

Sommaire

Sommaire	2
A. La classification budgétaire	3
1. <i>Qu'est ce que la classification budgétaire ?</i>	3
2. <i>Les différentes classifications des dépenses</i>	3
3. <i>Les relations entre les différents codes de la nomenclature budgétaire</i>	7
4. <i>Présentation des crédits dans le budget</i>	8
5. <i>Classification croisée des dépenses</i>	14
B. Structurer le budget en fonctions	15
C. Structurer le budget en programmes	16
1. <i>Quelques caractéristiques de la nomenclature programmatique</i>	16
2. <i>Quelques bons principes pour élaborer le budget de programmes</i>	18
3. <i>Regrouper les dépenses par programme</i>	23
4. <i>Eviter certains pièges lors de l'élaboration des programmes</i>	23
D. La nouvelle gouvernance budgétaire	26
1. <i>Importance de la nouvelle gouvernance budgétaire</i>	26
2. <i>Globalisation budgétaire et responsabilité des gestionnaires</i>	26
3. <i>Le suivi de la performance</i>	27
4. <i>Le choix des indicateurs de performance</i>	30

A. La classification budgétaire

1. *Qu'est ce que la classification budgétaire ?*

Un système de classification budgétaire constitue un cadre normatif pour la gestion courante et le contrôle d'exécution budgétaire, la formulation des politiques publiques et leur analyse, la responsabilisation des divers acteurs, l'information du Parlement et des citoyens, et pour la base de l'autorisation budgétaire (ou unité de spécialisation budgétaire).

Une bonne classification budgétaire est nécessaire pour « *une meilleure gestion des ressources, une plus grande transparence et, plus généralement, une plus grande responsabilisation des pouvoirs publics en matière de gestion budgétaire* ». Elle doit fournir des informations claires à toutes les étapes du cycle budgétaire (formulation budgétaire, exécution, suivi et évaluation) en classifiant les opérations budgétaires selon leur nature économique et tout autre critère nécessaire pour la gestion ou l'analyse du budget. La section suivante décrit les différentes classifications plus utilisées.

2. *Les différentes classifications des dépenses*

Les classifications des dépenses utilisées dans la gestion courante comprennent, généralement:

- Une classification administrative (ministères, directions, etc.) qui permet l'identification des responsabilités dans la gestion budgétaire et des services destinataires des crédits. Cette classification doit être détaillée de manière à pouvoir identifier les dépenses de toutes les directions, y compris les directions régionales, afin de fournir aux divers gestionnaires une meilleure prévisibilité et faciliter le contrôle interne, notamment le contrôle de gestion. Elle dépend de l'organisation administrative du pays et doit couvrir l'ensemble des structures administratives. Elle peut comprendre différents niveaux qui vont par exemple des ministères et hautes institutions aux unités opérationnelles en passant, successivement, par les directions générales et directions.
- La classification par nature est utilisée pour les contrôles courants. Une classification par nature (dépenses d'électricité, bourses, frais de transport, etc.), sert également à la confection du TOFE et aux comptes nationaux. Cette classification doit être conforme à la classification économique du plan comptable de l'Etat et est en général très détaillée. Rien que dans les achats des biens et services, à Madagascar, le Plan Comptable des Opérations Publiques (PCOP) comporte près de 60 comptes. Cette classification sert en général au contrôle « économique » des moyens, mais quelquefois elle est de nature hybride et porte aussi sur la destination de la dépense ou son mode de gestion. C'est le cas des « titres » dans la plupart des pays francophones ou des catégories à Madagascar. L'encadré 1 présente les catégories telles qu'elles sont définies par la loi organique sur les lois des finances de Madagascar. Le tableau 1 présente la présentation détaillée de la classification des dépenses par nature des pays de l'UEMOA, conformément à la directive N°08/2009/CM/UEMOA. Cette classification est cohérente avec le plan comptable général de l'Etat.

Tableau 1. Classification des dépenses budgétaires de l'Etat par nature au sein de l'UEMOA

Codes	Libellés
60	Achats de biens
601	Matières, matériel et fournitures
603	Variation des stocks de biens fongibles achetés
605	Eau, électricité, gaz et autres sources d'énergie
606	Matériels et fournitures spécifiques
61	Acquisitions de services
611	Frais de transport et de mission
612	Loyer et charges locatives
614	Entretien et maintenance
615	Assurances
617	Frais de relations publiques
618	Dépenses de communication
62	Autres services
621	Frais bancaires
622	Prestations de services
623	Frais de formation du personnel
624	Redevances pour brevets, licences et logiciels
629	Autres acquisitions de services
63	Subventions
632	Subventions aux entreprises publiques
633	Subventions aux entreprises privées
634	Subventions aux institutions financières
639	Subventions à d'autres catégories de bénéficiaires
64	Transferts
641	Transferts aux établissements publics nationaux
642	Transferts aux collectivités locales
643	Transferts aux autres administrations publiques
644	Transfert aux institutions à but non lucratif
645	Transferts aux ménages
646	Transferts aux autorités supranationales et contributions aux organisations internationales
647	Transferts à d'autres budgets
648	Pensions de retraites des fonctionnaires et autres agents de l'Etat
649	Autres transferts
65	Charges exceptionnelles
651	Annulation de produits constatés au cours des années antérieures
652	Condamnations et transactions
654	Valeurs comptables des immobilisations cédées, mises au rebut ou admises en non valeur
659	Autres charges exceptionnelles
66	Charges de personnel
661	Traitements et salaires en espèces
663	Primes et indemnités
664	Cotisations sociales
665	Traitement et salaires en nature au personnel
666	Prestations sociales
669	Autres dépenses de personnel
67	Intérêts et frais financiers
671	Intérêts et frais financiers sur la dette
672	Pertes sur cessions de titres de placement
676	Pertes de changes
679	Autres intérêts et frais bancaires
68	Dotations aux amortissements
681	Dotations aux amortissements des immobilisations incorporelles
682	Dotations aux amortissements des immobilisations corporelles
69	Dotations aux provisions
691	Dotations aux provisions pour dépréciation
692	Dotations aux provisions à caractère financier
19	Provisions pour risques financiers

191	Provisions pour risques d'exploitation liés au partenariat public -privé
192	Provisions pour risques d'investissement liés au partenariat public -privé
199	Autres provisions pour risques à caractère financier
21	Immobilisations incorporelles
211	Frais de recherche et de développement
212	Brevets, marques de fabrique, droits d'auteur
213	Conceptions de systèmes d'organisation - Progiciels
214	Droits d'exploitation – Fonds de commerce
219	Autres droits et valeurs incorporels
22	Acquisitions et aménagements des sols et sous-sols
221	Terrains
222	Sous-sols, gisements, et carrières
223	Plantations et forêts
224	Plans d'eau
23	Acquisitions, constructions et grosses réparations des immeubles
231	Bâtiments administratifs à usage de bureau
232	Bâtiments administratifs à usage de logement (civils et militaires)
233	Bâtiments administratifs à usage technique
234	Ouvrages
235	Infrastructures
236	Réseaux informatiques
24	Acquisitions et grosses réparations du matériel et mobilier
241	Mobilier et matériel de logement et de bureau
242	Matériel informatique de bureau
243	Matériel de transport de service et de fonction
244	Matériel et outillages techniques
245	Matériel de transport en commun et de marchandises
246	Collections – œuvres d'art
247	Stocks stratégiques ou d'urgence
248	Cheptel
25	Equipements militaires
251	Bâtiments militaires
252	Ouvrages et infrastructures militaires
253	Mobiliers, matériels militaires et équipements
26	Prises de participations et cautionnements
261	Prises de participations à l'intérieur
262	Prises de participations à l'extérieur
264	Cautionnements
28	Amortissements
281	Amortissements des immobilisations incorporelles
282	Amortissements des immobilisations corporelles
29	Provisions pour dépréciation
291	Provisions pour dépréciation des immobilisations incorporelles
292	Provisions pour dépréciation des immobilisations corporelles
293	Provisions pour dépréciation des immobilisations financières

Source : Directive N°08/2009/CM/UEMOA portant nomenclature budgétaire de l'Etat au sein de l'UEMOA

Encadré 1. Les catégories de charges budgétaires de l'Etat

Elles comprennent :

- les intérêts de la dette publique ;
- les dépenses courantes de solde ;
- les dépenses courantes hors solde ;
- les dépenses courantes structurelles ;
- les dépenses d'investissement ;
- les dépenses courantes exceptionnelles ;
- les dépenses d'opérations financières.

A l'intérieur de chaque catégorie, la répartition des crédits par chapitre, article et/ou paragraphe est effectuée conformément au Plan Comptable des Opérations Publiques en vigueur.

Source : LOLF de Madagascar

- Eventuellement, une classification programmatique, qui peut être structurée en programme, sous-programme (ou action) et activités. Un programme est défini généralement comme *"un ensemble cohérent d'actions relevant d'un même ministère et auxquels sont associés des objectifs précis, définis en fonction de finalités d'intérêt général, ainsi que des résultats attendus et faisant l'objet d'une évaluation"*. La classification programmatique sert à la formulation des politiques publiques, la responsabilisation sur les résultats et le suivi de la performance. En France et à Madagascar, les programmes sont regroupés en mission, une mission correspondant à une grande politique publique. Les caractéristiques de la nomenclature programmatique sont étudiées largement ci-après dans *la section C*.
- Et toute autre classification jugée nécessaire. Selon les besoins, d'autres classifications peuvent aussi être mise en place. Les plus répandues comprennent une classification géographique, une classification par sources de financement, une classification pour l'identification des dépenses de lutte contre la pauvreté). La classification des sources de financement est importante pour la gestion courante et l'analyse macroéconomique. Elle permet de distinguer, dans les états financiers, les dépenses sur financement intérieur (y compris la contrepartie en monnaie locale des aides budgétaires) des dépenses sur aides liées à des projets. A la demande de la part de certains donneurs pour identifier dans le budget les dépenses liées à la politique de réduction de la pauvreté, certains pays ajoute au système de classification un segment additionnel, qui identifie si oui ou non l'activité ou la ligne budgétaire répond aux objectifs de la stratégie de réduction de la pauvreté. De même, D'un point de vue analytique, il serait intéressant de savoir quelle partie du territoire du pays est affectée par chacune des opérations financières de l'État. Cela est difficile dans la plupart des cas. Mais, une approche plus réaliste et plus pratique est de lier la classification géographique avec la localisation de la population bénéficiaire des retombées de la transaction ou du district où se trouve le service qui réalise la transaction. Généralement, La classification géographique est faite une fois pour toute et fige le territoire et ses différentes parties dans une nomenclature définitive.

Le budget « traditionnel » comprend essentiellement la classification par nature et la classification administrative. La performance se limitait au respect des lois et règlements en vigueur et au contrôle des moyens. La classification programmatique est nécessaire seulement pour l'approche moderne. Des indicateurs de performance sont établis par programme afin d'évaluer l'efficacité et l'efficacités des programmes et activités. Par contre, la nomenclature par nature économique est nécessaire quelle que soit l'approche budgétaire utilisée, à la fois pour la gestion courante et l'analyse.

