

# **GESTION ET FINANCES PUBLIQUES EN AFRIQUE FRANCOPHONE**

Version 2012

Jean Mathis  
Professeur, Université Paris-Dauphine



# **PLAN**

**Introduction** : Le renouveau des finances publiques

## **PREMIERE PARTIE : PRINCIPES ET OBJECTIFS DES FINANCES PUBLIQUES**

Chapitre 1 : Les grands principes des finances publiques modernes

## **DEUXIEME PARTIE : LA LOI DE FINANCES ET LE BUDGET**

Chapitre 2 : Les fondements de la loi de finance et du budget

Chapitre 3 : L'élaboration et le vote du budget

## **TROISIEME PARTIE : LES NOMENCLATURES BUDGETAIRES**

Chapitre 4 : Les nomenclatures des dépenses et des recettes

Chapitre 5 : Le tableau des opérations financières de l'Etat

## **QUATRIEME PARTIE : L'EXECUTION DU BUDGET**

Chapitre 6 : Les principes et l'organisation de l'exécution budgétaire

Chapitre 7 : L'exécution des dépenses et des recettes publiques

Chapitre 8 : Les marchés publics

## **CINQUIEME PARTIE : LES OUTILS DE PROGRAMATION ET DE BUDGETISATION**

Chapitre 9 : Les niveaux d'objectifs et d'exécution des politiques publiques

Chapitre 10 : Stratégie globale, stratégies sectorielles, plan d'action

Chapitre 11 : Cadre de dépense à moyen terme : généralités

Chapitre 12 : Cadre de dépense à moyen terme : méthodologie

## **SIXIEME PARTIE : LA GESTION PAR LA PERFORMANCE**

Chapitre 13 : La gestion par la performance et la budgétisation par la performance

Chapitre 14 : Objectifs et indicateurs

Chapitre 15 : Les niveaux de politique

## **SEPTIEME PARTIE : COMPTABILITE ET CALCUL DE COUT**

Chapitre 16 : Les différentes comptabilités

Chapitre 17 : La tenue des comptes

Chapitre 18 : Le calcul des coûts

## **HUITIEME PARTIE : LES DOCUMENTS DE SYNTHESE ET L'ANALYSE FINANCIERE DES COMPTES DE L'ETAT**

Chapitre 19 : Les états financiers

Chapitre 20 : L'analyse financière des comptes de l'Etat



# Introduction : le renouveau des finances publiques

Les finances publiques, dans le monde, et plus encore dans les pays francophones, ont bénéficié ces dernières années d'évolutions très importantes, qui en ont changé la nature. Le point de départ de cette évolution est l'adoption par le Parlement français de la *loi organique sur les lois de finances* (LOLF) en 2001 et sa mise en application à partir de la loi de finances de 2006. La directive *relative aux lois de finances* dans les pays membres de la CEMAC de 2011 et la directive de l'UEMOA *portant lois de finances au sein de l'UEMOA* de 2009, ainsi que des lois relatives aux lois de finances de pays francophones hors des deux zones, viennent compléter le dispositif législatif de basculement des finances publique d'un "budget de moyens", présenté par nature de dépense, à un "budget par objectifs", présenté par programmes.

Il ne s'agit pas d'une simple amélioration de la procédure budgétaire, mais d'un changement total de perspective. Avant ces lois et directives, le Gouvernement demandait au Parlement des autorisations de dépenser sans justifier les objectifs de la dépense. Aujourd'hui, le Gouvernement sollicite des autorisations de dépense sur la base de programmes, c'est-à-dire de politiques publiques, auxquels sont associés des objectifs et des indicateurs qui permettront, après exécution, d'en mesurer le degré de réalisation.

Les pays anglophones, avancés ou en développement, sont entrés dans ces nouvelles finances publiques avant les pays francophones. Néanmoins, ces derniers sont en voie de combler leur retard. La quasi totalité des pays francophones soit sont déjà passé au système des budgets de programmes (un petit nombre), soit mènent des expériences pilotes dans l'intention de réaliser à bref délai ce passage. La plupart des pays dans cette deuxième situation ont mis en place une organisation institutionnelle aux fins de piloter la transition.

L'intérêt de la transition vers les nouvelles finances publiques est difficilement contestable. Le budget de moyens est plus simple à établir et à exécuter que le budget de programmes, mais il est de peu de signification. Il autorise la dépense, mais la dépense pour quoi ? Il ne le dit pas. Une fois la dépense autorisée, les gestionnaires publics, qui ne se sont engagés sur aucun objectif, peuvent se sentir libres de dépenser comme ils l'entendent, sans que les gaspillages inhérents à l'absence de responsabilité puissent leur être reprochés. Il leur est simplement demandé de respecter les dépenses par nature de l'autorisation parlementaire.

Le budget de programmes est plus complexe à établir et à exécuter que le budget de moyens, mais il est le seul qui permette de traduire les politiques publiques en un budget, instrument d'opérationnalisation de ces dernières.

L'ouvrage cherche à présenter ce renouveau des finances publiques sans omettre les aspects traditionnels qui demeurent (chaîne de la dépense, marchés publics, ...).

La première partie de l'ouvrage rappelle les grands principes des finances publiques modernes, respect de la contrainte globale, efficacité de l'allocation, efficience de la gestion.

La seconde partie présente les fondements de la loi de finance et du budget (contenus dans les lois et directives relatives aux lois de finances) ainsi que la procédure d'élaboration du budget.

La troisième partie est consacrée à la question des nomenclatures budgétaires, à laquelle est associée celle du tableau des opérations financières de l'Etat, qui est une présentation du budget dans une nomenclature particulière.

La quatrième partie traite de l'exécution du budget, entendu dans un sens large, incluant aussi bien l'organisation de l'exécution que les chaînes de recettes et de dépenses et les marchés publics.

La cinquième partie fait le lien entre les stratégies des politiques publiques et le budget qui en est l'instrument d'exécution. A cette occasion, les étapes intermédiaires sont analysées, en particulier les cadres de dépense à moyen terme.

