



Centre Africain d'études Supérieures en Gestion

**Institut Supérieur de
Comptabilité, de Banque et de
Finance**

**Diplôme d'Etudes Supérieures
Spécialisées en Audit et Contrôle
de Gestion**

**Promotion 22
(2010-2011)**

Mémoire de fin d'étude

THEME

**LA REVUE DES DEPENSES PUBLIQUES DES
ETABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX EN
COTE D'IVOIRE:
CAS PRATIQUES A LA CELLULE DE REVUE DES
DEPENSES PUBLIQUES.**

Présenté par :

GAYE TEHE MAHILEY

Dirigé par :

EDOH GABIAM PIERRE

**Auditeur Principal à la Direction de
L'Inspection et des Audits
BCEAO Siège**

Avril 2012

Dédicaces

A ma fille VINCIANE ASHLEY MILCA EMILIE LYSE-MARY, que ce travail serve
d'exemple.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Remerciements

Au terme de notre mémoire, nous tenons à adresser nos remerciements à:

- ✓ Monsieur TRAORE SEYDOU, Inspecteur Auditeur Général de la Cellule de Revue des Dépenses Publiques de COTE D'IVOIRE.
- ✓ Tout le personnel Inspecteurs auditeurs, Auditeurs, Chargés d'Etude et le personnel d'appui de la CRDP qui, malgré leurs multiples occupations n'ont ménagé aucun effort pour m'accorder l'encadrement adéquat pour l'achèvement de ce mémoire.
- ✓ Monsieur EDOH GABIAM PIERRE, Auditeur Principal à la Direction de l'Inspection des Audits de la BCEAO Siège, pour son soutien et ses conseils ainsi que tout le corps professoral de l'ISCBF dont l'abnégation à la tâche garantit la qualité de la formation dispensée.
- ✓ Monsieur KOUAKOU YAO BASILE, qui est un père et un mentor dont les conseils m'ont énormément enrichie.
- ✓ Ma Mère KOUAKOU AHOUE LOUISE, pour avoir cru en moi.
- ✓ Mon frère ELIE GAYE et mes sœurs MONNEKA et SANDRINE.
- ✓ Monsieur DICK HERMANN PATRICE pour son soutien permanent.
- ✓ La 22^e promotion DESS Audit & Contrôle de Gestion de l'ISCBF/CESAG qui a été une famille pour moi.
- ✓ Toutes les personnes qui, de près ou de loin, ont contribué à l'élaboration.

Sigles et abréviations

BCEAO :	Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest
BNETD :	Bureau Nationale d'Etude et de Travaux Dirigés
CDMT :	Cadres de Dépenses Publiques à Moyen Terme
CESAG :	Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion
CGRAE :	Caisse Générale des Retraités et Agents de l'Etat
CIAPOL :	Centre Ivoirien Anti-pollution
CIT :	Côte d'Ivoire Tourisme
CRDP :	Cellule de Revue des Dépenses Publiques
CSCP :	Cadre Stratégique de lutte Contre la Pauvreté
CSDP :	Cadres Sectoriels de Dépenses Publiques
DAF :	Directeur Administratif et Financier
DAS :	Direction Administrative du SIGFIP
DBC :	Direction du Budget et des Comptes
DBE :	Direction du Budget de l'Etat
DCB :	Direction du Contrôle Budgétaire
DCF :	Direction du Contrôle Financier
DESS :	Diplôme d'Etudes Supérieures Spécialisées
DFCD :	Direction de la Formation, de la Communication et de la Documentation
DG :	Directeur Général
DGBF :	Direction Générale du Budget et des Finances
DMP :	Direction des Marchés Publics
DOCD :	Direction des Opérations des Collectivités Décentralisées
DPE :	Direction du Patrimoine de l'Etat
DPSB :	Direction des Politiques et Synthèses Budgétaires
DRBMGP :	Direction de la Reforme Budgétaire et de la Modernisation de la Gestion Publique
DRHMG :	Direction des Ressources Humaines et des Moyens Généraux
DTI :	Direction des Traitements Informatiques