Le système de classification budgétaire pour la gestion courante doit être compatible avec les standards internationaux pour la production de rapports analytiques. Ces standards ne servent pas à la gestion budgétaire courante. Ils comprennent:

- La classification économique donnée par le manuel SFP du FMI qui sert à la formulation de la politique budgétaire globale, et à la préparation du tableau des opérations financières de l'Etat (TOFE) et des comptes nationaux. Le manuel SFP de 2001 a adopté, comme le système de comptabilité nationale des Nations Unies, les concepts de la comptabilité droits constatés (ou patrimoniale). Il couvre donc des charges relatives aux opérations sur actifs physiques comme l'amortissement. Cependant, les pays n'utilisent pas toujours intégralement les procédures de ce manuel ; ils les adaptent en fonction de leurs capacités techniques. D'ailleurs, les tableaux des opérations financières de l'Etat (TOFE) préparés dans le cadre des programmes FMI n'adoptent pas l'optique du manuel SFP, version 2001, particulièrement en ce qui concerne ces aspects de la comptabilité patrimoniale. La classification des charges du manuel SFP est présentée dans le tableau 2. Le tableau 1 ci-dessus permet également de distinguer la nomenclature économique au sein de l'UEMOA. Deux niveaux de codification permettent d'identifier les dépenses par nature et par classification économique, à savoir l'article et le paragraphe. L'article représente la catégorie économique de la dépense et est identifié par les deux premiers caractères du compte par nature du plan comptable général de l'Etat. Le paragraphe est une subdivision de l'article précisant la nature de la dépense. Il est identifié par les trois premiers caractères du compte par nature du plan comptable de l'Etat.
- La classification des fonctions des administrations publiques (CFAP des Nations Unies) qui est une classification par objectif socio-économique et qui sert à la formulation des politiques publiques et aux comparaisons internationales. Une classification fonctionnelle est stable et indépendante de la structure administrative. La CFAP comporte trois niveaux de détail : divisions, groupes et classes. Le premier niveau regroupe 10 catégories à deux chiffres appelés divisions, qui comprennent par exemple les services généraux des administrations publiques (division 01) ou l'enseignement (09). Les groupes et les classes donnent le détail des moyens par lesquels les objectifs généraux sont atteints. Chaque division est composée de plusieurs groupes à trois chiffres : par exemple, aide économique extérieure (012) ou enseignement préélémentaire et primaire (091). Enfin, chacun de ces groupes regroupe une ou plusieurs classes à quatre chiffres: fonctionnement des organes exécutifs et législatifs (0111) et affaires financières et fiscales (0112). Le tableau 2 ci-dessous présente les deux premiers niveaux de la CFAP.

L'encadré 2 présente, à titre illustratif, la nomenclature budgétaire de l'Etat au sein de l'UEMOA. Dans cette nomenclature, le segment administratif intègre en même temps une présentation géographique.

3. Les relations entre les différents codes de la nomenclature budgétaire

Pour faciliter la production des états financiers selon divers critères (par exemple, classification économique des dépenses budgétaires, classification par région, par sources de financement), les principes suivants doivent être appliqués lors de la codification des identifiants: (i) chaque segment doit être indépendant (par exemple, un même segment ne doit pas mélanger la nature économique et la destination de la dépense) ; (ii) les segments doivent être exhaustifs dans leur objet (par exemple, le segment correspondant à la classification administrative devra couvrir toutes les organisations couvertes par le budget); et (iii) les segments ne doivent pas être redondants.

Le diagramme 1 ci-dessous illustre les relations entre segments du système de classification, un pont pouvant être établi entre les classifications administratives, programmatiques et fonctionnelles si et seulement si elles sont suffisamment détaillées au niveau de l'activité. Cependant, il convient

d'éviter de descendre à des niveaux très bas qui exigeront des détails très fins. Il est judicieux de s'arrêter à un niveau de détail qui reste fonctionnel, par exemple au niveau des services pour le budget de fonctionnement et au niveau des projets (*ou composante de projet*) pour le budget d'investissement.

4. Présentation des crédits dans le budget

La nomenclature utilisée dans la présentation des crédits budgétaires doit combiner les segments « indépendants » présentés ci-dessus. Il convient de préciser qu'il n'existe pas de méthode standard qui s'impose à tous les pays. Cela dépend de l'approche utilisée et du degré de détails dont on veut disposer. L'encadré 3 présente, à titre illustratif, une classification budgétaire des dépenses basée sur une approche programmatique. Cette nomenclature est organisée ainsi : (i) ministère ; (ii) mission (*les missions peuvent correspondre à des ministères ou à un regroupement des programmes de différents ministères avec des objectifs voisins ou similaires*) ; (iii) programme (qui est de préférence une direction générale ou un groupe de directions générales ou un groupe d'établissements publics) ; éventuellement sous-programmes (lorsque le programme est « composite ») ; activités/projets (par exemple, activités d'une direction ; projet ou groupe de projets du PIP) ; source de financement ; nature économique (éclatement en plan comptable de l'Etat) et régions (préciser s'il s'agit d'une activité de l'administration centrale ou déconcentrée). Il convient de préciser que dans de nombreux pays, le niveau « mission » n'existe pas. C'est une notion « purement » française qui voudrait accorder une grande marge de manœuvre au Parlement étant donné que la LOLF française est d'origine parlementaire.

Encadré 2. La classification des dépenses budgétaires de l'Etat au sein de l'UEMOA

Les dépenses du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux du Trésor sont présentées selon les classifications administrative, par programme, fonctionnelle et économique.

La classification administrative a pour objet de présenter les dépenses budgétaires selon les services ou groupes de services chargés de leur gestion. Elle permet d'identifier la hiérarchie du service chargé de l'exécution de la dépense et de préciser son degré d'autonomie, ainsi que sa situation géographique. Elle dépend de l'organisation administrative des départements ministériels ou des institutions des Etats. Elle comprend deux niveaux. Elle retient les ministères ou les institutions comme premier niveau de classification correspondant aux sections. Les services ou groupes de services constituent le deuxième niveau de classification correspondant aux chapitres. La section est codifiée sur deux (2) caractères. Le chapitre est codifié au moins sur six (6) caractères et comprend :

- la codification du type de service, (service centralisé, service déconcentré, service autonome) se fait sur un (1) caractère ;
- la codification du service : la codification utilisée est une codification arborescente mise en place selon le principe décimal. Il appartient à chaque Etat membre de déterminer l'architecture de cette codification en fonction de sa structure administrative et des besoins imposés par la transparence budgétaire. La codification proposée comprend au minimum trois (3) caractères qui identifient le service principal et le service gestionnaire des crédits, mais selon les besoins de gestion des ministères cette structure de codification peut être élargie ;
- la codification géographique du service : la codification permet d'identifier les dépenses selon les différentes circonscriptions du pays. Il convient à chaque Etat membre de déterminer le niveau choisi, soit principal, soit au niveau secondaire, soit un niveau encore plus fin. Si le niveau principal est retenu, cette codification est numérique à deux (2) caractères ; si un deuxième niveau est retenu, cette codification est arborescente à quatre (4) caractères.

Au sein des ministères, les crédits budgétaires sont décomposés en programmes. Un programme peut regrouper, tout ou partie des crédits d'une direction, d'un service, d'un ensemble de directions ou de services d'un même ministère. Chaque programme est identifié par deux (2) caractères.

La classification fonctionnelle a pour objet de classer les dépenses budgétaires selon leurs objectifs socio-économiques. Elle est conforme à la nomenclature COFOG.

La classification économique de la nomenclature budgétaire est cohérente avec le plan comptable général de l'Etat. Deux niveaux de codification permettent d'identifier les dépenses par nature, à savoir : l'article et le paragraphe. L'article représente la catégorie économique de la dépense et est identifié par les deux premiers caractères du compte par nature du plan comptable de l'Etat. Il est codifié sur deux (2) caractères. Le paragraphe est une subdivision de l'article précisant la nature de la dépense. Il est identifié par les trois premiers caractères du compte par nature du plan comptable de l'Etat.

Les Etats membres peuvent adopter des classifications additionnelles pour répondre à des préoccupations spécifiques. Les classifications additionnelles peuvent comprendre notamment:

- la classification par sources de financement qui permet d'identifier et de suivre les moyens de financement des dépenses budgétaires (fonds propres, dons et prêts intérieurs ou extérieurs) ;
- la classification par bénéficiaires qui établit un lien entre la dépense budgétaire et le bénéficiaire final.

Source : directive N°08/2009/CM/UEMOA portant nomenclature budgétaire de l'Etat au sein de l'UEMOA

Encadré 3. Présentation des dépenses dans le budget

Ministère

Mission

Programme

[Éventuellement, sous-programme]

Unité administrative (directions générales ou établissement public)

Activités courantes

Catégorie de la dépense (titre dans beaucoup des pays francophones)

Source de financement

Nature économique détaillée

Région

Projets (composante du PIP)

Catégorie de la dépense (titre dans beaucoup des pays francophones)

Source de financement

Nature économique détaillée

Région

Tableau 2. Classification économique des charges

2	Charges
21	Rémunération des salariés [SFP]
211	Salaires et traitements [SFP]
2111	Salaires et traitements en espèces [SFP]
2112	Salaires et traitements en nature [SFP]
212	Cotisations sociales [SFP]
2121	Cotisations sociales effectives [SFP]
2122	Cotisations sociales Imputées [SFP]
22	Utilisation de biens et services
23	Consommation de capital fixe [SFP]
24	Intérêts [SFP]
241	Aux non-résidents
242	Aux résidents autres que les administrations publiques
243	Aux autres unités d'administration publique
25	Subventions
251	Aux sociétés publiques
2511	Aux sociétés publiques non financières
2512	Aux sociétés publiques financières
252	Aux entreprises privées
2521	Aux entreprises privées non financières
2522	Aux entreprises privées financières
26	Dons
261	Aux administrations publiques étrangères
2611	Courants
2612	En capital
262	Aux organisations internationales
2621	Courants
2622	En capital
263	Aux autres unités d'administration publique
2631	Courants
2632	En capital
27	Prestations sociales [SFP]
271	Prestations de sécurité sociale
2711	Prestations de sécurité sociale en espèces
2712	Prestations de sécurité sociale en nature
272	Prestations d'assistance sociale
2721	Prestations d'assistance sociale en espèces
2722	Prestations d'assistance sociale en nature [SFP]
273	Prestations sociales d'employeurs
2731	Prestations sociales d'employeurs en espèces
2732	Prestations sociales d'employeurs en nature
28	Autres charges
281	Charges liées à la propriété autres que les intérêts
2811	Dividendes (sociétés publiques seulement)
2812	Prélèvements sur le revenu des quasi-sociétés (quasi-sociétés publiques seulement)
2813	Charges liées aux revenus de la propriété attribués aux assurés [SFP]
2814	Loyers
282	Autres charges diverses
2821	Courantes
2822	En capital

[SFP] indique que la couverture du poste est spécifique à ce manuel et diffère de celle du SCN 1993, bien que l'intitulé soit le même.