La sixième partie complète les présentations de la structure programmatique du budget par une analyse de la gestion par la performance à tous les niveaux, stratégique, budgétaire et opérationnel.

La septième partie s'intéresse aux questions de comptabilité et de coûts, dont le calcul est indispensable à la budgétisation.

La huitième partie, à la suite de la précédente, traite la question des états financiers issus de la comptabilité de l'Etat et de l'analyse financière de ces états.

**PREMIERE PARTIE : PRINCIPES ET  
OBJECTIFS DES FINANCES  
PUBLIQUES**

La première partie définit le champ des finances publiques avant d'en rappeler les grands objectifs – respect de la contrainte globale, efficacité de l'allocation et efficacité de la gestion –, les principes organisationnels, et les références théoriques.



# Chapitre 1 : Les grands principes des finances publiques modernes

## *Plan*

*Le champ des finances publiques*  
*Les trois grands objectifs des finances publiques modernes*  
*La contrainte globale*  
*L'efficacité de l'allocation*  
*L'efficacité de la gestion*  
*Les principes organisationnels*  
*Discipline*  
*Flexibilité*  
*Transparence et responsabilité*  
*Systèmes d'information*  
*Les approches théoriques en finances publiques*

Les finances publiques sont celles des recettes et des dépenses publiques, c'est-à-dire des organismes publics. Le périmètre de ces derniers peut être défini de façon plus ou moins large. Ce qui suit s'intéresse presque uniquement à l'Etat. Une conception plus large du périmètre des organismes publics englobe l'Etat, les établissements publics et les collectivités locales. Une définition plus large encore y ajoute les organismes de sécurité sociale.

Au-delà d'une définition aussi simple, il est possible, afin de parvenir à une vision plus précise du champ des finances publiques, d'en recenser les principales composantes.

Indépendamment du champ couvert, les finances publiques modernes obéissent à quelques principes qui peuvent être classés en deux ensembles : les grands objectifs que cherchent à atteindre les finances publiques ; les principes organisationnels susceptibles de conduire à une gestion efficace des finances publiques.

Ces principes de finances publiques peuvent donner lieu à des approches théoriques qui, pour l'essentiel, entrent dans la catégorie des analyses en termes de relation principal – agent.

## **Le champ des finances publiques**

Le champ des finances publiques est vaste. Ce qui suit en recense les principaux domaines.

### *La loi de finances*

La *loi de finances* de l'année a pour objet d'autoriser le gouvernement à collecter des ressources et de les dépenser au cours de l'année à venir. Le texte de loi précise la nature tant

des ressources que des dépenses, ainsi que les objectifs et les résultats attendus des programmes inscrits dans la loi.

La loi de finances comprend le budget de l'Etat ainsi que des dispositions à caractère économique et financier, par exemple relatives à la fiscalité, aux finances des collectivités locales, ...

### ***La préparation et le vote du budget de l'Etat***

Le budget de l'Etat retrace les recettes et les dépenses de l'Etat. C'est un état prévisionnel pour l'année à venir.

**La préparation du budget.** Le budget est préparé sous l'autorité du Ministère des finances selon une procédure qui associe les ministères sectoriels conformément à un calendrier préalablement défini.

La procédure budgétaire organise la concertation entre les différents acteurs :

- entre les membres du gouvernement au départ de la procédure ;
- entre les ministères sectoriels et le Ministre des finances par la suite.

**Le vote du budget par le Parlement.** Les procédures d'examen et de vote de la loi de finances par le Parlement sont définies par la Constitution et la Loi organique sur les lois de finances.

### ***L'exécution du budget***

L'exécution du budget de l'Etat consiste à collecter les recettes et effectuer les dépenses prévues.

### ***Les recettes de l'Etat***

Les recettes de l'Etat sont les emprunts ou les recettes fiscales ou non fiscales.

La distinction entre recettes fiscales et recettes non fiscales repose sur l'absence ou la présence de contrepartie.

### ***La chaîne de la dépense***

La dépense obéit à un certain nombre de règles qui concernent les quatre étapes de la dépense : engagement, liquidation, ordonnancement et paiement.

### ***La comptabilité publique***

Les règles de la comptabilité publique recouvrent deux domaines liés mais différents.

Le premier concerne la régularité de la dépense, c'est-à-dire de chacune des trois étapes évoquées plus haut. Le comptable public joue alors un rôle fondamental dans le contrôle du respect de ces règles, ainsi que le Contrôleur financier.

Le second domaine est celui de la comptabilité au sens habituel du terme, c'est-à-dire des règles de l'enregistrement des opérations.

### ***Le hors-budget***

De nombreuses politiques sont mises en œuvre par l'intermédiaire d'opérateurs qui reçoivent des crédits publics. Ces opérateurs ne sont pas nécessairement des établissements publics ; ils peuvent revêtir d'autres formes juridiques : associations, ...

Les budgets de ces opérateurs n'ont pas leur place dans le budget de l'Etat, autrement que par la subvention qu'ils reçoivent de l'Etat. Cependant, dans la mesure où ils concourent aux politiques publiques, il est indispensable de suivre leur activité.

### ***La gestion de trésorerie***

La gestion de trésorerie de l'Etat consiste à ajuster, à court terme, les dépenses et les recettes. Ces dernières présentent en effet une saisonnalité fort prononcée.

### ***La gestion des ressources humaines***

Les salaires représentent une part très importante des dépenses de l'Etat. Par ailleurs, la qualité de la mise en œuvre des politiques publiques dépend en grande partie des moyens humains mis en œuvre, en quantité et en qualité.

### ***Les marchés publics***

Une large majorité des dépenses publiques sont effectuées par le biais de la passation des marchés publics, dans le respect de règles strictes de mise en concurrence.

### ***Le contrôle***

Le contrôle peut être interne ou externe.

Le contrôle interne est celui de l'administration par elle-même, c'est-à-dire par les corps d'inspection des ministères, Inspection générale des finances, Inspection générale des affaires sociales, ...

Le contrôle externe est celui de l'administration par une entité indépendante, en particulier par la Cour des comptes.

