
| Total | 472,36 | 524,05 | 51,69 |
| 2010 | | | |
| Crédits évaluatifs | 276,16 | 323,27 | 47,11 |
| Crédits limitatifs | 2,51 | 2,68 | 0,17 |
| Total | 278,67 | 325,95 | 47,28 |

J. Ajustement des prévisions aux réalisations dans le projet de loi de règlement

Les premiers projets de loi de règlement ne procédaient pas à l'ajustement des prévisions aux réalisations, ce qui constitue un des objets du règlement du budget.

A cet effet, à partir de 2000, la Cour a demandé au ministère de l'Economie et des Finances d'ajouter au projet de loi de règlement deux articles dans le but, d'une part, de couvrir les dépassements de crédits par l'ouverture de crédits complémentaires et, d'autre part, d'annuler les crédits non consommés sur la gestion.

Le ministère de l'Economie et des Finances applique, depuis lors, la recommandation.

Toutefois, en ce qui concerne les modalités, il arrive que le Ministère de l'Economie et des Finances procède à un ajustement global des crédits. C'est le cas en 2005 où les ajustements ont été opérés de façon globale sur l'ensemble des comptes spéciaux du trésor et non par compte. C'est également le cas en 2010 où, concernant le budget général, les ajustements ont été opérés de façon globale et non titre par titre conformément à l'unité de vote.

Le Ministère de l'Economie et des Finances a toujours procédé aux rectifications proposées par la Cour.

K. Reports de crédits pour des montants supérieurs à ceux des crédits disponibles en fin de gestion précédente

Pour toutes les gestions de 1997 à 2008, le montant des reports de crédits dépasse toujours celui des crédits non consommés de la gestion antérieure. Le ministère de l'Economie et des Finances invoque une différence d'approche avec la Cour et estime que le montant des crédits à reporter s'établit sur la base des crédits non encore engagés. La Cour rappelle que les crédits de paiement reportables sur la gestion suivante sont les crédits disponibles, c'est-à-dire non encore ordonnancés au cours de la gestion précédente.

En tout état de cause, le décret 2009-192 du 27 février 2009 relatif aux reprises en engagements et aux reports de crédits du budget général institue de nouvelles modalités d'évaluation des crédits à reporter. En effet, il dispose, en son article 6 : « les crédits du budget général non consommés à la clôture de l'année au titre de laquelle ils ont été ouverts peuvent être reportés par arrêté du ministre chargé des Finances majorant à due concurrence les crédits de l'année suivante, jusqu'à la limite de 5% des crédits de l'année en cours..... ».

L. Non report des soldes des comptes spéciaux du Trésor

De 1997 à 1999, le ministère de l'Economie et des Finances proposait dans les projets de lois de règlement, le transfert de l'ensemble des soldes, débiteurs comme créditeurs, des comptes spéciaux du Trésor au compte permanent des découverts du Trésor. Ainsi, tous les soldes des comptes spéciaux du trésor étaient constatés en pertes ou profits.

A partir de la gestion 2000, le ministère de l'Economie et des Finances a commencé à mettre en œuvre la recommandation de la Cour en reportant d'année en année le solde de chaque compte spécial « sauf dispositions contraires prévues par une loi de finances ».

M. Utilisation de l'excédent de recettes de comptes spéciaux du trésor sans arrêté de majoration des crédits

De 2005 à 2007, en cas de réalisation d'un surplus de recettes sur les prévisions d'un compte d'affectation spéciale, le ministère de l'Economie et des Finances utilise ce surplus sans prendre un arrêté de majoration des crédits conformément aux dispositions de l'article 26 de la loi organique n°2001-09 du 15 octobre 2001 relative aux lois de finances.

A la suite de ses recommandations, la Cour n'a plus constaté ce dysfonctionnement depuis 2008.

III – PERSPECTIVES

Le Ministère de l'Economie et des Finances a fait des efforts notables pour transmettre les projets de loi de règlement exploitables dans les délais qui permettent désormais de diligenter leur instruction. Ainsi, le Parlement pourra examiner le projet de loi de règlement du budget de l'année **n-1** avant d'entreprendre l'examen du budget de l'année **n+1**. Une telle perspective pourrait conforter l'intérêt du contrôle exercé par le Parlement sur l'exécution des lois de finances et mettre en exergue l'utilité du travail que la Cour effectue à cette occasion.

Pour ce faire, il importe, pour l'avenir, que certaines dispositions soient prises aussi bien au niveau du ministère de l'Economie et des Finances qu'à celui de la Cour.

2.1- Au niveau du ministère de l'Economie et des Finances

A – Transmission à la Cour des documents suivants :

Le ministère de l'Economie et des Finances devra transmettre à la Cour dans les délais requis les documents suivants :

- les lois de finances initiale et rectificative dès leur publication au JORS ;
- le décret portant répartition des crédits dès sa signature ;
- les rapports d'exécution du budget tous les trimestres ;
- les actes modificatifs du budget dès qu'ils sont pris.

B – Augmentation du Fonds d'intervention

Parmi les difficultés de la Cour, figure son manque d'attractivité pour les autres corps notamment ceux des régies financières qui auraient dû lui servir de pépinière de recrutement de ses membres. Cette situation est due au fait que les cadres des corps financiers ne sont pas du tout prêts à abandonner leurs avantages pécuniaires pour venir intégrer la Cour malgré le prestige de cette dernière.

Le ministère de l'Economie et des Finances devrait par conséquent augmenter de manière substantielle le Fonds d'intervention de la Cour pour le porter à un niveau au moins égal à celui de l'Inspection générale d'Etat.

2.2- Au niveau de la Cour

Afin de mieux répondre aux attentes des citoyens, la Cour des Comptes doit entreprendre un certain nombre d'actions parmi lesquelles figure en bonne place la réforme des textes qui concerne notamment son organisation et son fonctionnement. Mieux outillée, elle pourra ainsi mener des analyses approfondies et de qualité dans le domaine de l'exécution des lois de finances, fournir une information correcte, objective, complète, actuelle et utile, contribuer à l'amélioration de la gestion publique et offrir un soutien à la bonne gouvernance.

Pour rappel, les objectifs de la réforme des textes et qui sont en rapport direct avec cette stipulation visent notamment :

- le ministère public qui, comme dans les Cours des comptes des autres pays, est érigé en parquet général ;
- les compétences de la Cour qui ont été élargies à l'évaluation des politiques et programmes publics ;
- l'allègement de la procédure d'adoption des rapports sur l'exécution des lois de finances qui est longue ; celle-ci devrait faire l'économie de l'étape du Comité des Rapports et Programmes ainsi que de celle de l'audience plénière solennelle.

Fait à Dakar, le

Le Président

Abdou Bame GUEYE