Extrait du manuel des statistiques de finances publiques. FMI. 2001

Tableau 3. Classification fonctionnelle des dépenses des administrations publiques

7	Dépenses totales	706	Logement et équipements collectifs
701	Services généraux des administrations publiques	7061	Logement
7011	Fonctionnement des organes exécutifs et législatifs, affaires financières et fiscales, affaires étrangères	7062	Équipements collectifs
7012	Aide économique extérieure	7063	Alimentation en eau
7013	Services généraux	7064	Éclairage public
7014	Recherche fondamentale	7065	R-D dans le domaine du logement et des équipements collectifs
7015	R-D ¹ concernant les services généraux des administrations publiques	7066	Logement et équipements collectifs, n.c.a.
7016	Services généraux des administrations publiques, n.c.a. ²	707	Santé
7017	Opérations concernant la dette publique	7071	Produits, appareils et matériels médicaux
7018	Transferts de caractère général entre les administrations publiques	7072	Services ambulatoires
702	Défense	7073	Services hospitaliers
7021	Défense militaire	7074	Services de santé publique
7022	Défense civile	7075	R-D dans le domaine de la santé
7023	Aide militaire à des pays étrangers	7076	Santé, n.c.a.
7024	R-D concernant la défense	708	Loisirs, culture et culte
7025	Défense, n.c.a.	7081	Services récréatifs et sportifs
703	Ordre et sécurité publics	7082	Services culturels
7031	Services de police	7083	Services de radiodiffusion, de télévision et d'édition
7032	Services de protection civile	7084	Culte et autres services communautaires
7033	Tribunaux	7085	R-D dans le domaine des loisirs, de la culture et du culte
7034	Administration pénitentiaire	7086	Loisirs, culture et culte, n.c.a.
7035	R-D concernant l'ordre et la sécurité publics	709	Enseignement
7036	Ordre et sécurité publics, n.c.a.	7091	Enseignements préélémentaire et primaire
704	Affaires économiques	7092	Enseignement secondaire
7041	Tutelle de l'économie générale, des échanges et de l'emploi	7093	Enseignement post-secondaire non supérieur
7042	Agriculture, sylviculture, pêche et chasse	7094	Enseignement supérieur
7043	Combustibles et énergie	7095	Enseignement non défini par niveau
7044	Industries extractives et manufacturières, construction	7096	Services annexes à l'enseignement
7045	Transports	7097	R-D dans le domaine de l'enseignement
7046	Communications	7098	Enseignement, n.c.a.
7047	Autres branches d'activité	710	Protection sociale
7048	R-D concernant les affaires économiques	7101	Maladie et invalidité
7049	Affaires économiques, n.c.a.	7102	Vielllesse
705	Protection de l'environnement	7103	Survivants
7051	Gestion des déchets	7104	Famille et enfants
7052	Gestion des eaux usées	7105	Chômage
7053	Lutte contre la pollution	7106	Logement
7054	Préservation de la biodiversité et protection de la nature	7107	Exclusion sociale, n.c.a.
7055	R-D concernant la protection de l'environnement	7108	R-D dans le domaine de la protection sociale
7056	Protection de l'environnement, n.c.a.	7109	Protection sociale, n.c.a.

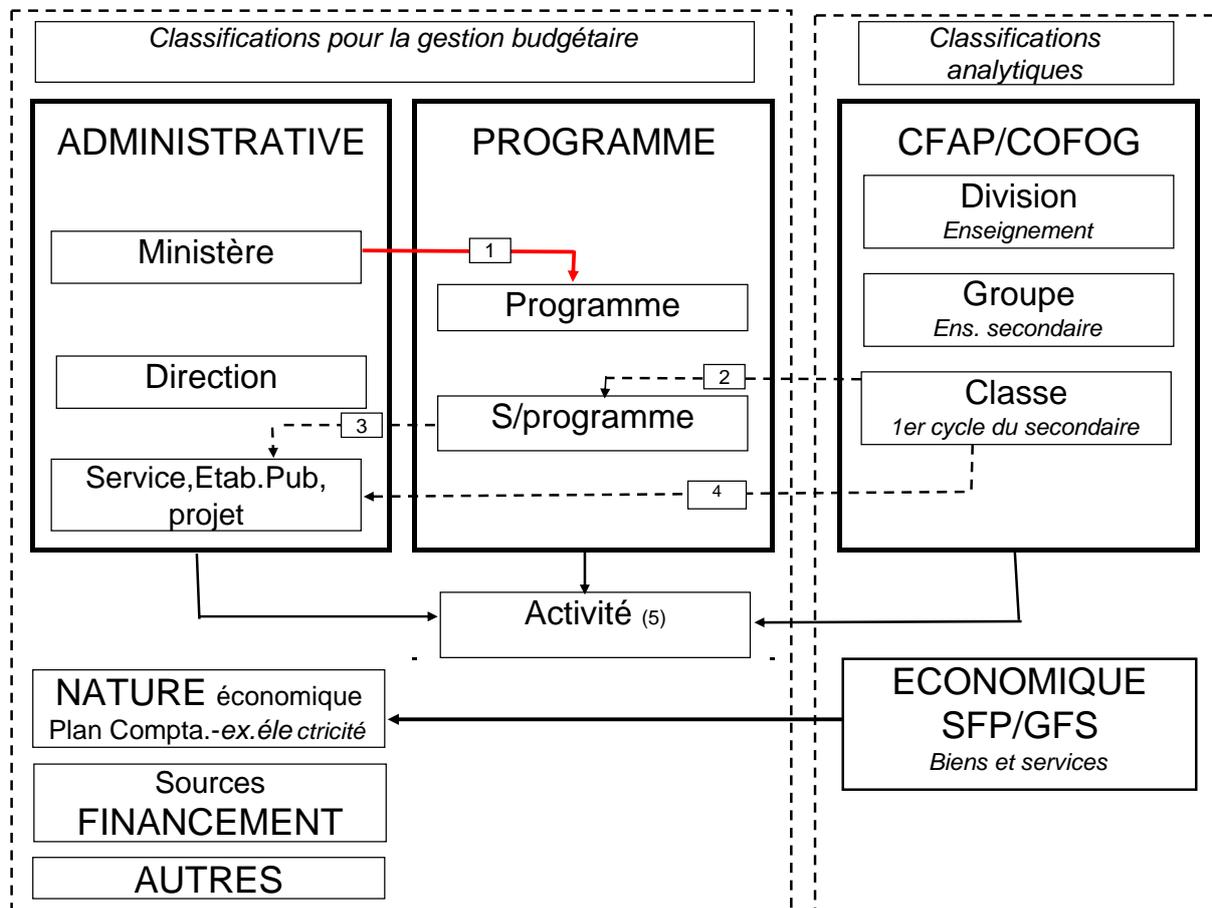
¹R-D = Recherche-développement.

²n.c.a. = non classés ailleurs.

Extrait du manuel des statistiques de finances publiques. FMI. 2001

Diagramme 1

Relations entre segments du système de classification



- (1) Pour la responsabilisation les programmes doivent être définis au sein des ministères (ou institutions, agences principales, etc)
- (2) les programmes ou les sous programmes seront en général monofonctionnels, les exceptions sont à limiter
- (3) Un code fonction peut en général être attribué à chaque service et projet (à leur fonction principale pour les multifonctionnels)
- (4) En général les services, unités de base et projets seront rattachés à un seul programme.
- (5) Le pont entre classification administrative, fonctionnelle et programmatique s'établit théoriquement au niveau de l'activité
Pour simplifier, on posera en général le pont au niveau du service ou du projet

Adapté de R. Allen & D. Tommasi "Managing Public Expenditure: A reference book for transition countries". OECD. 2001, de Salvatore Schiavo Campo & Daniel Tommasi. "Managing government expenditure" Asian Development Bank 1999. et de D. Tommasi. "Strengthening public expenditure management in developing countries. Sequencing issues. 2009.

Les diagrammes 2 et 3 représentent respectivement des exemples des nomenclatures budgétaires de deux pays africains francophones, Madagascar (*nomenclature adoptée en 2008 pour être appliquée à partir du budget 2009*) et l'Union des Comores (*nomenclature adoptée depuis 2005 et qui n'est pas encore complètement installée, peut être améliorée*). Ces nomenclatures permettent d'assurer la gestion courante et de formuler les politiques publiques. Elles sont également compatibles avec les standards internationaux pour la production de rapports analytiques. Les classifications économiques peuvent s'établir à partir d'une synthétisation des comptes comptables (salaires, biens et services, transfert sou

fonctionnelle ainsi qu'un tableau matriciel de classification administrative et économique (cf. directive N°06/2009/CM/UEMOA art. 46, point 7.)

Tableau 3. Classification croisée fonctionnelle et économique des dépenses

	Frais de personnel	Achats des biens et services	Transferts et subventions	Intérêts de la dette	Dépenses en capital
Services généraux					
Défense					
Ordre et sécurité publics					
Affaires économiques					
Protection de l'environnement					
Logement et équipement collectifs					
Santé					
Loisirs, culture et culte					
Enseignement					
Protection sociale					

Tableau 3. Classification croisée administrative et économique des dépenses

	Frais de personnel	Achats des biens et services	Transferts et subventions	Intérêts de la dette	Dépenses en capital
Ministère 1					
Programme 11					
Programme 12					
.....					
Programme 1n					
.....					
Ministère n					
Programme n1					
Programme n2					
.....					
Programme nn					
.....					

B. Structurer le budget en fonctions

La structure du budget en fonctions est indépendante des modalités de mise en œuvre et de l'organisation administrative. En principe, la classification des postes doit être renseignée à partir de chaque transaction, ce qui veut dire que chaque transaction devrait se voir assigner un code correspondant à une « fonction » de la CFAP. Toutefois, cette approche n'est pas faisable pour toutes les transactions. Il est alors préférable de classer les transactions à partir des critères administratifs selon « *les fonctions des organismes, offices, unité de programme, bureaux et unités similaires des administrations publiques ou des ministères.* »

Il est possible que les plus petites unités administratives remplissent à la fois plusieurs fonctions CFAP. Dans ce cas, les dépenses administratives couvrent deux classes ou plus. Il est conseillé de répartir les dépenses entre ces classes. S'il s'avère difficile, toutes les dépenses doivent être allouées « à la classe dont semble relever la plus grande part de ces dépenses ». Cela reflète le plus souvent le cas des cabinets ministériels pour les ministères « multifonctionnels ».

Il est également possible que la nomenclature à 4 chiffres fournie par le tableau 2 ne soit pas assez détaillée pour les ministères économiques. Dans ce cas, on recourt à la nomenclature à 5 chiffres (les classes) qui offre la possibilité d'une classification « monofonctionnelle ».