### ***Le reporting***

Le reporting rend compte non seulement par la publication des comptes de l'Etat, mais aussi par celle des mesures de performance, en particulier au moyen d'indicateurs.

### ***Les finances des collectivités locales***

Les collectivités locales participent aux finances publiques de l'Etat par les transferts qu'elles en reçoivent. Elles disposent de leurs propres finances publiques locales par leurs recettes propres et les dépenses que celles-ci permettent de financer.

## **Les trois grands objectifs des finances publiques modernes<sup>1</sup>**

La qualité de la dépense publique peut s'analyser au travers d'un classement des résultats de la dépense en trois rubriques qui vont du plus global au plus détaillé.

### ***La contrainte globale***

La contrainte globale porte sur les grandeurs globales du budget, qui peuvent être des flux, dépenses totales, recettes totales, solde, mais aussi des encours, en particulier la dette publique.

---

<sup>1</sup> Ce qui suit est largement inspiré de *A Contemporary Approach to Public Expenditure Management*, Allen Schick, World Bank Institute, 1999.

La contrainte globale peut s'exercer sous diverses formes. La pression de la contrainte peut conduire à accepter de modifier les cibles des agrégats globaux. Des arrangements institutionnels sont nécessaires au respect de la contrainte globale;

### ***Les grands agrégats du budget***

Les ressources de l'Etat sont allouées entre les ministères ou les secteurs. Un secteur est un regroupement de ministères ou de services qui présente une cohérence économique. Le secteur rural, par exemple peut regrouper le Ministère de l'agriculture, le Ministère de l'élevage, une partie du Ministère de l'hydraulique, et quelques services dépendant du Premier Ministre ou de la Présidence de la République.

Avant toute considération d'allocation, les finances publiques doivent respecter une contrainte globale, qui porte sur au moins quatre agrégats, les *dépenses totales*, les *recettes totales*, le *solde* du budget, c'est-à-dire (dans une première approche qu'il conviendra d'affiner) la différence entre les recettes et les dépenses, et la *dette publique*. Ces éléments résultent d'un choix explicite du gouvernement. Le total des dépenses est décidé avant l'allocation entre les secteurs ; il ne peut résulter de l'agrégation des dépenses souhaitées par les ministres. La contrainte globale doit être soutenable à moyen terme ; elle ne se conçoit donc qu'associée à un cadre de dépenses à moyen terme, c'est-à-dire à une prévision des dépenses et des recettes à moyen terme.

D'autres agrégats peuvent être contrôlés, par exemple la dette garantie par l'Etat.

Contraindre un seul agrégat peut conduire à des distorsions dans le comportement budgétaire. Ainsi, contraindre le seul déficit peut conduire à vendre des actifs ou à augmenter les recettes.

### ***Les catégories de contraintes budgétaires***

Les contraintes globales peuvent être permanentes ou révisables, externes ou internes, annuelles ou pluriannuelles.

*Contraintes permanentes ou révisables.* Une contrainte permanente est par exemple l'obligation constitutionnelle d'un budget en équilibre, ou d'un déficit limité au seul investissement.

*Contraintes externes ou internes.* Les contraintes externes sont, par exemple, celles imposées par l'Union européenne ou le FMI.

*Contraintes annuelles ou pluriannuelles.* La contrainte annuelle peut conduire à reporter des choix difficiles. Le Cadre de Dépenses à Moyen Terme (CDMT), qui sera traité plus loin, permet, en partie, d'éviter cela.

### ***Le degré de contrainte des contraintes***

Il est important de distinguer entre la discipline budgétaire et l'équilibre budgétaire. En cas de fluctuations cycliques ou de chocs, les cibles budgétaires sont nécessairement modifiées, ce qui ne signifie pas que la discipline budgétaire soit abandonnée. Par contre, les procédés de contournement de la contrainte globale impliquent un abandon de la discipline budgétaire.

Le budget fait face à quatre catégories de menaces :

- les droits à limite non définie ;
- les dettes contingentes ;
- le cycle économique ;

– les chocs majeurs.

### *Droits à limite non définie*

Les droits à limite non définie donnent lieu à des dépenses annuelles qui sont souvent dépendantes de facteurs exogènes, en particulier des conditions économiques et sociales. La décision qui les concerne a été prise plusieurs années auparavant lorsque les droits ont été établis, les critères d'éligibilité et les formules de détermination des sommes versées déterminés.

### *Dettes contingentes*

La budgétisation ne prend pas en compte les paiements futurs qui surviennent si certains événements se réalisent. De nombreuses dettes contingentes sont inscrites dans la loi. D'autres résultent d'obligations morales : mauvaises récoltes, inondations, faillites bancaires, ...

Dans les pays en développement ou en transition, l'Etat est souvent amené à supporter des risques, compte tenu de l'absence de compagnies d'assurance et de la mauvaise régulation du marché.

### *Cycles économiques*

La faiblesse du cycle entraîne une faiblesse des recettes en même temps qu'une augmentation des dettes contingentes. Dans le même temps, le gouvernement peut souhaiter prendre des mesures contra-cycliques, réduction d'impôt et augmentation des dépenses.

La distinction était autrefois souvent faite entre les déficits cyclique et structurel. Les premiers disparaissent une fois la croissance revenue. Elle a semblé un temps moins considérée dans la mesure où les coûts de l'action contra-cyclique continue à peser sur les déficits (les intérêts liés au déficit notamment) après la reprise conjoncturelle. Depuis la crise financière et économique de la fin des années 2010, l'acceptation de déficits cycliques est à nouveau devenue bien acceptée.

Si les interventions directes sont passées de mode, les stabilisateurs automatiques continuent à être à l'œuvre, notamment les fluctuations des recettes et des transferts. Le gouvernement peut bien sûr aller contre ces effets automatiques. Il le fait si la stabilisation du déficit peut lui donner une crédibilité vis-à-vis de l'aide internationale et des marchés des capitaux.

### *Chocs*

Guerres, troubles politiques, baisse du cours des matières premières, fuites de capitaux, ...