EPA :	Etablissement Public à caractère Administratif
EPIC :	Etablissement Public à caractère Industriel et Commercial
EPN :	Etablissement Public National
FMI :	Fond Monétaire International
IAG :	Inspecteur Auditeur Général
ICA :	Institut de Cardiologie d'Abidjan
INFS :	Institut Nationale de la Formation Sociale
ISCBF :	Institut Supérieur de Comptabilité, de Banque et de Finance
MEF :	Ministère de l'Economie et des Finances
MEMEF :	Ministère d'Etat Ministère de l'Economie et des Finances
MFPE :	Ministère de la Fonction Publique et de l'Emploi
OCDE	: Organisation de Coopération et de Développement Economique
PAS :	Programme d'Ajustement Structurel
PDCE:	Planification Exécuter Contrôler et Evaluer
PPTE	: Pays Pauvres Très Endettés
PTF :	Partenaires Techniques et Financiers
RDP :	Revue des Dépenses Publiques
S/DAAF :	Sous-directrice / Sous-direction des Affaires Administratives et Financières
SACE :	Service Autonome du Contrôle et de l'Evaluation
UEMOA:	Union Economique et Monétaire Ouest Africaine

Liste des tableaux et figures

Tableaux

Tableau 1 : Situation d'exécution des recettes (en FCFA).....	56
Tableau 2 : Situation d'exécution des dépenses (en francs CFA).....	59
Tableau 3 : Situation globale des exécutions budgétaires (en FCFA).....	61
Tableau 4 : Situation globale de trésorerie (en FCFA).....	63
Tableau 5 : Plan indicatif de mise en œuvre.....	77

Figures

Figure 1 : Règle de la procédure normale	30
Figure 2 : Schéma du modèle d'analyse.....	37
Figure 3 : Organigramme de la cellule de revue des dépenses publiques (CRDP).....	47

Liste des annexes

Annexe 1 : Procédure d'exécution des dépenses publiques	83
Annexe 2: Questionnaires.....	84
Annexe 3: Guide d'entretien.....	86
Annexe 4: Organigramme de la Direction Générale du Budget et des Finances (DGBF)...	87
Annexe 5: Glossaire.....	88

CESAG - BIBLIOTHEQUE

Table des matières

Dédicaces.....	i
Remerciements	ii
Sigles et abréviations.....	iii
Liste des tableaux et figures	v
Liste des annexes.....	vi
Table des matières	vii
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PARTIE I : PRESENTATION DU CADRE GENERAL DES ETABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX.....	6
CHAPITRE 1 : PRESENTATION DES ETABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX.....	8
1.1. La notion des établissements publics nationaux.....	8
1.1.1. Définition d'un établissement public national.....	9
1.1.2. La tutelle sur les établissements publics nationaux.....	10
1.1.3. Les différentes catégories d'établissements publics nationaux	10
1.1.3.1. Définitions et dispositions communes aux EPA et aux EPIC.....	10
1.1.3.1.1. Définitions	11
1.1.3.1.2. Dispositions communes aux EPA et EPIC	11
1.1.3.2. Disposition particulières applicables aux EPA	11
1.1.3.3. Dispositions particulières applicables aux EPIC.....	12
1.2. L'organisation administrative des établissements publics nationaux.....	12
1.2.1. Le conseil de gestion ou la commission consultative de gestion	12
1.2.2. Le directeur (ou ordonnateur).....	13
1.2.2.1. Les pouvoirs du directeur.....	13
1.2.2.2. Les attributs du directeur.....	14
1.2.2.3. Les responsabilités du directeur	14
1.2.3. Les structures opérationnelles	16
1.2.4. Les structures d'appui.....	16
1.2.4.1. Le contrôleur budgétaire	17
1.2.4.2. L'agent comptable.....	20
1.2.4.2.1. Nomination	20
1.2.4.2.2. Les attributions de l'agent comptable	20
CHAPITRE 2 : REVUE DES DEPENSES PUBLIQUES.....	23