C. Structurer le budget en programmes

1. Quelques caractéristiques de la nomenclature programmatique

La structure du budget en programmes devra être stable. Le programme doit correspondre à la fois à une politique publique, ou fonction de l'Etat, et à des centres de responsabilités bien déterminés pour mieux identifier les responsabilités dans la mise en oeuvre. Les programmes seront établis par ministère, *le programme interministériel devant rester l'exception*. Ils correspondront très souvent aux fonctions (ou sous-secteur supervisé) du ministère considéré. Ainsi peuvent-ils correspondre, par exemple, à un groupe de directions générales, d'établissements publics, et/ou de projets.

Une classification programmatique comprend plusieurs niveaux, et notamment les suivants: (i) le programme; (ii) éventuellement, le sous-programme (dit « action » dans le budget français); et (iii) l'activité¹. Ce dernier niveau est à usage interne pour le gestionnaire de programme. Les programmes sont décomposés sur le plan opérationnel en activités ou projets, ces activités correspondant à des groupes de prestations ou produits bien déterminés. Dans la pratique, pour le budget de fonctionnement, l'activité correspondra le plus souvent à l'unité administrative (par exemple, direction). Pour le budget d'investissement, l'activité est le projet ou une composante d'un "gros" projet. Au niveau de l'activité il peut être défini des indicateurs de moyens et produits, pour suivre l'efficacité, c'est-à-dire la capacité à minimiser les moyens pour réaliser un niveau donné de prestation.

Particulièrement en France et dans les pays ayant opté une nomenclature similaire à la sienne, le niveau le plus élevé est la mission qui est souvent interministérielle (*cette transversalité constituant une difficulté dans la responsabilisation des acteurs, le programme doit rester toujours ministériel*). La mission est l'unité de vote du budget, le programme restant l'unité de

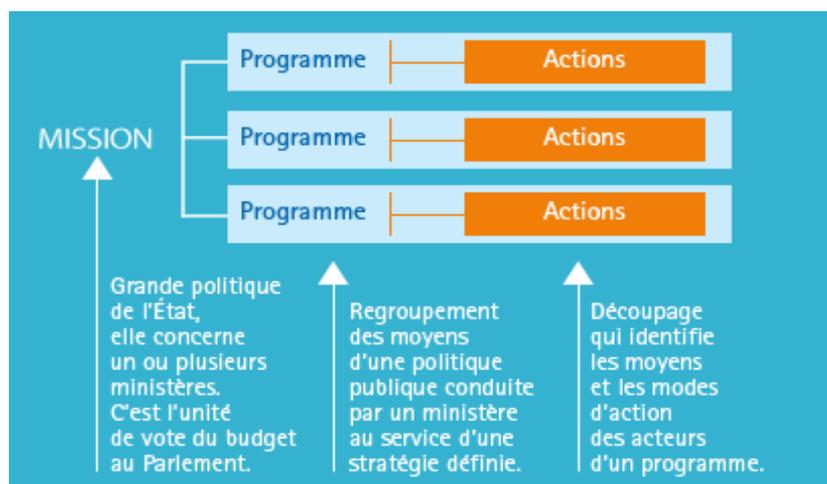
¹ Il est difficile de donner des critères précis de ce qui est une activité. Il est évident qu'il ne faut pas descendre sur des actes élémentaires, mais plutôt essayer de bien décrire l'ensemble des attributions, des missions, fonctions, services du ministère. C'est un travail essentiellement participatif, qui fait appel aux notions tirées des textes de création et d'orientation, des descriptions de postes, etc... Les programmes détaillant extrêmement les activités courantes et les produits de chaque service n'apportent pas de valeur ajoutée. En effet, l'exécution de ces programmes détaillant activités et produits ne peut pas être suivie à travers les systèmes comptables.

spécialisation budgétaire. Le diagramme 3 représente la nomenclature du budget de programmes en France, introduite par la LOLF.

Dans certains pays (par exemple, la France, Madagascar ou l'Australie) le budget annuel de l'Etat est structuré en programmes. Un document séparé du budget annuel présente les indicateurs (*cf. ci-après, section la culture de performance*). Dans d'autres pays, dont l'Afrique du Sud et l'Ile Maurice, le budget annuel est organisé en programme avec des projections pluriannuelles de dépense au même format que les crédits de paiement et quelques indicateurs de performance. Il est organisé par programme et comprend quelques indicateurs de performance. Le budget annuel est à la fois CDMT et budget de programme.

Dans d'autres pays encore (et particulièrement de l'Afrique de l'Ouest francophone, dont le Bénin et le Mali), le terme budget de programme se réfère à un document annexe, ou parallèle, au budget annuel, comme les budgets de programme pluriannuels préparés. Pour ces pays, la première année du tableau correspond au budget annuel. Les autres années sont à titre indicatif même si elles devraient constituer des engagements fermes pour les gouvernements. Elles seront mises à jour pour les budgets suivants. Les budgets pluriannuels sont illustrés par le tableau 4 qui est un extrait d'un budget de programme du Mali (ministère de l'éducation nationale) pour l'année 2007. Ce budget de programme est souvent identique au CDMT.

Diagramme 3 : France, Mission, programme et action



Source: Ministère des Finances.France

Tableau 4. Extrait du budget de programme de Mali

MINISTÈRE DE L'ÉDUCATION NATIONALE

Section : 410

1. MISSIONS :

Mettre en œuvre la politique nationale en matière d'enseignement fondamental, d'alphabétisation, d'éducation préscolaire et spéciale, d'enseignement normal, d'enseignement supérieur et de recherche scientifique.

2. OBJECTIFS GLOBAUX :

- Promouvoir un système d'éducation pour tous
- Améliorer la qualité de l'éducation
- Améliorer la gestion financière, matérielle et humaine
- Adapter le système de l'éducation de base aux réalités économiques, sociales et culturelles de notre pays

3. TABLEAU DES CHARGES PAR PROGRAMME :

410	MINISTERE DE L'EDUCATION	Programmes	Personnel	Fonctionnement	Investissement	Total		
						2007	2008	2009
01	Administration Générale	6 766 752 000	8 233 913 000	6 701 200 000	21 701 865 000	21 345 973 000	22 274 113 000	
02	Développement de L'Education de Base	54 310 544 000	20 080 569 000	31 749 200 000	106 140 313 000	110 920 963 000	117 936 794 000	
03	Développement de l'Enseignement Secondaire Général	5 105 007 000	4 178 142 000	604 000 000	9 977 149 000	10 811 640 000	11 492 434 000	
04	Consolidation de l'Enseignement Technique et Professionnel	1 216 518 000	3 109 672 000	0	4 326 190 000	4 772 379 000	5 109 550 000	
05	Développement de l'Enseignement Supérieur	3 959 387 000	9 653 452 000	3 984 000 000	17 596 839 000	18 972 403 000	20 164 628 000	
06	Renforcement de la Recherche Scientifique	0	486 484 000	205 000 000	691 484 000	739 979 000	785 461 000	
	TOTAL	71 358 208 000	45 742 242 000	43 333 400 000	160 433 850 000	167 563 337 000	177 762 980 000	

2. Quelques bons principes pour élaborer le budget de programmes

Même si l'architecture des budgets de programmes diffère d'un pays à l'autre, les enseignements qui seront tirés des expériences internationales permettront de formuler quelques principes généraux dans la démarche à adapter pour élaborer une structure programmatique. L'encadré 3 présente quelques "bons principes" pour limiter les risques d'échec lors de la mise en œuvre des budgets de programme.

Ces principes n'éliminent pas toutes les difficultés. Il convient de traiter les points suivants:

- *Désigner un responsable de programme et lui attribuer toutes les prérogatives qui lui permettront de piloter sans difficultés le programme.* Il convient de préciser que le budget de programme introduit une approche horizontale de gestion qui appelle une concertation entre les acteurs. Cette nouvelle approche ne coïncide pas toujours avec l'organisation administrative et territoriale de l'Etat, même s'il est souhaitable de rapprocher les deux chaînes (managériale et administrative). En attendant ce « probable » rapprochement, il est nécessaire que le responsable de programme dispose « d'une autorité hiérarchique sur l'ensemble des services qui contribuent au programme ». C'est ainsi qu'à Madagascar, lorsque le programme concerne une direction, le directeur devient le responsable de programme et lorsqu'il concerne

plusieurs directions, c'est l'autorité administrative qui a autorité sur ces différentes directions qui le devient. Pour le cas où de nombreuses directions générales contribuent à un même programme opérationnel, le secrétaire général devient « naturellement » le responsable de programme. Des questions se posent concernant le programme d'administration générale et de pilotage qui regroupe le cabinet du ministre et les services qui sont rattachés directement à ce dernier d'une part, et le secrétariat général du ministère et ses services rattachés d'autre part. Il revient au ministre de choisir lequel entre ces deux hauts fonctionnaires (Secrétaire Général et le Directeur de Cabinet) est le responsable de programme. Il peut choisir un autre agent à qui il attribue une autorité suffisante pour piloter ce programme. Cependant, dans la plupart des cas, c'est le Secrétaire Général qui est le responsable de programme. Ce choix n'ôte en rien le pouvoir du directeur de cabinet dont la mission vis-à-vis de l'administration ministérielle ne doit souffrir d'aucune ambiguïté. Peut être ce choix est guidé par une volonté de « dépolitiser » la fonction budgétaire.

- *Définir les rôles respectifs des responsables de programme et des fonctions support.* Le responsable de programme reste la personne clé pour la mise en œuvre du programme. C'est lui qui prépare le budget de son programme avec les relais opérationnels. Il est également le principal responsable de sa mise en œuvre opérationnelle. Les fonctions de supports (direction des affaires administratives et financières, direction des ressources humaines, direction des études et de la programmation, unité de gestion des marchés publics) doivent « évoluer vers un rôle d'expertise, d'évaluation et de conseil » pour appuyer les responsables de programme de leur ministère dans l'élaboration et la mise en œuvre des programmes. Ces fonctions coordonneront les demandes des responsables des programmes et les ajusteront si c'est nécessaire pour assurer une cohérence avec l'enveloppe sectorielle et les priorités arrêtées par le ministre.
- *« Contractualiser » les relations entre le responsable de programme et les relais opérationnels, quelque soit le niveau où ces derniers se trouvent.* Ces relais peuvent se trouver dans des services centraux et/ou des services déconcentrés. L'approche budgétaire basée sur les programmes vise à substituer une logique de résultats à une logique de moyens dans l'élaboration et la mise en œuvre des choix budgétaires. Cela se matérialise par une répartition nouvelle des rôles entre les acteurs et une grande liberté des gestionnaires dans l'utilisation des crédits et des emplois mis à leur disposition. En contrepartie, les gestionnaires s'engagent à réaliser des objectifs fixés au préalable avec leur accord, mesurés par des indicateurs chiffrés, pour permettre d'évaluer les réalisations et pour rendre compte des résultats obtenus au regard des moyens utilisés. Il existe diverses formes de contrats et diverses appellations dont leur champ d'application et leur fonction varient d'un pays à l'autre. Cependant, ces contrats doivent être négociés et définissent les obligations réciproques des parties prenantes. Ces contrats instaurent une véritable parité entre les parties qui doivent adopter une attitude positive pour l'atteinte des objectifs préalablement établis. L'encadré 4 illustre les principes qui pourraient guider les relations entre le responsable de programme, les gestionnaires d'activités et les services opérationnels d'activité dans le cadre du budget de programme à Madagascar. Ces principes sont les symétriques de ceux existant entre le responsable de programme, les responsables de budgets opérationnels de programmes et les unités opérationnelles dans le cadre de la LOLF française. En somme, les crédits d'un programme sont alloués à une personne unique, le responsable de programme, qui est chargé de les répartir entre les actions du programme et les divers acteurs qui contribuent à sa mise en œuvre. Il délègue la gestion opérationnelle du programme aux acteurs du programme (services

d'administration centrale, services déconcentrés, services gestionnaires de projets, établissements publics). Ces derniers sont responsables vis-à-vis du responsable de programme pour la partie du programme dont ils ont la charge. Des objectifs et indicateurs correspondant à leur propre responsabilité doivent également être définis dans le cadre du dialogue de gestion. L'autonomie des établissements publics disposant d'un certain degré d'autonomie de gestion est maintenue, ou renforcée, mais en contrepartie de cette autonomie, ces établissements doivent rendre compte sur leurs résultats, sur la base d'indicateurs agréés avec le responsable de programme.