### ***Institutions : règles, rôles, et information***

La contrainte globale peut être contournée de diverses façons.

Un *budget irréaliste* est celui dans lequel les dépenses prévues sont supérieures à celles qui pourront être effectivement payées. Le non-réalisme du budget peut conduire à un *budget rectificatif* plusieurs fois dans l'année pour adapter le budget aux conditions réelles.

Il peut également conduire à un *budget de caisse* dans lequel les dépenses sont payées ou autorisées en fonction des disponibilités en caisse.

Il peut aussi conduire à un *budget d'arriérés* dans lequel les paiements ou les dettes sont reportés à une année ultérieure. Ainsi, l'entretien du matériel ou des bâtiments ainsi que les paiements aux fournisseurs peuvent être reportés.

La discipline de la contrainte globale implique un équilibre satisfaisant entre le centre et les ministères. Les règles et les rôles sont établis pour y parvenir. Ils peuvent concerner la préparation du budget ou son exécution.

### *Règles*

#### *Lors de la préparation du budget*

Les règles institutionnelles renforçant la discipline budgétaire globale peuvent revêtir diverses formes. Elles peuvent stipuler que toutes les recettes de l'État doivent être versées dans une caisse unique (principe d'unicité de caisse) et ne peuvent être utilisées que sur la base de crédits votés par le pouvoir législatif (principe de légalité). A ces engagements s'ajoutent les pressions des marchés financiers et d'une presse libre. Dans de nombreux pays, les institutions financières internationales peuvent jouer un rôle clé, notamment en l'absence d'un marché financier ouvert. Une banque centrale indépendante peut également être un important instrument de discipline financière, en limitant les avances à l'Etat.

Le résultat du travail législatif dépend du degré de liberté accordé au législateur. Aux deux extrêmes, on trouve :

- l'interdiction des amendements qui augmentent les dépenses ou réduisent les recettes ;
- l'absence de contrainte relative aux augmentations de dépenses ou aux diminutions de recettes.

Une situation intermédiaire est celle dans laquelle il est possible d'augmenter certaines dépenses sous la condition d'en réduire d'autres.

L'unité et la transparence sont les conditions essentielles d'une discipline budgétaire efficace. Les opérations hors budget et les affectations de recettes sont quelques-uns des procédés les plus souvent utilisés pour échapper aux règles de la discipline budgétaire globale.

#### *Lors de l'exécution du budget*

Il importe que les plafonds globaux de dépenses fixés lors du vote des crédits soient respectés. Pour ce faire, les dépenses réellement effectuées doivent faire l'objet d'un suivi, en cours d'exécution budgétaire ou a posteriori. Il convient en outre d'anticiper le plus tôt possible les pressions éventuelles susceptibles d'affecter le montant des dépenses totales. Un moyen efficace de discipliner les décideurs est le rapprochement obligatoire et systématique – pendant l'exécution du budget et en fin d'exercice – des dépenses réelles avec les prévisions budgétaires, ainsi que le fait de savoir que le rapprochement de fin d'exercice interviendra dans des délais raisonnables et sera rendu public.

### *Rôles*

#### *Lors de la préparation du budget*

Dans presque tous les pays, la procédure budgétaire est imposée par le ministère des finances ou un organisme budgétaire central. Son rôle est de faire respecter les règles budgétaires. Il doit avoir suffisamment d'autorité pour résister aux pressions des ministères dépensiers pour contourner les règles et les contraintes. Il doit être capable d'évaluer le coût à moyen terme des programmes afin de contrôler que ceux-ci s'inscrivent bien dans le cadre des dépenses à moyen terme.

Lors de la préparation du budget, deux temps sont importants, en matière de respect de la contrainte globale.

Le Ministère des Finances (MF) présente une **estimation de l'ensemble des moyens financiers dont le pays peut disposer** dans le cadre d'une perspective de moyen terme. Ces estimations nécessitent en général le recours à la modélisation macro-économique. Toutefois, l'estimation des recettes n'est pas seulement une opération technique. Les systèmes institutionnels encouragent parfois la surestimation des recettes budgétaires de l'exercice à venir et des années futures. La surestimation des recettes ne va pas nécessairement compromettre la discipline budgétaire ; mais la réalisation des objectifs budgétaires globaux initialement fixés, notamment en matière de déficit, nécessitera des réductions ou des annulations de crédits, toujours très néfastes en matière de performance pour les objectifs 2 et 3. A l'inverse, les systèmes institutionnels peuvent encourager la sous-estimation des recettes, comportement naturel des régies financières afin de bénéficier de cibles plus faciles à atteindre.

Le **plafond global de dépenses** et sa justification sont précisés dans la circulaire qui lance le processus budgétaire, généralement sous la signature du premier ministre. Le plafond devra peut-être être réajusté pendant la phase d'élaboration et de formulation du budget pour tenir compte de nouvelles données, mais il est souhaitable que ces ajustements restent limités.

#### *Lors de l'exécution du budget*

Le rôle du MF est important quant au contrôle de la dépense totale. Celui-ci peut s'exercer selon deux modes, la tendance de la procédure budgétaire moderne étant de passer d'un mode à un autre. Le mode ancien consiste à contrôler les dépenses poste par poste pour parvenir au contrôle du total. Le mode nouveau consiste à contrôler le total et à laisser aux ministères ou aux unités opérationnelles la responsabilité des postes. Ce mode est celui de la budgétisation par programme, opposé à la budgétisation par nature de dépense.

### **L'efficacité de l'allocation**

L'efficacité de l'allocation est la conformité aux choix stratégiques du gouvernement. L'allocation est soit entre les secteurs, soit à l'intérieur d'un même secteur. Elle s'opère selon les règles prédéfinies de la procédure budgétaire et implique une évaluation des programmes nouveaux ou en cours.

#### ***Allocation inter-sectorielle et allocation intra-sectorielle***

Il est fondamental de distinguer l'allocation inter-sectorielle de l'allocation intra-sectorielle.

Le gouvernement est responsable de la définition du cadre stratégique, c'est-à-dire des priorités de moyen terme, qui, au niveau budgétaire, se traduit par l'**allocation inter-sectorielle**.