2.1.	Notion de Revue des Dépenses Publiques.....	243
2.1.1.	Ciblage et sélection des EPN à contrôler	253
2.1.2.	Planification stratégique des contrôle.....	254
2.1.3.	Processus de contrôle a posteriori	254
2.1.4.	Evaluation des contrôles.....	254
2.2.	Notion de Dépenses Publiques	24
2.2.1.	Dépense neutre	25
2.1.2.	Dépenses interventionnistes	25
2.3.	Les objectifs de la dépense publique	26
2.4.	Les différentes catégories de dépenses publiques	26
2.4.1.	Les dépenses de fonctionnement.....	26
2.4.2.	Les dépenses de transfert.....	27
2.4.3.	Les dépenses d'investissement.....	27
2.5.	Les risques de la dépense publique	27
2.6.	L'avantage de la dépense publique.....	28
2.7.	Procédure d'exécution des dépenses publiques.....	29
2.7.1.	En administration centrale.....	29
2.7.1.1.	La procédure normale	29
2.7.1.2.	La procédure simplifiée des dépenses publiques	32
2.7.2.	Au niveau décentralisé	33
2.7.3.	Dans les autres administrations	34
	CHAPITRE 3 : LA METHODOLOGIE DE L'ETUDE.....	366
3.1	Construction du modèle d'analyse	366
3.2.	Les outils de collecte des données.....	388
3.2.1	Le questionnaire	388
3.2.2	Le guide d'entretien.....	388
3.2.3	L'observation.....	388
3.3.	Méthode d'analyse des données	399
3.3.1	La narration	399
3.3.2	Le flow-chart	399
3.3.3	La grille d'analyse des tâches.....	399
3.3.4	Les tests d'audit ou de validation	399
3.3.5	Tableau des risques.....	399

PARTIE II : METHODOLOGIE D'INTERVENTION DE LA CELLULE DE REVUE DES DEPENSES PUBLIQUES.....	422
CHAPITRE 4 : PRESENTATION DE LA CELLULE DE REVUE DES DEPENSES PUBLIQUES.....	444
4.1. Cadre contextuel.....	444
4.1.1. Présentation de la CRDP	444
4.1.2. Mission de la CRDP	455
4.2. Organisation et fonctionnement de la CRDP	455
4.3. Type et domaines d'intervention de la CRDP	477
CHAPITRE 5 : LA PRATIQUE DE LA REVUE DE DEPENSES PUBLIQUES PAR LA CRDP.....	50
5.1. La saisine	50
5.2. Préparation d'une mission de RDP.....	50
5.2.1. La mise en place et la désignation des membres de l'équipe de mission.....	50
5.2.2. L'élaboration des termes de référence et du budget de la mission.....	51
5.2.3. La préparation du dossier de la mission	51
5.2.4. La composition de l'équipe de mission et des structures d'intervention.....	51
5.2.5. L'établissement par l'équipe de mission des documents techniques de travail.....	52
5.3. Le déroulement de la mission.....	52
5.4. La rédaction du rapport	53
5.4.1. Le rapport provisoire	53
5.4.2. Le rapport définitif	53
5.5. Suivi des recommandations.....	53
CHAPITRE 6: ANALYSE DES RESULTATS DES REVUES DES DEPENSES PUBLIQUES DE QUATRE ETABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX	55
6.1. Présentation de l'évaluation de la gestion financière	55
6.2. analyse des résultats	64
6.2.1. Organisation et fonctionnement	65
6.2.1.1. Établissements publics à caractère administratif.....	65
6.2.1.2. Etablissements publics à caractère industriel et commercial	66
6.2.1.3. Analyse des résultats de la CRDP	67
6.2.2. La gestion financière	67
6.2.2.1. Etablissements publics à caractère administratif.....	67

6.2.2.2.	Etablissements publics à caractère industriel et commercial	69
6.2.2.3.	Analyse des résultats de la CRDP	71
6.2.3.	Gestion des activités	71
6.2.3.1.	Etablissements publics a caractère administratif.....	71
6.2.3.2.	Etablissements publics à caractère industriel et commercial	73
6.3.	Recommandations et perspectives de mise en œuvre.....	74
6.3.1.	Les acquis du contrôle <i>a posteriori</i>	74
6.3.2.	Limites du contrôle.....	75
6.3.3.	Recommandations	75
6.3.4.	Perspectives de mise en œuvre	77
CONCLUSION GENERALE		80
ANNEXES		82
BIBLIOGRAPHIE		90