- *Examiner les règles de gestion des crédits pour mieux responsabiliser les gestionnaires.* Les nouvelles règles en matière de gestion des crédits viseront deux objectifs majeurs: (i) améliorer l'efficacité de la dépense en mettant en relief les objectifs des programmes publics et (ii) responsabiliser les gestionnaires des ministères par notamment la production de deux rapports clés, le projet annuel de performance et le rapport annuel de performance (*voir infra*). ces deux rapports consacrent la responsabilisation des gestionnaires. Pour cela, un nouveau mode de contrôle basé sur la performance prendra le devant: le contrôle interne connaît des évolutions. Le contrôle à priori de la dépense publiée connaîtra un assouplissement au profit d'un renforcement du contrôle à posteriori. Il s'agit particulièrement de libérer le gestionnaire des contrôles formalistes pour développer un contrôle centré sur la prévention des risques et la performance de l'action publique et d'internaliser les contraintes de performance et de bonne gestion au niveau des gestionnaires. Les marges de manœuvre des gestionnaires sont très larges. Au sein des programmes, ils ont la liberté redéployer les crédits entre les différents « titres » même si dans certains pays (par exemple, France et Madagascar), cette liberté est soumise à la fongibilité asymétrique.
- *Evaluer soigneusement les risques de conflits possibles entre les gestionnaires de programme et les responsables administratifs, les risques de bureaucratisation,...* Le budget de programme introduit une triple chaîne hiérarchique qui nécessite une meilleure coordination sans laquelle les objectifs escomptés ne seraient atteints. Cette triple hiérarchie porte sur les chaînes administrative (direction et services), budgétaires (ordonnateur) et de l'organisation du budget de programme et de la performance (responsable de programme et relais opérationnels). Elle n'est pas sans créer des difficultés pour la mise en oeuvre des budgets de programmes. Il est nécessaire de trouver un accommodement afin de donner à chacun de ces trois pôles les moyens d'accomplir sa propre mission.

Dans certains pays francophones, il faudra revoir les bases de données du personnel pour disposer d'une affectation des personnels "opérationnels" par programme ; par contre, les personnels administratifs ou d'encadrement seront affectés au programme d'administration et pilotage. Les services déconcentrés étant chargés de la mise en œuvre d'une partie ou de l'ensemble des programmes d'un ministère, son personnel pourra en général être affecté au programme de pilotage. Mais si ces services sont organisés de manière que la répartition du personnel aux différents programmes se fera « sans clé de répartition », chaque programme prendra en compte le personnel qui lui correspond. Cela est valable aussi pour les crédits du budget de ces services.

Tableau 5. Tableau de passage entre programmes et structure administrative

Programme	Direction, service, projet ou établissement
Programme d'administration et pilotage	SG, Cabinet, DAF, DEP, etc.
Programme opérationnel 1	Direction 1A, Direction 1B, projet 1A, projet 1B, etc.
Programme opérationnel 2	Direction 2A, Direction 2B, projet 2A, projet 2B, etc.
Programme opérationnel 3	Direction 3A, Direction 3B, projet 2A, projet 2B, etc.
Etc.	

Encadré 3. Quelques bons principes pour la structuration budgétaire en programmes

- Pour identifier clairement les responsabilités, les programmes doivent être établis par ministère, le programme interministériel devant rester l'exception. Le programme correspondra dans de nombreux cas à une direction générale ou à un groupe de directions générales ou à un groupe d'établissements publics.
- Un responsable de programme, chargé de coordonner et suivre les activités/projets du programme devra être désigné.
- La nomenclature des programmes devrait rester simple et le nombre de programmes par ministère être limité (par exemple, en moyenne 3 à 8 programmes par ministère).
- Dans certains cas il pourra s'avérer utile de décomposer les programmes en sous-programme, mais ce point sera à examiner cas par cas, en évitant, dans un premier temps, de construire une nomenclature de programmes et sous programmes trop complexe.
- Les programmes seront décomposés en activités et projets. Dans de nombreux cas, cette décomposition pourra consister à distinguer chaque unité administrative (directions générales, établissements publics, etc.) relevant du programme concerné, et au sein de ces unités de séparer les activités liées au fonctionnement courant, les transferts, et les projets de développement. Les ministères ou les gestionnaires peuvent pour leurs besoins de gestion interne propres adopter des décompositions des programmes et activités plus détaillées, mais au niveau central, pour la préparation du budget il est souhaitable d'adopter une structure des programmes et activités simple.
- Le programme (ou le sous-programme) doit lorsque possible être monofonctionnel, au sens de la CFAP, mais il ne s'agit pas d'une règle universelle.
- L'usage de clefs de répartition, plus ou moins arbitraires, pour allouer les dépenses en biens et services d'une unité administrative ou les frais généraux parmi plusieurs programmes doit être écarté. En général toutes les dépenses d'une unité administrative seront affectées à un programme et un seul et un membre du personnel est également affecté à un programme et un seul.). Les exceptions éventuelles devront être clairement identifiées et nécessiteront de distinguer dans le budget des directions concernées le budget de chaque programme. A cet effet, il conviendra d'établir des tables de correspondance entre la nomenclature de programmes et la nomenclature administrative (voir tableau 5).
- La structure programmatique doit être stable dans un contexte de recomposition du gouvernement. Elle doit être transposable (*et facilement*) dans la structure administrative du nouveau gouvernement.
- La structure de programmes doit être exhaustive, c'est-à-dire recouvrir la totalité de l'activité du ministère.
- Au sein de chaque ministère, il sera distingué: (i) un programme d'administration générale, regroupant les activités des services généraux non attribuables à des objectifs spécifiques déterminés (cabinet du ministre, secrétariat général, direction des affaires financières, etc.), et (ii) des programmes opérationnels et/ou de soutien correspondant aux activités des services sous tutelle du ministère ou à des opérations.

Adapté de « Analyse du cadre conceptuel des budgets par objectifs » de la République de Tunisie élaboré par P. Demangel, Daniel Tommasi, Ian Davies, Béchir Lassoued, Robert, Robert Poinsard et Ahmed Ourir.

3. Regrouper les dépenses par programme

Un programme regroupe les dépenses d'un ministère indépendamment de leur nature économique et de leur source de financement. Il est nécessaire de disposer les dépenses de toutes les catégories de dépenses par programmes. Le tableau 6 résume les traitements qui seront nécessaires pour regrouper les dépenses en programme.

Tableau 5: Construire un budget de programme

Nature de la dépense	Traitement	Dépenses du programme
Personnel	Répartir les dépenses de personnel par direction puis répartir par programme selon le tableau de passage entre programme et structure administrative.	Dépenses liées au personnel affecté aux SOA X_1 à X_n
Biens et services	Répartir par programme selon le tableau de passage entre programme et structure administrative	Budget de fonctionnement hors personnel des SOA X_1 à X_n
Transferts	<i>Transferts gérés par les directions opérationnelles:</i> Répartir par programme selon le tableau de passage entre programme et structure administrative <i>Transferts gérés par des directions ou autorités administratives ou de pilotage (DAAF, SG, etc.)</i> Répartir par programme selon leur fonction (ou leur secteur bénéficiaire)	Montant des transferts T_1 à T_m
Investissement	<i>Projets monosectoriels gérés par les directions opérationnelles:</i> Répartir les projets par programme selon le tableau de passage entre programme et structure administrative <i>Projets monosectoriels gérés par des directions ou autorités administratives ou de pilotage (DAAF, SG, etc.)</i> Répartir les projets par programme selon leur fonction (ou leur secteur bénéficiaire) <i>Projets multi-sectoriels:</i> Répartir les composantes des projets par programme selon leur fonction (ou leur secteur bénéficiaire) Si cela s'avère difficile répartir selon la fonction (ou le secteur bénéficiaire) principale du projet.	Coût des projets P_1 à P_p

4. Eviter certains pièges lors de l'élaboration des programmes

La classification par programme devrait faciliter à la fois la formulation des politiques et le suivi des activités sur le plan opérationnel. Mais il convient d'éviter les dérives technocratiques consistant à ignorer les responsabilités dans la gestion des budgets et l'organisation de la gestion budgétaire et comptable. Un exemple de dérive consiste à vouloir établir et quantifier un budget pour chaque objectif de politique économique (par exemple les objectifs des DSRP), voire pour chaque indicateur de performance. Comme développé dans la note du ministère des finances français cf. encadré 4), il n'est ni réaliste, ni souhaitable de construire un budget par objectifs pour deux raisons : (i) le budget de l'Etat se construit sous contrainte d'enveloppe globale; (ii) le lien entre dotation budgétaire et objectifs de performance n'est pas mécanique. Comme indiqué dans le tableau 6, la liaison entre les programmes et les stratégies s'effectuent au moyen d'indicateurs de performance permettant

de suivre le progrès dans la contribution de chaque programme à la mise en œuvre des stratégies. Gérer à la performance consiste à décliner la démarche stratégique en objectifs² stratégiques, objectifs opérationnels et indicateurs³. Cette déclinaison est valable à tous les niveaux de l'action publique. Le lien entre objectifs stratégiques et objectifs opérationnels doit offrir une cohérence d'ensemble et « servir » la stratégie de l'organisation (ou du programme). Les objectifs doivent être précis, mesurables, acceptables, et reconnus de l'entité, pertinents et pour une durée déterminée, autrement dit SMART (« Specific, Mesurable, Accepted, Relevant, Timed »). Cela est valable de même pour les indicateurs de performance (*cf. infra pour des plus amples informations sur les indicateurs de performance*).