Les ministères sont responsables de la définition des priorités des programmes à l'intérieur du cadre stratégique, c'est-à-dire de l'**allocation intra-sectorielle**, conjointement avec le centre (voir plus loin).

Au sens strict, l'allocation se réfère souvent à l'allocation inter-sectorielle.

L'**efficacité de l'allocation** se réfère alors à la capacité du gouvernement de répartir les ressources entre les secteurs sur la base de l'efficacité de leurs programmes dans la satisfaction des objectifs stratégiques. Ceci implique la capacité de déplacer les ressources des anciennes priorités vers les nouvelles et des programmes les moins efficaces vers les plus efficaces.

### ***L'allocation inter-sectorielle***

L'allocation des ressources entre les ministères ou les secteurs tient compte des choix stratégiques du gouvernement. Le gouvernement doit avoir la capacité de définir les priorités nationales à moyen terme et de réaliser une allocation entre les secteurs cohérente avec celles-ci. Le classement des priorités est fondamentalement un choix politique. L'enjeu est de mettre en place des mécanismes institutionnels qui, d'une part, favoriseront des allocations de ressources fondées sur des choix de politique publique rigoureux et, d'autre part, produiront l'information de qualité nécessaire pour effectuer ces choix. Les documents de stratégie de réduction de la pauvreté sont la matérialisation de l'ensemble des procédures conduisant à ces choix.

Le vocable *gouvernement* recouvre plusieurs acceptions. Au niveau de la définition de la stratégie, il s'agit de l'ensemble du gouvernement, c'est-à-dire de l'ensemble du pouvoir politique. Au niveau du pilotage de la procédure budgétaire, il s'agit de ce que l'on pourrait appeler le *centre*, par opposition aux ministères dépensiers, et qui, selon les cas, peut être le Ministère des finances ou le Premier ministre, la plupart du temps, le Ministère des finances (MF) sous le contrôle du Premier ministre, parfois un Ministre du budget. Dans la suite, ce centre sera noté MF.

Par *efficacité* de l'allocation, il faut entendre la conformité aux objectifs stratégiques du gouvernement. *Efficacité* est alors la traduction de *effectiveness*.

Quand l'aide extérieure est importante (bailleurs de fonds, par exemple), sa gestion doit s'intégrer dans une politique globale cohérente. Ce sont les priorités stratégiques du gouvernement qui doivent guider les décisions relatives à l'emploi de l'aide.

### ***L'allocation intra-sectorielle***

Les limites de dépenses sont établies par secteur et les ministres sont encouragés à réallouer à l'intérieur de ces limites par des règles budgétaires adaptées. Ils doivent le faire sur la base de l'évaluation des programmes en cours ou futurs ; le programme, qui sera défini plus précisément plus loin, est un regroupement des actions d'un ministère autour d'une cohérence d'objectifs.

Les ministres doivent avoir la capacité de réallouer à l'intérieur de leur secteur, sous le contrôle du gouvernement et du parlement. Le niveau central doit avoir la capacité d'établir les priorités des programmes à l'intérieur de chaque secteur, ou, plus souvent, évaluer les classements proposés par les ministères. Il laisse en effet une relativement grande liberté de réallocation intra sectorielle à chaque ministère. Selon l'étendue de la réallocation et de ses impacts celle-ci peut être effectuée par le ministère sans ou avec l'accord du centre.

Une question fondamentale est alors celle du partage des tâches entre le centre et les ministères en matière d'allocation intra-sectorielle. Il y a des raisons pour que les allocations intra-sectorielles soient réalisées par le centre et des raisons pour qu'elles le soient par les ministères.

#### *Les raisons de privilégier le centre dans les allocations intra-sectorielles :*

- le centre peut réallouer plus largement que les ministères ;
- le centre a une vision plus exhaustive et stratégique des priorités du gouvernement ;
- sans une forte pression du centre les ministères peuvent avoir tendance à protéger les programmes existants plutôt qu'à réallouer les ressources ; ils évitent ainsi toutes sortes de conflits internes ;
- les ministères ont tendance à ne pas tenir suffisamment compte des coûts des programmes pour les budgets futurs.



### *Les raisons de privilégier les ministères dans les allocations intra-sectorielles :*

– ils détiennent un stock d'informations important sur les programmes et sur les effets des changements de politiques publiques ; même en ce qui concerne l'évaluation, le centre dépend des ministères pour la fourniture des données brutes.

– les capacités du centre, nécessairement limitées, peuvent être mieux utilisées à la réflexion stratégique qu'au détail de la dépense.

La tendance qui se dessine aujourd'hui est celle d'une large délégation de l'élaboration des programmes aux ministères. Le rôle du centre demeure cependant important. Il doit :

– indiquer la stratégie et convaincre les ministères d'y adhérer ;  
– vérifier que les programmes des ministères et les réallocations intra-sectorielles sont cohérents avec les contraintes budgétaires et les objectifs de politiques publiques.

Cette dernière mission du centre implique que, même si les décisions sur les programmes à mettre en œuvre sont prises par les ministres sectoriels, les services du MF doivent avoir la capacité d'évaluer les programmes au regard des objectifs stratégiques globaux du gouvernement et de leurs implications financières pendant la durée de leur exécution.

### ***L'allocation dans la procédure budgétaire***

Le déroulement de la procédure budgétaire, en ce qui concerne l'allocation, peut être schématisée comme suit (plus de détail sont disponibles dans les chapitres ultérieurs).

– Le gouvernement établit les objectifs stratégiques et les priorités avant que les ministères ne demandent des ressources budgétaires. Les objectifs peuvent être globaux (pour la société, pour le secteur public) ou sectoriels.

– Le gouvernement établit des projections de référence des conditions budgétaires futures (sur trois ans ou plus). Elles indiquent les grandeurs globales des futurs budgets en l'absence, dans les années à venir, de changements de politiques publiques et de changements de l'environnement (budget pluriannuel tendanciel).