INTRODUCTION GENERALE

Depuis déjà une quarantaine d'années la plupart des pays de l'Organisation de Coopération et de Développement Economique (OCDE) ont engagé des réformes budgétaires visant à rendre plus efficace la gestion des dépenses publiques. Des pays à faible revenu africains anglophones et francophones se sont récemment engagés dans ce type de réformes budgétaires. Cet engagement vient à point nommé pour deux raisons. La première est qu'il fait écho au débat sur l'efficacité de l'aide internationale et aux promesses prises de part et d'autres, avec, il est vrai, plus ou moins de réserve, de faire en sorte que les procédures d'obtention et d'allocation de l'aide soient plus souples et viennent soutenir, à travers un accroissement de l'aide budgétaire, des politiques globales plutôt que des projets spécifiques. Les donateurs ont alors tout intérêt à ce que l'ensemble de la gestion des dépenses publiques des pays receveurs soit « sécurisé », mieux programmé et exécuté, suivi et évalué en fonction d'objectifs définis en commun. La seconde, liée à la première, tient au fait que de nombreux pays ont adopté un Cadre Stratégique de Lutte contre la Pauvreté (CSLP). Il s'agit d'une condition pour obtenir la réduction de dette dans le cadre de l'initiative pays pauvres très endettés (PPTE) et d'une manière plus générale pour accéder aux financements du Fond Monétaire International (FMI). L'essentiel des politiques sociales contenues dans les CSLP repose sur l'accroissement des dépenses budgétaires orientées vers l'amélioration du niveau de vie des plus démunis. Si la gestion et le suivi de ces dernières sont inadéquats, les CSLP sont voués à l'échec. Une réforme budgétaire orientée par les objectifs ne peut donc être que profitable à la réussite des CSLP.

Les performances de l'économie ivoirienne pendant les vingt premières années qui ont suivi l'indépendance (1960) ont été jugées exceptionnelles par certains observateurs. Cette performance tout à fait spéciale reposait principalement sur l'exportation du binôme café/ cacao. Et pourtant, la Côte d'Ivoire a connu au cours de ces années de prospérité un faible déficit budgétaire. Cette période est celle de l'interventionnisme direct de l'Etat dans le secteur productif à travers la création de sociétés d'Etat (SODE).

La crise économique survenue au début des années quatre vingt a été engendrée par une combinaison de chocs extérieurs largement défavorables. En effet, la chute continue des cours des matières premières agricoles, notamment le cacao, la hausse des taux d'intérêt du dollar et du cours du pétrole ont ébranlé l'économie ivoirienne. Le pays s'est vu comme

La revue des dépenses publiques des établissements publics nationaux en Côte d'Ivoire : cas pratiques à la CRDP
pris dans un étau avec les lourdes charges engendrées par son interventionnisme direct précédemment évoqué. Cette situation aura pour conséquence directe la hausse du déficit budgétaire.

Les partenaires au développement notamment la Banque mondiale, face à cette situation critique vont soumettre le gouvernement à l'exercice des Programmes d'Ajustement Structurel (PAS) dont les résultats sont demeurés en deçà des espérances. Dans le cadre de la gestion des financements apportés par les bailleurs que l'Union Européenne suite à un scandale financier portant sur la somme de 18 milliards survenu dans le secteur de la santé en 1999, a posé comme conditionnalité de la reprise de ses accords de coopération avec la Côte d'Ivoire, l'institution d'une cellule de dépenses publiques en charge du contrôle *a posteriori*. Le gouvernement a accordé à cette requête en 2003 en créant la Cellule de Revue des Dépenses Publiques (CRDP) par arrêté n°345/MEF du 03 octobre 2002, rattachée à la Direction du Budget et des Finances (DGBF) de COTE D'IVOIRE.

Cette cellule est la plus jeune structure de la DGBF qui a en charge essentiellement la réalisation de revues générales, sectorielles ou transversales de dépenses publiques permettant une évaluation ex-post des dépenses de l'Etat.