Tableau 6. Articulation des stratégies, des programmes et des indicateurs

Programmes	Programme 1	Programme 2	Programme 3	Programme 4	etc.
Axes stratégiques					
Axe stratégique (engagement-défi) A					
Objectif A1	IP _{1,A1}	IP _{2,A1}		IP _{4,A1}	
...					
Objectif Am	IP _{1,Am}			IP _{4,Am}	
Axe stratégique (engagement/défi) B					
Objectif B1		IP _{2,B1}			
...					
Objectif Bn		IP _{2,Bn}			
Axe stratégique (engagement/défi) C					
Objectif C1			IP _{3,C1}		
...					
Objectif Cp				IP _{4,Cp}	
Etc					

IP_{kl}: indicateur de performance pour le programme k et l'objectif l

Adapté de P. Demangel, Projet de guide méthodologique pour l'établissement des nomenclatures de programmes de la Tunisie

² Un objectif exprime l'intention, l'engagement, ce qu'on veut réaliser et produire, bref le but poursuivi par les services et les programmes offerts. Habituellement, l'objectif vise un effet, un bénéfice pour la clientèle ou contribue à la concrétisation d'un tel bénéfice.

³ Un indicateur est une variable ayant pour objet de mesurer, de décrire ou d'apprécier totalement ou partiellement un état, une situation et/ou l'évolution d'une activité ou d'un programme. Il permet de déterminer le chemin parcouru par rapport à l'objectif à atteindre, de déterminer si le programme est sur la bonne voie et constitue autant un signal pour décider ou non de réorienter l'action.

Encadré 4

Cette note du ministère des finances français vise à clarifier le lien entre budget et objectifs et à éviter la fréquente confusion entre budget de programme et budget par objectifs

Quel est le lien entre budget et objectifs ?

La mesure de la performance doit permettre d'orienter la gestion vers les résultats, afin d'améliorer l'efficacité de la dépense publique, une fois le montant de celle-ci déterminé. L'intérêt de la performance se situe donc essentiellement dans la phase de gestion des crédits, une fois ces derniers votés. Elle peut cependant avoir ponctuellement un intérêt dans la procédure de budgétisation en permettant de fonder des décisions stratégiques.

1) L'intérêt de la performance dans la gestion des crédits

La définition des valeurs cibles à atteindre se situera en aval de la procédure de définition des enveloppes budgétaires. La mesure de la performance permet alors :

- d'informer le Parlement sur les résultats recherchés grâce aux crédits soumis à son approbation
- d'orienter, durant l'exercice budgétaire, le pilotage des services et opérateurs vers l'atteinte de ces objectifs
- d'informer le Parlement à l'issue de l'exercice sur les résultats effectivement atteints.

2) L'intérêt de la performance pour la prise de décisions budgétaires stratégiques

La mesure de la performance peut ponctuellement contribuer à fonder des décisions stratégiques en matière de politique publique, comportant des incidences budgétaires, en amont du processus de budgétisation.

Ainsi l'observation et l'analyse des résultats d'une politique publique peuvent conduire à revoir ses modalités de mise en œuvre, à accroître ou à réduire ses moyens. Dans les deux derniers cas, la décision stratégique prise au vu des résultats constatés et de leur analyse précise a un impact budgétaire.

La décision à prendre n'est cependant pas mécanique : de mauvais résultats doivent-ils conduire à réduire les moyens ou à les accroître ? Seule l'explication précise des résultats constatés peut orienter la décision, qui relève in fine d'un choix politique.

La mesure de la performance a-t-elle pour but de permettre une budgétisation par objectifs ?

Non. La présentation d'objectifs et d'indicateurs de performance dans les projets annuels de performance annexés au projet de loi de finances a pour but d'orienter la gestion vers les résultats et non de faire de la budgétisation par les objectifs.

La budgétisation par les objectifs, c'est à dire une procédure de construction du budget de l'Etat qui consisterait à discuter d'abord les objectifs et les valeurs cibles souhaités puis à déterminer les enveloppes de crédits nécessaires, n'est pas possible pour deux raisons :

- le budget de l'Etat se construit sous contrainte d'enveloppe globale. La répartition des enveloppes entre programmes se fait donc au sein d'un montant global prédéterminé en fonction de la situation globale des finances publiques et du contexte macro-économique.
- le lien entre dotation budgétaire et objectifs de performance n'est pas mécanique : une amélioration des résultats socio-économiques ou de la qualité de service peut se faire à moyens constants grâce à une amélioration des modalités de mise en œuvre des crédits ou une meilleure allocation des moyens.

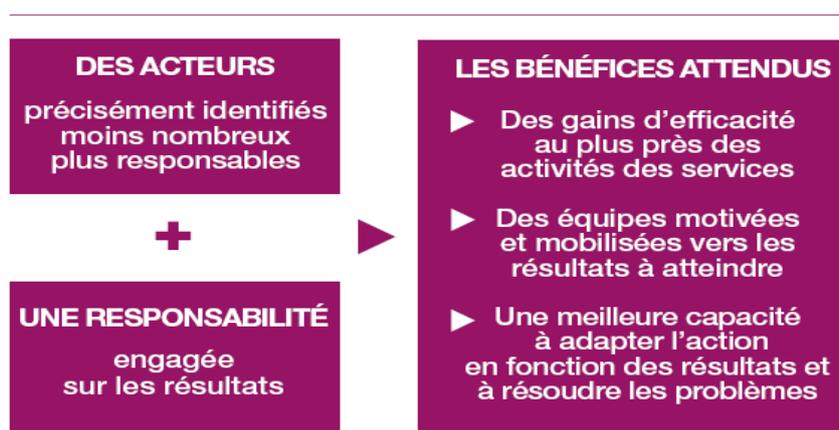
Source: http://www.finances.gouv.fr/lolf/15_1_5.htm

D. La nouvelle gouvernance budgétaire

1. Importance de la nouvelle gouvernance budgétaire

Les gouvernements des pays développés comme ceux des pays en voie de l'être, poussés par les pressions des sociétés qui ont des attentes nouvelles et différentes, d'une part et l'impulsion du changement issue des développements technologiques, économiques et sociaux accumulés au cours de la deuxième moitié du 20^{ème} siècle, d'autre part, opèrent des réformes importantes dans leur mode de gestion des affaires publiques. La gestion budgétaire passe d'une logique de moyens à une logique de résultats, dans de nombreux pays. Cette nouvelle approche budgétaire (orientée vers la performance) s'appuie généralement sur la notion de programmes (qui constitue le cadre de budgétisation et de gestion d'une politique publique), offre à la fois aux gestionnaires plus de liberté et plus de responsabilité⁴ dans un cadre de nouveaux acteurs précisément identifiés et moins nombreux. Le Diagramme 6 résume ses avantages.

Diagramme 6. Les avantages de la nouvelle gestion budgétaire



Les bénéfices attendus de la nouvelle gestion publique

Source:<http://www.minefi.gouv.fr/>

2. Globalisation budgétaire et responsabilité des gestionnaires

La nouvelle gouvernance budgétaire implique deux principales innovations: la globalisation des crédits au sein du programme et la responsabilité des gestionnaires. La globalisation des crédits est le corollaire de la mise en place des budgets de programmes. Dans certains pays, la fongibilité⁵ des crédits est totale, le programme étant l'unité de spécialisation des crédits au sein du budget défini au niveau ministériel. Dans d'autres, comme la France, le responsable de programme « dispose d'une enveloppe de moyens globalisés qui lui confère une certaine

⁴ Franck MORDACQ, le Pilotage et la cohérence de la modernisation de l'Etat. Actes de la III^{ème} Université de Printemps de Finances Publiques du GERFIP

⁵ Caractéristique des crédits d'un programme dont l'affectation n'est pas prédéterminée de manière rigide, mais simplement prévisionnelle. La fongibilité laisse donc la faculté de définir l'objet et la nature des dépenses dans le cadre du programme pour en optimiser. Dit autrement, l'enveloppe budgétaire est globalisée.

souplesse de gestion, associée à des objectifs mesurés par des indicateurs de résultats » dans le respect de la fongibilité asymétrique⁶. Cependant, l'application de la fongibilité des crédits demeure problématique dans beaucoup des pays en développement à cause du niveau élevé du risque fiduciaire mais également de la forte dépendance à l'aide publique au développement qui jusqu'à maintenant est en grande soumise à l'aide projets ou à l'aide budgétaire liée à des dépenses bien ciblées à l'avance. Dans ces derniers, il serait possible de proposer de voter le budget en cinq enveloppes globalisées: *personnel avec plafond d'emploi associé, fonctionnement sur financement interne, fonctionnement sur financement externe, investissement sur financement interne et investissement sur financement externe*. La fongibilité pourrait s'appliquer de la manière suivante, tenant des conditionnalités des bailleurs de fonds: les crédits de personnel vers le fonctionnement et l'investissement (quelque soit la source de financement de ces derniers), les crédits de fonctionnement sur ressources internes vers les crédits de fonctionnement sur ressources externes et l'investissement (quelque soit la source de financement pour ce dernier), les crédits d'investissement sur ressources internes vers les crédits d'investissement sur ressources externes.

La montée en puissance de la responsabilité des acteurs fait que ces acteurs soient clairement identifiés, moins nombreux, plus responsables, dotés d'une capacité d'action (cf. diagramme 6). Cela se traduit par l'identification d'un responsable de programme pour chaque programme qui doit assurer la réussite de l'exécution du programme conformément aux objectifs du département. Il sera appuyé par des relais opérationnels. Le responsable de programme est garant à l'échelle nationale de la mise en œuvre et de la performance du programme. Sur le terrain, il délègue à un gestionnaire (par exemple un directeur technique ou régional, un chef d'établissement public, etc.). Tout comme le responsable de programme, les gestionnaires gèrent une enveloppe globale des crédits et s'engagent sur des objectifs opérationnels à atteindre vis-à-vis du responsable du programme. Ils répartissent les moyens dont ils disposent entre les services qui mettent en œuvre les activités relevant de leur autorité.

3. *Le suivi de la performance*

La responsabilité des gestionnaires implique que des objectifs, des résultats attendus (ou mesures cibles), des indicateurs de performance et le coût des ressources nécessaires à l'atteinte des résultats soient déterminés par les gestionnaires et qu'ensuite les gestionnaires suivent les indicateurs de performance, rendent compte aux responsables concernés, justifient les écarts et assurent, si nécessaire, la mise en place de mesures correctrices. A ces fins, deux sortes de rapports⁷ clefs sont souvent préparées :

- *les projets de performance* qui énoncent par programme les objectifs et les résultats attendus. Ils font souvent partie des documents budgétaires soumis au parlement avec le projet de loi de finances (France). Ils comprennent de l'information sur la mission ou le mandat d'un ministère, les stratégies, les objectifs de chaque programme des indicateurs de performance, diverses autres données chiffrées. Ils comportent des

⁶ La fongibilité dans le budget français est dite asymétrique car, si les crédits de personnel peuvent être utilisés pour d'autres natures de dépense (fonctionnement, intervention, investissement, ...), l'inverse n'est pas permis. De ce fait, le montant des crédits de personnel voté pour chaque programme est limitatif.