– Le gouvernement établit les objectifs budgétaires de moyen terme (trois à cinq ans), incluant une marge nette de dépenses supplémentaires (au-delà du tendanciel) ou *marge de manœuvre*, globalement.

– La marge de manœuvre est allouée entre les ministères en fonction des priorités stratégiques du gouvernement. A l'intérieur de son enveloppe, un ministère peut accroître les ressources disponibles pour un programme en diminuant les ressources disponibles pour d'autres programmes. La mesure dans laquelle un ministère peut réallouer sans obtenir l'approbation du gouvernement dépend de l'ampleur de la réallocation et des arrangements institutionnels (voir plus haut).

– Le gouvernement encourage les réallocations qui vont dans le sens de l'efficacité des programmes en demandant aux ministères d'évaluer systématiquement leurs activités et leurs dépenses et d'établir un rapport sur les résultats et la performance.

– L'examen du budget par le centre se focalise sur les changements de politiques publiques et non sur le détail des dépenses.

### ***L'évaluation des programmes***

Réaliser l'allocation entraîne une quantité d'informations importante demandée aux ministères, en particulier sur les impacts pluri-annuels des programmes.

L'évaluation des programmes concerne aussi bien les nouveaux programmes que les programmes en cours.

Le processus d'évaluation établi par le gouvernement doit viser à l'équilibre entre la part qui revient aux ministères et celle du centre.

Le gouvernement doit également veiller à l'équilibre entre deux extrêmes, l'absence de lien et un lien direct entre l'évaluation des programmes et les décisions d'allocation.

Le lien peut être au travers d'indicateurs de performance (présentés plus loin en détail). A l'inverse de l'évaluation qui analyse en détail les opérations et les résultats des programmes, les *indicateurs* de performance mesurent les aspects clefs de la contribution d'un programme à des objectifs publics en un nombre réduit d'indicateurs généralement quantitatifs.

Les principaux résultats de l'action d'un ministère sont souvent la conséquence de facteurs multiples, plusieurs politiques publiques, comportements privés, environnement, ... L'attribution est difficile.

Ces considérations amènent à recommander un lien lâche entre mesures de performance et choix budgétaires.

### **L'efficacité de la gestion**

L'efficacité de la gestion, ou *efficience*, est un concept des finances publiques modernes issu d'un déplacement du contrôle des intrants vers celui des produits ou des résultats. Un *produit* est un bien ou un service produit par une administration, un *résultat* est une amélioration du bien-être de la population. Un produit ne conduit pas nécessairement à un résultat (par exemple, une construction de classe non utilisée par des élèves).

L'incitation à l'efficience résulte d'un long cheminement du contrôle depuis plus d'un siècle. Un tissu d'arrangements institutionnels est aujourd'hui nécessaire pour créer les conditions de l'efficience.

### **Des dépenses aux produits ou résultats**

L'*efficience* fait référence à la minimisation des coûts pour un résultat donné. *Efficacité de la gestion* ou *efficience* est alors la traduction de *efficiency*. Elle rapproche les ressources consenties et soit les produits, soit les résultats obtenus.

Le contrôle traditionnel de la dépense suppose que les montants autorisés à la dépense sont inscrits dans une nomenclature budgétaire ; le contrôle est alors celui du respect de la nomenclature et d'un certain nombre d'autres règles (contrôle préalable de divers niveaux de contrôle, tels que Contrôle financier, Commission de marchés publics, contrôle de l'existence de pièces justificatives, ...). Avec le temps, plusieurs pays ont agrégé les nomenclatures et autorisé ainsi plus de liberté de dépense à l'intérieur de catégories plus larges.

Le contrôle détaillé des intrants ne donne pas aux ministères d'incitation à réduire les dépenses. Il n'établit aucun lien entre les dépenses et les résultats, ne fournissant aucune information sur les programmes et l'efficience. La procédure budgétaire traditionnelle ne permet donc pas d'allouer les fonds selon les priorités et l'efficience.

Les finances publiques modernes déplacent le contrôle de la dépense des intrants [*inputs*] vers les produits [*outputs*] ou les résultats [*outcomes*].

En contrepartie de ces libertés, les résultats réalisés sont comparés aux résultats prévus (cibles).

### **L'évolution des incitations à l'efficience**

Le contrôle des gestionnaires n'a pas toujours été orienté vers l'efficience. Les trois étapes parcourues depuis le 19<sup>ème</sup> siècle sont :

- le contrôle externe de la dépense par le centre ;
- le contrôle interne de la dépense par les ministères ;

– la responsabilité opérationnelle, que l'on peut encore qualifier de contrôle du compte rendu de gestion.

Les trois formes de contrôle diffèrent par les contraintes d'information et de procédure, et donc le coût pour les ministères, ainsi que par les incitations à l'efficacité.

### *Le contrôle externe*

Les caractéristiques du contrôle externe sont :

- l'action de dépense et le contrôle des fonds dépendent de deux entités distinctes ;
- le contrôle ne s'exerce que sur les dépenses ;
- le contrôle a lieu avant la dépense.

L'autorité externe est en général le MF.

Le contrôle externe est adapté à des pays dans lesquels :

- l'Etat est de taille relativement réduite ;
- les compétences administratives sont limitées et concentrées ;
- le respect des règles est insuffisamment intériorisé par les administrations.

Lorsque la dépense publique s'accroît en importance, le contrôle de la dépense à un niveau fin devient moins fondamental, les ministères développent leur compétence administrative, et le MF devient plus intéressé par les programmes et leur contenu économique que par le détail des intrants. Par ailleurs, lorsque la taille de l'Etat augmente, le coût de la gestion sur la base du contrôle externe augmente, du fait de l'ampleur de la tâche de suivi et de la lourdeur des procédures.

De plus, ce type de contrôle développe une mentalité du respect de la régularité en non de l'efficacité, ainsi que du contournement des règles. Se développe ainsi un double standard : règles strictes et contournement des règles.

### *Le contrôle interne*

Ceux qui décident de la dépense ont la responsabilité de première instance de la régularité de la dépense.