Cette évaluation concerne aussi bien l'Administration générale, les Etablissements Publics Nationaux que les Collectivités décentralisées. La Revue des Dépenses Publiques répond-elle favorablement aux attentes des autorités ivoiriennes et des bailleurs de fond ?

Pour pallier ces insuffisances, ce travail présentera la phase conceptuelle d'une revue des dépenses publiques. En d'autres termes, dans quelle mesure la revue des dépenses publiques devrait-elle contribuer en un contrôle *a posteriori*?

Le sujet a le mérite de susciter la réflexion sur la revue des dépenses publiques des établissements publics nationaux en Côte d'Ivoire. Pour les besoins de notre étude, nous avons porté notre choix sur la revue des dépenses publiques des Etablissements Publics Nationaux (EPN).

Les causes peuvent se résumer à:

- ✓ l'organisation structurelle non adaptée ;

- ✓ la méconnaissance des outils de pilotage du management et des techniques modernes de contrôle *a posteriori*.

Il s'agit donc d'un ensemble de préoccupations relatives au style de management et de pilotage de l'entreprise sans lesquelles l'atteinte de la performance serait difficile.

Les conséquences qui pourraient émaner de ces multiples problèmes sont entre autres :

- ✓ le gaspillage des ressources allouées aux différents EPN;
- ✓ la difficulté de disposer de données fiables sur la performance réalisée ;
- ✓ la non-atteinte des objectifs stratégiques.

Cependant nous nous posons la question de savoir : quel sera l'impact lié à la revue des dépenses publiques effectuées par la CRDP?

Ce qui nous amène à rechercher des réponses aux interrogations suivantes :

- ✓ quelles sont les composantes des dépenses publiques?
- ✓ comment s'effectuer une revue des dépenses publiques?
- ✓ quel est l'intérêt d'effectuer une revue des dépenses publiques ?

Cette série de question nous permettra d'examiner dans quelles conditions une revue des dépenses publiques est effectuée.

Notre objectif général est d'analyser la revue des dépenses publiques des EPN effectuées par la CRDP; un outil de contrôle adapté à ses activités. Les objectifs sous-jacents qui en découlent sont de :

- ✓ définir la stratégie globale de la CRDP ;
- ✓ d'élucider la pertinence et l'efficacité.

Le thème soumis à notre réflexion présente un intérêt à plusieurs niveaux :

- pour les bailleurs de fond: leur donner une assurance relative à la gestion des fonds qu'ils ont mis à la disposition des EPN ;

La revue des dépenses publiques des établissements publics nationaux en Côte d'Ivoire : cas pratiques à la CRDP

- pour la CRDP : le produit servira d'outil pour rendre compte à l'Etat de Côte d'Ivoire de la manière dont il est en train de conduire des opérations de dépenses publiques au regard de son mandat ;
- pour le CESAG : depuis sa création en 1982, un thème traitant de cette entité est certainement l'un des rares à être développés. Le produit servira d'ébauche à ceux qui aimeraient orienter leurs recherches dans ce domaine ;
- pour nous-mêmes : c'est un essai, d'autant plus que nous comptons faire carrière dans la fonction publique. Il nous permettra d'avoir une vue d'ensemble sur les questions liées aux finances publiques ivoiriennes.

La méthodologie d'approche est basée sur la recherche documentaire et des entretiens avec des hauts fonctionnaires. L'étude fera abondamment référence à des normes de droit de portée communautaire et nationale (Directive communautaire UEMOA, Constitution ivoirienne, Loi organique, Loi, Décret, Arrêté).

Une attention sera accordée à chaque maillon de la chaîne de la dépense publique des Etablissements Publics Nationaux pour mieux appréhender les résultats obtenus. Une analyse de la performance du dispositif global qui encadre l'exécution de la dépense publique s'avère indispensable.

Toutes les questions abordées dans ce rapport s'articuleront autour de deux parties essentielles :

- la première sera consacrée à la présentation du cadre général des établissements publics nationaux ;
- la deuxième portera sur la présentation de la CRDP, la méthodologie d'intervention de la CRDP puis l'analyse des résultats obtenus ; dans cette partie nous apporterons nos critiques et recommandations.