⁷ Voir, par exemple, pour la France, <http://www.performance-publique.gouv.fr/le-budget-et-les-comptes-de-letat/lessentiel/le-est-ce-que-le-projet-de-loi-de-finances/le-est-ce-que-un-projet-annuel-de-performances.html> et pour le Canada, http://www.tbs-sct.gc.ca/rpp/0708/menu_f.asp.

indicateurs de performance pour l'année budgétaire et une année cible postérieure à l'année budgétaire (France). Le format et la nature de ces documents dépendent du pays. Par exemple, dans certains pays, les données sur la performance prévue pourront être incluses dans le CDMT sectoriel ou dans le budget de programme.

- *les rapports de performance* montrent le niveau de réalisation des résultats. En France, le RAP (rapport annuel de performance) est un document annexé à la loi de règlement. Il s'agit du compte rendu des résultats de chaque programme. Il est présenté selon la même structure que le projet annuel de performance.

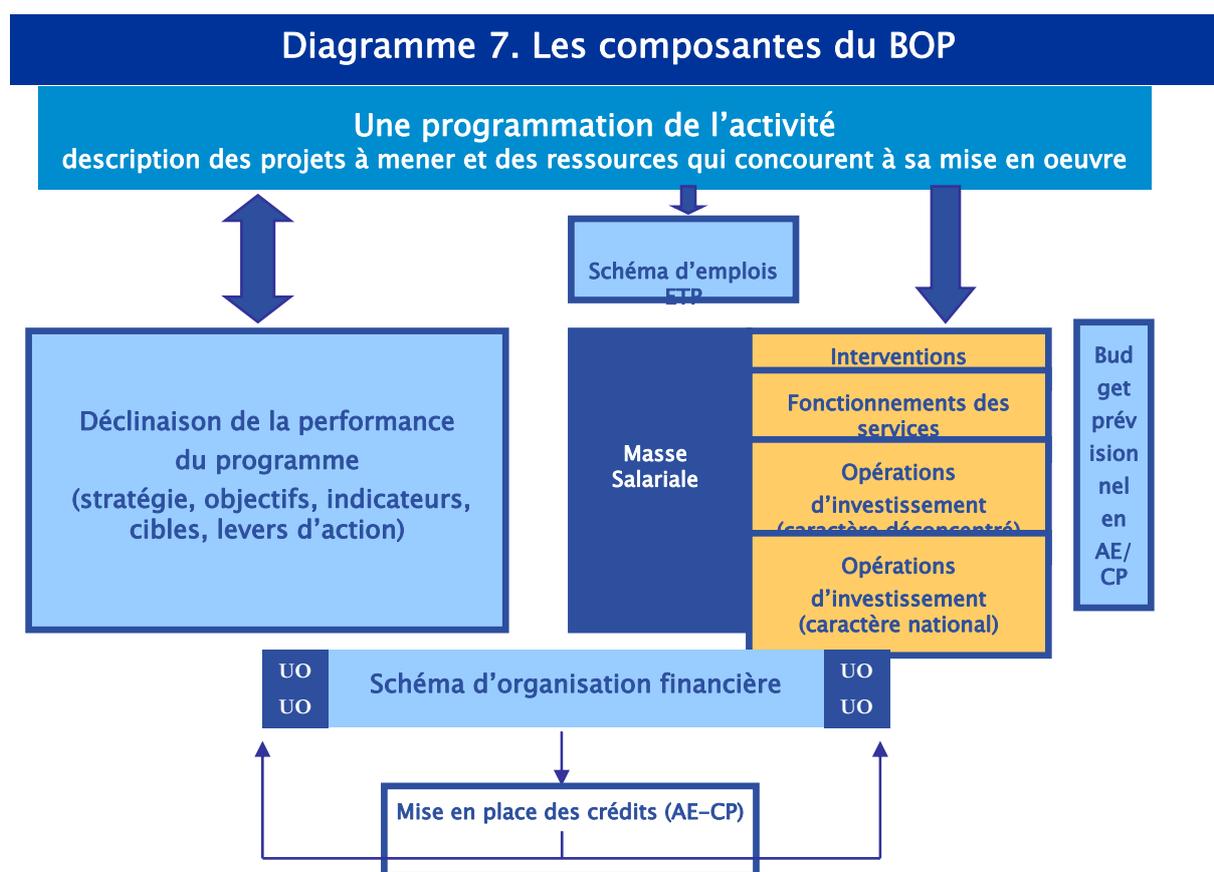
Le tableau suivant illustre le document de performance de Madagascar.

Tableau3.a : Document de performance

Ministère	Texte				
Mission	Texte				
Programme 0.1	Texte				
Objectif 0.1.1	Texte				
Année	2007	2008	2009	2010	2011
Indicateur 0.1.1.1					
Spécifications : texte incluant note méthodologique entre autres : source					
Activités principales					
Objectif 0.1.2					
Année	2007	2008	2009	2010	2011
Indicateur 0.1.2.1					
Spécifications : texte incluant note méthodologique entre autres : source					
Activités principales					

L'administration publique doit réformer sa culture, ses modes de fonctionnement et ses méthodes de travail. C'est pourquoi une nouvelle chaîne de responsabilité des gestionnaires publics, de nouveaux outils et de nouveaux modes de travail et de dialogue entre les services centraux et déconcentrés ont vu le jour. Chaque gestionnaire public, doit, à son niveau de responsabilité, rendre des comptes sur ses résultats. L'encadré 4 décrit les nouveaux acteurs induits par la mise en œuvre de la LOLF à Madagascar et les relations entre eux. Cette organisation pourrait être interprétée comme une transposition de celle de la France dont les nouveaux acteurs sont le responsable de programme, le responsable du budget opérationnel de programme (BOP) et l'Unité Opérationnelle (UO). En France, pour leur mise en œuvre, les programmes sont déclinés, soit par secteur d'activités, soit par territoire, en "budget opérationnels de programme" (BOP), eux-mêmes exécutés par des "unités opérationnelles". Les BOP peuvent être nationaux, inter-régionaux, régionaux et départementaux. Ils reprennent

les composantes présentées dans les projets annuels de performance « à la différence près que ces composantes sont adaptées au contexte local considéré ». Cette structuration permet une responsabilité accrue de l'ensemble des acteurs de la gestion publique. Le diagramme 7 présente les composantes d'un BOP du budget français dont l'élaboration et le suivi « supposent la mise en place d'un dialogue de gestion⁸ avec les acteurs de la gestion publique: les unités opérationnelles sur le terrain, le *responsable de programme*, les préfets concernés et l'autorité chargée du contrôle financier ». Ce dispositif de dialogue est en totale rupture avec la logique strictement hiérarchique et verticale : il s'agit essentiellement « d'une concertation à chaque niveau de responsabilité sur les objectifs et la manière de mettre en œuvre les moyens mis à disposition pour les atteindre ».



Source: <http://www.minefi.gouv.fr/>

⁸ Le dialogue de gestion est un processus d'échanges existant entre un niveau administratif et les niveaux qui lui sont subordonnés, relatifs à la mise en œuvre des actions, aux volumes de moyens mis à la disposition des entités subordonnées, aux objectifs qui leur sont assignés. Il s'effectue en continu sur des paramètres sensibles tels que l'engagement des crédits, le taux de réalisation des actions, le volume des prestations délivrées, ..., à l'aide de bordereaux ou de tableaux de bord. Le dialogue de gestion pourrait être également échangé entre les responsables des programmes d'une part, et les directeurs des services financiers et des ressources humaines d'un ministère.

4. Le choix des indicateurs de performance

La performance d'un programme est mesurée à l'aide d'indicateurs de moyens, de produits (ou prestations), de résultats⁹ (**voir diagramme 8**). Ils peuvent être qualitatifs ou quantitatifs. Le tableau 7 suivant l'illustre bien pour l'objectif « **Améliorer l'éducation primaire** ». Les indicateurs qualitatifs permettent d'expliquer des phénomènes et de mesurer des notions de qualité et de satisfaction.

Tableau 7. Exemple de types d'indicateurs

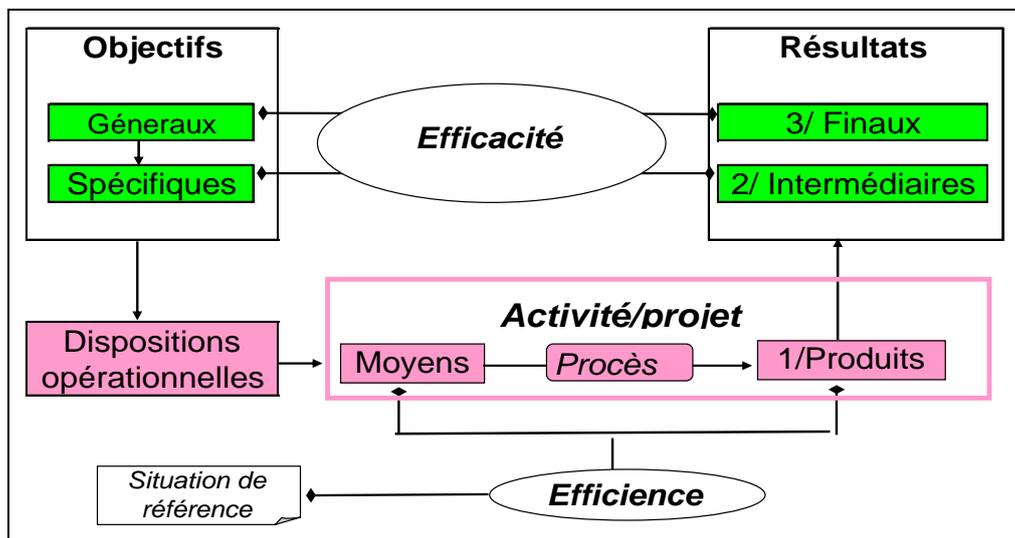
	Quantitatif	Qualitatif
Intrants	Dépenses pour l'éducation primaire	Pertinence du curriculum
Produits	Nombre d'instituteurs	Qualité de l'enseignement, atmosphère dans les classes
Effets	Taux de scolarisation et de rétention dans le système éducatif	Satisfaction avec la qualité de l'enseignement
Impact	Nombre d'analphabètes	Changement dans la perception de pauvreté et de possibilités d'amélioration

Le choix des indicateurs n'est pas toujours aisé. Il doit s'effectuer en tenant compte des préoccupations et des responsabilités des gestionnaires puisque ces indicateurs permettront de fixer les cibles qui constituent des repères par rapport auxquels la performance est mesurée. Il est possible que la fixation des indicateurs a des incitations positives pour la mobilisation des acteurs autour du programme. Mais également, on peut les « démobiliser », surtout lorsque l'indicateur est trop facile à satisfaire ou difficile à atteindre. Souvent, les indicateurs sont utilisés pour une « pression bureaucratique ». Ils induiront en conséquence un comportement sous-optimal et avoir des conséquences non désirées (à cause des manipulations). Il est donc essentiel de faire des bons choix qui seront partagés dans le cadre d'un dialogue de gestion. Souvent, si l'on fixe aux fonctionnaires de suivre un indicateur, ils ignorent les autres. C'est le cas par exemple quand le gouvernement décide de suivre la taille des classes dans les écoles primaires. Cela peut « être suivi » correctement, mais la taille de classe peut augmenter dans le secondaire. C'est le cas également pour l'amélioration de l'accès à l'éducation de base pour tous. Les gouvernements de pays en voie de développement construisent des écoles et recrutent des instituteurs pour « assurer une éducation primaire pour tous ». Mais ces efforts sont souvent accompagnés d'une mauvaise performance en matière de qualité de l'éducation. Les gouvernements n'ont pas les moyens d'améliorer en même temps la qualité des instituteurs et d'assurer la fourniture des matériels didactiques nécessaires.