Le contrôle est toujours centré sur les intrants, mais les gestionnaires n'ont plus à obtenir l'aval externe avant de dépenser. L'audit externe de la dépense a lieu à la fin de la période et plutôt par sondage.

Les règles existent toujours, mais d'une part elles sont définies de façon plus large, d'autre part ce sont les gestionnaires qui sont, en première instance, responsables de leur application.

Le contrôle interne augmente l'efficacité opérationnelle en réduisant le coût du respect des règles et en donnant plus de liberté aux gestionnaires dans leur gestion.

Le contrôle interne présente cependant plusieurs défauts :

- les règles sont uniformes pour tous les types de dépenses ;
- le contrôle exercé par les organismes centraux du ministère peut ne pas différer beaucoup de ceux du MF ;
- il n'est toujours pas orienté vers l'efficacité opérationnelle, même s'il lui laisse plus de champ que le contrôle externe.

### *La responsabilité opérationnelle et le compte rendu de gestion*

Le contrôle se déplace des intrants vers les produits et les résultats.

Il demeure des contrôles tels que le montant maximal au-delà duquel un appel d'offres doit être réalisé.

Les imputations budgétaires sont alors, de plus en plus, par programmes (voir chapitres ultérieurs).

### ***Règles, rôles et information***

Différents arrangements institutionnels facilitent la mise en œuvre de la responsabilité et l'efficacité opérationnelle qui peut en résulter.

*Les gestionnaires disposent de budgets opérationnels globaux.* Ils peuvent alors choisir la combinaison la plus efficace d'intrants.

*Les budgets opérationnels sont dévolus aux gestionnaires qui produisent les services.* Aussi bien le contrôle des ressources que la responsabilité des résultats sont dévolus aux unités opérationnelles au sein des ministères. Ces unités peuvent être des unités de terrain qui fournissent directement des services, des unités régionales qui supervisent les opérations dans une zone définie, des unités d'état-major qui fournissent des services d'état-major, ou toute autre unité avec des ressources et des responsabilités spécifiques.

Dans les pays qui ont choisi le compte rendu de gestion, plusieurs modèles ont été développés.

1. Des ministères de petite taille et un grand nombre d'agences indépendantes qui mettent en œuvre les programmes du gouvernement (approche contractuelle).

2. Des ministères non déconsolidés en agences, mais dévolution des ressources et de la liberté opérationnelle aux unités opérationnelles (approche managériale).

*Les gestionnaires sont chargés du coût complet de la production des produits ou de la réalisation d'activité.* Certains pays répartissent les frais généraux et autres coûts indirects.

*Les produits prévus ou les performances attendues sont spécifiés à l'avance.* Soit au cours de la procédure budgétaire, soit par négociation entre les gestionnaires et leurs supérieurs.

*Les fonctions d'acheteur et de fournisseur sont séparées.* Le décideur d'une politique publique n'est plus lié aux entités qui la mettent en œuvre. Ceci évite aux décideurs des politiques publiques d'être captifs des fournisseurs. Cependant, une séparation totale est rarement réalisée, et souvent rejetée à priori.

*Le gouvernement gère un système de mesure de performance et d'audit à large champ.* Les ministères sont astreints à la production de rapports d'activité sur les actions et programmes entrepris ainsi que les résultats atteints. Associés à l'audit externe du budget et de la performance, ils sont autant d'éléments qui permettront d'évaluer les responsabilités des gestionnaires des départements sectoriels et des services opérationnels. Ces derniers, néanmoins, ne peuvent être tenus responsables que s'ils ont le pouvoir de décider de l'emploi des moyens – financiers et non financiers – dans le cadre de contraintes budgétaires rigoureuses mais clairement établies et prévisibles.

*Les gestionnaires sont personnellement responsables des coûts et des produits.* L'incitation consiste à lier performance et allocation des ressources, ce qui est difficile car il est nécessaire de distinguer coûts fixes et coûts variables et de résoudre la question de l'attribution.

*D'autres facteurs permettent d'améliorer la performance opérationnelle.* Il s'agit notamment de l'organisation d'une certaine concurrence, de la consultation des usagers

(enquêtes auprès des clients et des usagers des services publics), d'une gestion du personnel fondée sur le mérite et, plus généralement, d'un environnement réglementaire qui favorise et exige une bonne performance.

Chaque forme de contrôle a sa *demande d'information* spécifique.

Le contrôle externe requiert un flux d'informations du bas vers le haut.

Le contrôle interne permet de consolider l'information envoyée par les ministères au centre, mais requiert encore une masse d'information qui circule des unités opérationnelles vers les états-major.

Le compte rendu de gestion réduit le volume des informations sur les intrants, mais accroît le volume d'information sur les coûts et les produits. Il implique un système comptable satisfaisant et en particulier une comptabilité des coûts.

Les mécanismes institutionnels les plus importants pour une bonne performance opérationnelle peuvent se résumer ainsi :

- des ressources et des appuis correspondant à l'étendue des responsabilités (financières et humaines) ;
- la clarté des objectifs (les résultats [*outcomes*] escomptés) ;
- la clarté des tâches (les produits [*outputs*] attendus et les actions à entreprendre) ;
- l'autorité et la flexibilité dans l'atteinte des objectifs et l'exécution des tâches ;
- la responsabilité [*accountability*] dans l'usage de cette autorité.

### **Les principes organisationnels : discipline, flexibilité, transparence et responsabilité**

Les *institutions* se réfèrent à l'ensemble des règles formelles et informelles qui régissent les comportements des personnes et des groupes. Les *organisations* se réfèrent à des arrangements formels sanctionnés par des lois ou des règlements.

La mise en œuvre des trois grands objectifs de la procédure budgétaire, comme la réalisation des objectifs de toute organisation, est confrontée à un *problème d'agence*. Les agents, selon leur position dans la chaîne hiérarchique (du gouvernement aux ministres et aux gestionnaires) n'ont pas les mêmes intérêts. Les délégations de pouvoir peuvent alors conduire à des résultats différents de ceux que recherchent ceux qui ont délégué le pouvoir. A ceci s'ajoute l'*asymétrie d'information* qui fait que, souvent, le bénéficiaire de la délégation et celui qui l'accorde ne disposent pas de la même information. Ceci est particulièrement vrai de l'asymétrie d'information entre les responsables de programmes et les décideurs politiques ; les premiers en usent pour accroître leur demande de fonds sur la base des seules informations qui vont dans ce sens.