PARTIE I :
PRESENTATION DU CADRE GENERAL DES
ETABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX

Les établissements publics nationaux (EPN) constituent une des trois (03) grandes composantes de ce qu'il est convenu d'appeler le secteur parapublic.

Ces trois (03) composantes sont :

- les établissements publics nationaux (EPN) ;
- les sociétés d'Etat (SODE) ;
- les sociétés d'économie mixte (S.E.M).

Très succinctement, ces trois (03) composantes peuvent être caractérisées, de la façon suivante :

- les EPN sont entièrement soumis aux règles de la comptabilité publique ;
- les sociétés d'Etat, quant à elles, empruntent le mode de gestion privée mais leur capital est intégralement détenu par l'Etat ;
- l'Etat prend des participations dans le capital des sociétés d'économie mixte et peut y être soit majoritaire soit minoritaire.

Nous allons limiter notre travail aux seuls EPN. Il s'agit de présenter le fonctionnement des organes qui les constituent et de décrire la pratique telle qu'elle se déroule en leur sein.

CHAPITRE 1 : PRESENTATION DES ETABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX

Pour l'accomplissement de missions spécialisées de service public ou d'intérêt général, relevant de la compétence exclusive de l'Etat, il peut être créé des services dotés de la personnalité morale de droit public et de l'autonomie financière.

Ces services sont des "publics nationaux quelle" (Article 3 de la loi n° 98-388 du 2 juillet 1998)¹, qu'en soit la dénomination particulière.

Un Etablissement Public National ne peut accomplir aucun acte étranger à son objet, obligatoirement limité à la réalisation de la mission de service public qui lui est confiée par le décret en portant création.

Ceci étant, nous aborderons respectivement la création des catégories d'Etablissements Publics Nationaux, puis nous parlerons de l'organisation administrative de ces EPN.

1.1. La notion des établissements publics nationaux

Dans son rôle habituel de puissance publique, l'Etat doit satisfaire l'intérêt général en assumant lui-même ou en faisant assumer l'ensemble des obligations et prérogatives qui lui incombent.

L'Etat assume lui-même ses obligations et prérogatives par l'intermédiaire de ses départements ministériels et de ses grandes institutions (Présidence de la République, Assemblée nationale, Conseil Economique et Social, Conseil Constitutionnel, Conseil d'Etat, Cour des Comptes, Cour de Cassation, Commission Electorale Indépendante, etc.).

Mais l'Etat peut aussi faire assumer ses obligations par certaines entités spécialisées auxquelles il confère des prérogatives de puissance publique.

En effet, l'accroissement des besoins des populations dans la gestion d'un Etat moderne, la diversité des tâches et les difficultés auxquelles il faut répondre dans les délais les plus

¹ Article 3 de la loi n° 98-388 du 2 juillet 1998 fixant les règles générales relatives aux établissements publics nationaux et portant création de catégories d'établissements publics et abrogeant la loi n° 80-1070 du 13 septembre 1980

brefs possibles, et surtout la spécialisation de plus en plus poussée de certaines activités exigent très souvent une nécessaire économie de gestion et l'octroi d'un statut particulier à ces entités.

Ne pouvant tout faire à la fois, l'Etat va se dessaisir progressivement de certaines activités spécialisées qu'il va confier à des entités spécialisées qui vont les accomplir dans le cadre de l'intérêt général.

Ce dessaisissement se traduit par plusieurs formes de gestion et permet d'appréhender l'économie nationale selon trois (03) dimensions :

- le secteur public stricto sensu (ministères et institutions) ;
- le secteur privé ;
- le secteur parapublic dont une des composantes (les EPN) fait l'objet de la présente étude.

1.1.1. Définition d'un établissement public national

La loi N° 98-388 du 02 juillet 1998 fixant les règles générales relatives aux EPN et portant création de catégories d'EPN et abrogeant la loi N°80-1070 du 13 septembre 1980 donne la définition d'un EPN.

Aux termes de cette loi, pour l'accomplissement de missions spécialisées de service public ou d'intérêt général relevant de la compétence exclusive de l'Etat, il peut être créé des services dotés de la personnalité morale de droit public et de l'autonomie financière. Ces services sont des EPN quelle qu'en soit la dénomination particulière.