⁹ *Les indicateurs de moyens* (« *input* ») et de produits (« *output* ») correspondent aux dispositions opérationnelles mises en oeuvre : que fait-on ? Avec quoi ? *Les indicateurs de résultats* (« *outcome* ») se définissent par rapport aux objectifs du programme. Deux sortes de résultats peuvent être distingués : les *résultats intermédiaires* qui concernent les changements directement imputables au programme, et qui correspondent à ses objectifs spécifiques (par exemple, nombre de jours de formation suivis par les employés, nombre de nouveaux inspecteurs formés, nombre de brigades de surveillance opérationnelles à Antananarivo et en région, nombre de centres fiscaux vérifiés), et les *résultats finals ou d'impacts* qui concernent les changements qui ne peuvent être entièrement attribuables à un seul programme : par exemple, le taux de pression fiscale, dont l'évolution dépend aussi d'autres programmes (amélioration de l'environnement des affaires).

Le suivi des indicateurs de prestations/produits et résultats intermédiaires permet plus aisément d'identifier des mesures visant à améliorer la performance que le suivi d'indicateurs d'impact, dont l'évolution dépend en grande partie des facteurs externes au programme. Les indicateurs des prestations/produits et résultats intermédiaires quantitatifs sont donc généralement privilégiés dans les pays en développement tandis que les indicateurs de qualité dans les pays développés (*par exemple: la durée d'attente de l'utilisateur au téléphone*). Il est logique de concevoir la mesure des performances en privilégiant les indicateurs traduisant les objectifs identifiés dans la stratégie et pouvant être rapprochés de l'utilisation des ressources. Cependant, des considérations pragmatiques, telles que la disponibilité, la fiabilité et le coût des données, jouent un rôle dans le choix des indicateurs les plus appropriés. Ainsi est-il recommandé d'utiliser des indicateurs pour lesquels des données sont déjà collectées de manière habituelle (à supposer qu'elles soient pertinentes) que de développer de nouveaux systèmes de collecte de données. Il est aussi préférable de se limiter à un nombre réduit d'indicateurs par programmes en se focalisant sur les points jugés cruciaux pour l'amélioration de la performance, plutôt que d'éparpiller l'attention sur un nombre excessif d'indicateurs que personne n'analyse.

Diagramme 8: Relation entre programme, objectifs, produits et résultats



Adapté de Richard Allen & Daniel Tommasi. *Managing public expenditure : A reference book for transition countries*. OECD 2001.

Encadré 4. Le responsable de programme et le GAC à Madagascar

La mise en œuvre des programmes repose sur une personne-clé – le **responsable de programme**. Désigné par le ministre compétent, il concourt à l'élaboration de la stratégie (identification des objectifs spécifiques du programme) sous l'autorité du coordonnateur de programme: il est garant à l'échelle nationale de la mise en oeuvre et de la performance de son programme. Il décline à cet effet les objectifs spécifiques en objectifs opérationnels, adaptés aux compétences de chacun des services qui concourent à la réalisation du programme, dans le cadre du dialogue de gestion (qui doit prendre le pas sur les logiques bureaucratiques) avec les GACs (Gestionnaires d'Activités) et opérateurs: il assure ainsi une démarche de performance à tous les niveaux d'exécution du programme.

C'est lui qui alloue les crédits entre les acteurs qui participent à sa mise en œuvre, c'est à dire les GACs et opérateurs. Chaque GAC prépare avec le responsable de programme un document qui définit le périmètre de son intervention et les objectifs et indicateurs correspondants. Il peut s'agir d'objectifs tirés de l'objectif global de programme (par exemple la déclinaison d'un objectif national en objectifs régionaux) ou d'objectifs et indicateurs spécifiques à ce GAC. Celui-ci demeure l'un des éléments de la chaîne des responsabilités qui, du responsable de programme au SOA, assure la gestion du programme. Il est positionné au niveau administratif le plus pertinent pour le programme considéré : en administration centrale, au niveau inter-régional, régional ou du district. Tout comme le responsable de programme, il gère une enveloppe globale de moyens (crédits et personnels) et s'engage sur des objectifs opérationnels à atteindre. Il répartit les moyens dont il dispose entre les différents SOA qui mettent en oeuvre les activités définies relevant de son autorité. En cours et à l'issue de l'exécution de son budget, il devra rendre compte au responsable de programme de sa gestion et de sa contribution aux résultats du programme. En lien avec la phase préparatoire des rapports annuels de performances, cette étape du dialogue de gestion lui permettra d'exposer ses plans d'action et de faire valoir ses besoins au responsable de programme.

Le responsable de programme est également chargé **du compte-rendu et de la responsabilité du programme**. Il assure et encourage la transparence, par une information et une explication sur les coûts, sur les objectifs et sur les résultats du programme. Il est garant de l'exécution du programme conformément aux objectifs fixés par le ministre et dans le cadre d'organisation défini. Il met en place un contrôle de gestion et un audit interne, le cas échéant, avec le soutien des fonctions transversales du ministère. Il prépare pour ce qui le concerne les rapports annuels de performances.

NB. Ces dispositions ne sont pas encore entièrement opérationnelles. Les moyens (financiers et en personnel) dont disposent les acteurs pour mettre en œuvre les activités des programmes sont fixés dans le budget d'exécution par arrêté du ministre en charge du budget après proposition de répartition du ministère sectoriel compétent. Les mouvements de crédits à l'intérieur d'un programme continuent à se faire à l'aide de virements de crédits après visa du contrôle financier.

Ressources Internet

www.ocde.org
www.performance-publique.gouv.fr
www.tbs-sct.gc.ca

Bibliographie

- Allen, R & Tommasi, D. Managing public expenditure : A reference book for transition countries. OECD 2001.
- Banque Mondiale (1998). Manuel de la gestion des dépenses publiques. Washington, D.C., Banque Mondiale.
- Bouley, D. Les défis techniques du suivi des dépenses pour la réduction de la pauvreté dans les pays d'Afrique francophone. Reflets et perspectives de la vie économique, XLIII, 2004/1. De Boeck Université
- Bouvier, M. Esclassan M.C, Lassale J.P. Finances Publiques. 9^{ème} édition. LGDJ. 2008
- Collange, G. ; Demangel, P. "Maroc, Guide méthodologique du suivi de la performance".2006.
http://www1.worldbank.org/publicsector/civilservice/frenchadmin/Guide4_RPK.pdf
- Canada, province du Québec. Secrétariat du Trésor. "Guide sur les indicateurs". 2003.
http://www.tresor.gouv.qc.ca/fr/publications/modernisation/guide_indicateur.pdf
- Comores: Loi cadre sur les Opérations Financières de l'Etat.
- Demangel, P. (2007) « Tunisie. Etablissement des nomenclatures budgétaires et présentation budgétaire. Guide méthodologique »
- Fonds Monétaire International (2007a). Code de bonnes pratiques sur la transparence budgétaire. Washington, D.C., FMI.
- Fonds Monétaire International (2007b). Manuel sur la transparence des finances publiques Washington, D.C., FMI.
- Fonds Monétaire International (2001). Manuel des statistiques de finances publiques du FMI Washington, D.C., FMI.
- France : LOLF**
- France. "Guide pratique de la déclinaison des programmes".
http://www.finances.gouv.fr/lolf/downloads/210_guide_bop.pdf
- France. "La démarche de performance : stratégie, objectifs, indicateurs. Guide méthodologique pour l'application de la loi organique relative aux lois de finances". 2004.
http://www.finances.gouv.fr/performance/pdf/guide_performance.pdf ;
- France. "La démarche de performance : stratégie, objectifs, indicateurs. Guide méthodologique pour l'application de la loi organique relative aux lois de finances". 2004.
http://www.finances.gouv.fr/performance/pdf/guide_performance.pdf ;
- France. "Guide pratique de la déclinaison des programmes".
http://www.finances.gouv.fr/lolf/downloads/210_guide_bop.pdf
- Madagascar. Guide Pratique du budget, édition de 2007
- Madagascar : LOLF**
- Mesple-Somps Sandrine & Raffinot Marc(2003), Réforme budgétaire et gestion par les objectifs dans les pays à faible revenu, Document de travail DIAL, 2003/13.
- Organisation de coopération et de développement économiques 2007. Budgétisation axée sur les performances dans les pays de l'OCDE
- Pollit, C. Intégrer gestion des performances et gestion financière. Revue budgétaire de l'OCDE 2001
- Revue Française des Finances Publiques N°76-2001 : la loi organique relative aux lois des finances
- Revue Française des Finances Publiques N°91-2005 : le budget 2006 en mode LOLF
- Revue Française des Finances Publiques N°97-2007 : la LOLF et la V^{ème} république
- Revue Française des Finances Publiques N°98-2007 : Logique de performance et pays en développement
- Revue Française des Finances Publiques N°105-2009 : les opérateurs de l'Etat

Salvatore Schiavo Campo & Daniel Tommasi. "Managing government expenditure" Asian Development Bank 1999.

Tommasi D., Strengthening public expenditure management in developing countries. Sequencing issues. 2009.

Tunisie: Analyse du cadre conceptuel des budgets par objectifs par P. Demangel, Daniel Tommasi, Ian Davies, Béchir Lassoued, Robert, Robert Poinard et Ahmed Ourir.

UEMOA. Directive n°06/2009/CM/UEMOA portant lois de finances au sein de l'UEMOA

UEMOA. Directive n°07/2009/CM/UEMOA portant règlement général sur la comptabilité publique au sein de l'UEMOA

UEMOA. Directive n°08/2009/CM/UEMOA portant nomenclature budgétaire de l'Etat au sein de l'UEMOA

UEMOA. Directive n°09/2009/CM/UEMOA portant plan comptable de l'Etat (PCE) au sein de l'UEMOA