De ceci, il résulte qu'un certain nombre de règles et d'incitations sont nécessaires pour assurer que les résultats de la procédure budgétaire soient conformes aux attentes.

Les règles formelles qui régissent les finances publiques sont :

- la constitution au niveau juridique le plus élevé ;
- la loi organique (ou une directive communautaire) relative aux lois de finances ;
- les lois ordinaires (dont les lois de finances) ;
- les règlements (par exemple le règlement général de la comptabilité publique).

Le respect des règles est assuré par des contrôles externes et internes, eux-mêmes prévus par des lois ou des règlements.

Les règles imposent un équilibre entre la discipline et la flexibilité. Les contrôles supposent la transparence et la responsabilité ; ils s'appuient sur des systèmes d'information.

## **Discipline**

La discipline vaut tout au long de la procédure budgétaire, et en particulier aux trois niveaux d'objectifs.

*La contrainte globale.* Elle doit être prise en compte à moyen et long terme, ce qui signifie que les ressources et les coûts futurs doivent être prévus de façon raisonnable. La présence de dépenses hors budget, ou mal coordonnées avec le budget (tels que les programmes d'investissement public – PIP) sont un des moyens d'échapper à la discipline de la contrainte globale.

*L'allocation sectorielle.* Il convient de s'y tenir lors de l'exécution du budget, sans quoi les choix stratégiques du gouvernement, à supposer qu'ils soient bien reflétés dans le budget initial, ne le seraient pas dans le budget exécuté.

*L'efficience.* Au stade opérationnel, les gestionnaires ont besoin de flexibilité pour assurer l'efficacité de leur gestion. Cependant, la flexibilité s'accompagne nécessairement de contrôles afin d'assurer que la flexibilité opère dans le cadre de la discipline souhaitée.

## **Flexibilité**

La flexibilité importe aux trois niveaux d'objectifs.

*La contrainte globale.* Elle ne peut être absolue ; ce point a déjà été évoqué.

*L'allocation sectorielle.* Dans la limite du plafond de dépenses qui leur a été fixé, les ministres doivent disposer d'une relative liberté d'allocation intra-sectorielle.

*L'efficience.* Elle ne peut provenir que d'une relative flexibilité laissée aux gestionnaires dans le choix des dépenses pour atteindre un objectif fixé.

Trop de flexibilité et pas assez de discipline favorise la corruption, le gaspillage ou l'orientation des dépenses vers des objectifs autres que ceux qui ont été définis. A l'inverse, pas assez de flexibilité et trop de discipline empêchent une gestion efficace, retardent l'innovation et le changement. La question est donc celle de l'équilibre entre discipline et flexibilité. Cet équilibre varie selon le niveau de décision concerné.

Les choix stratégiques, qui traduisent les politiques publiques, sont décidés au plus haut niveau, présidence, gouvernement, parlement. La gestion doit être décentralisée, permettant ainsi les conditions de la flexibilité.

## **Transparence et responsabilité**

La délégation des pouvoirs, qui est une condition de la flexibilité, implique, de la part du bénéficiaire de la délégation, la responsabilité [*accountability*]. Celle-ci, à son tour, ne peut être évaluée que s'il y a transparence. Par responsabilité, on entend ce qui est contenu dans *accountability*, c'est-à-dire à la fois la responsabilité et l'obligation de rendre des comptes.

La transparence peut revêtir plusieurs formes. Elle suppose que tous les aspects des décisions soient diffusés suffisamment largement et dans des délais suffisamment brefs.

La transparence et la responsabilité font partie de l'ensemble plus large des incitations.

## **Systèmes d'information**

La transparence, le contrôle des dépenses et les audits (internes ou externes) supposent un système d'information satisfaisant, tant sur les dépenses que sur les produits et les résultats (qui seront définis plus précisément plus loin).

Le système comptable est l'élément essentiel, mais non unique, du système d'information. Il renseigne essentiellement sur les dépenses.

A côté, il est nécessaire que soient élaborées des informations sur les produits et les résultats, en fin de compte sur la performance. Là encore un équilibre est à rechercher à chaque niveau entre les informations utiles et le coût de leur collecte et de leur fabrication pour les administrations.

## Les approches théoriques en finances publiques

Deux questions conceptuelles sont inhérentes aux finances publiques : la relation principal-agent et le *pool* commun.

### *La relation principal-agent*

Les finances publiques font partie d'une plus vaste catégorie de questions qui traitent de la façon dont certaines personnes dépensent l'argent d'autres personnes, pour le compte de ces dernières.

Dans les entreprises, les dirigeants dépensent l'argent des actionnaires pour le compte de ces actionnaires.

Bien que les finances publiques et les finances *corporate* ne soient pas en tous points identiques, elles reposent en partie sur un socle conceptuel commun qui est la relation principal-agent.

Le principal contracte avec un agent pour que ce dernier agisse pour son compte selon des règles fixées au contrat.

Les relations principal-agent en finances publiques sont multiples :

- Les électeurs sont le principal dont les politiciens sont les agents.
- Le Ministère des finances est le principal dont les agents sont les ministères sectoriels.

L'existence d'une relation d'agence pose deux problèmes.

- Les intérêts du principal et de l'agent peuvent être différents.
- Il existe une asymétrie d'information entre le principal et l'agent. L'agent est généralement mieux informé que le principal, qu'il s'agisse des variables externes ou des actions menées.

### *Le pool commun*

Le problème du *pool* commun vient de ce que les recettes sont prélevées sur l'ensemble des citoyens alors que les dépenses sont réalisées aux bénéfices de certains groupes plutôt que d'autres, de sorte que le bénéfice net que les différents groupes tirent des finances publiques varie d'un groupe à l'autre.