L'Etablissement Public National est donc une personne morale de droit public disposant d'une autonomie financière, dont l'objet exclusif et spécialisé est de remplir une mission de service public, en suivant des règles adaptées à sa mission, et comportant des contraintes et des prérogatives de droit public.

L'Etablissement Public National est créé par décret, qui en définit la mission ; détermine, selon l'objet de son activité et la nature de ses ressources, la catégorie à laquelle il appartient, et fixe les règles particulières de son organisation administrative et financière.

L'Etablissement Public National dispose d'un patrimoine propre mais ses deniers sont publics et il est obligatoirement soumis aux règles de la comptabilité publique. Aussi, l'accomplissement des missions qui sont confiées à l'EPN ne peut-il se faire sans le contrôle de l'Etat qui a autorisé sa création. C'est ce qui justifie l'organisation par l'Etat d'une tutelle sur les EPN.

1.1.2. La tutelle sur les établissements publics nationaux

La tutelle peut s'entendre du pouvoir que se donne l'Etat de contrôler l'activité de l'établissement dont il a autorisé la création. Il y a généralement tutelle dans ce cas des contrôles exercés par des agents de l'Etat sur les autorités et sur les actes des personnes morales de droit décentralisées, qui peuvent former des recours juridictionnels auxquels cette tutelle donne lieu.

La tutelle est exercée, moins dans l'intérêt de l'EPN, qu'en vue de la sauvegarde de l'intérêt général ou de la légalité.

Chaque EPN est placé sous la tutelle économique et financière du Ministère de l'Economie et des Finances et sous la tutelle technique du Ministre chargé du département dont relève l'activité principale de l'établissement.

1.1.3. Les différentes catégories d'établissements publics nationaux

La loi du 02 juillet 1998 déjà citée prévoit deux (2) catégories d'EPN :

- les établissements publics administratifs (EPA) ;
- les établissements publics à caractères industriel et commercial (EPIC).

1.1.3.1. Définitions et dispositions communes aux EPA et aux EPIC

Les normes auxquelles sont soumis les EPN varient beaucoup de l'un à l'autre. La jurisprudence et la doctrine dégagent deux types principaux d'établissements publics nationaux: les établissements publics à caractère administratif et les établissements publics à caractère industriel et commercial (Kabran, 2003 :8). Cependant, certains établissements publics nationaux exercent conjointement des missions de service public à caractère administratif et des missions de service public à caractère industriel et commercial.

1.1.3.1.1. Définitions

Tout service public doté de la personnalité morale de droit public et de l'autonomie financière, dont les ressources sont essentiellement d'origine publique et les prestations, en principe, gratuites, constituent un EPA (Kabran, 2003: 9).

Tout service public doté de la personnalité morale de droit public et de l'autonomie financière, qui remplit une mission de service public spécialisé à caractère industriel ou commercial, et dont les ressources résultent principalement des redevances perçues sur les usagers, constitue un EPIC (Kabran, 2003: 10).

1.1.3.1.2. Dispositions communes aux EPA et EPIC

Le personnel des EPN est composé de fonctionnaires régis par le statut général de la fonction publique et d'agents contractuels. Ces agents perçoivent, en principe, les mêmes traitements et indemnités que ceux accordés aux fonctionnaires et agents contractuels de l'Etat en service dans l'Administration centrale. Mais ils peuvent bénéficier en plus d'indemnités particulières et de primes d'incitation ou de rendement dans des conditions fixées par décret ;

EPA et EPIC ont une organisation administrative identique composée d'un directeur (ordonnateur), d'un agent comptable, d'un contrôleur budgétaire et d'un conseil de gestion ; un plan comptable identique (plan comptable des EPN) ; la soumission aux règles de la comptabilité publique.

1.1.3.2. Disposition particulières applicables aux EPA

Les dispositifs applicables aux EPA sont les suivants :

Les ressources des EPA sont constituées par des subventions de budget ; des subventions d'organismes publics ou privés, nationaux ou internationaux ; des dons et legs dans les conditions fixées par la réglementation en vigueur.

Le produit des cessions de leurs travaux et prestations et des revenus éventuels de leurs biens, fonds et valeurs ; des produits de leurs biens meubles et immeubles aliénés dans les conditions fixées par les textes en vigueur.

1.1.3.3. Dispositions particulières applicables aux EPIC

Les ressources des EPIC sont constituées à raison de 60% par les redevances versées par les usagers ; le produit de cessions de leurs travaux et prestations et les produits de leurs biens (meubles et immeubles) aliénées dans les conditions fixées par les textes en vigueur.

Les ressources des EPIC peuvent être subsidiairement constituées par des dons et legs acceptés conformément aux dispositions de la réglementation en vigueur ; des subventions du budget de l'Etat ; des subventions d'organismes publics ou privés, nationaux ou internationaux et des produits de leurs emprunts, dans les conditions fixées par décret (Memef, 2004 : 132).

Les EPIC suivent les règles de droit privé.

1.2. L'organisation administrative des établissements publics nationaux

L'organisation administrative d'un EPN est constituée des organes dirigeants, des structures opérationnelles et des structures d'appui.

Les organes dirigeants se composent d'un organe de décisions (conseil de gestion ou commission consultative de gestion ou comité de gestion) et d'un organe d'exécution (l'ordonnateur ou le directeur de l'EPN).

Les structures opérationnelles regroupent l'ensemble des services ou directions centrales placés sous la responsabilité administrative du directeur.

Les structures d'appui comprennent le contrôle budgétaire et l'agence comptable.

1.2.1. Le conseil de gestion ou la commission consultative de gestion

Le conseil de gestion est l'organe dirigeant en charge de la conception, de l'orientation, de la stratégie à mettre en œuvre pour atteindre les objectifs assignés à l'EPN.

A cet effet, (Memef, 2004 : 147) il vote le budget et arrête les comptes annuels et approuve la nomination et la révocation des directeurs ou chefs de services proposés par le directeur général, approuve le règlement intérieur de l'EPN, etc.

1.2.2. Le directeur (ou ordonnateur)

L'EPN est dirigé par un directeur ; mais par dérogation de la loi, lorsque la taille et l'importance des missions confiées à un EPN le justifient, une disposition de son décret de création ou d'organisation peut prévoir que le directeur ait titre ou rang de directeur général.

Le directeur est nommé par décret en conseil des ministres, sur proposition du ministre de tutelle technique.

Pour mener à bien ses missions, le directeur détient un ensemble de pouvoirs, exerce un certain nombre d'attributions et encourt diverses responsabilités.

1.2.2.1. Les pouvoirs du directeur

Il faut entendre par pouvoirs les différentes formes d'autorité que le directeur exerce dans l'EPN. Ainsi, le directeur est l'ordonnateur principal de l'établissement. Cela signifie qu'il est investi des pouvoirs nécessaires pour assurer l'administration et la direction de l'établissement (Barilari, 2003 : 60). Il accomplit, à cet effet, tous les actes indispensables à la réalisation des missions de l'EPN. Dans ce cadre, le directeur est doté des pouvoirs spécifiques suivants :

➤ Pouvoir d'ordonnateur du budget de l'EPN

A ce titre, il est seul habilité, à effectuer ou à faire effectuer par délégation, et sous sa responsabilité, les opérations nécessaires à l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement des dépenses de l'EPN, de même que la liquidation et l'ordonnancement des recettes.

- pouvoir disciplinaire en vertu duquel il peut pendre des sanctions du premier degré et initier des sanctions du second degré ;
- pouvoir administratif qui permet de prendre certains actes de gestion courante ;
- pouvoir hiérarchique sur l'ensemble du personnel de l'EPN à l'exclusion de l'agent comptable et du contrôleur budgétaire.

1.2.2.2. Les attributs du directeur

Ces sont les charges d'ordre administratif et financier qui incombent au directeur dans l'exercice de ses fonctions. Elles concernent principalement :

- l'élaboration du projet de budget dans la limite des ressources globales dont il doit justifier la prévision ;
- l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement des dépenses ;
- la tenue d'une comptabilité administrative ou, si possible, d'une comptabilité analytique ;
- la constatation et la liquidation des droits de l'établissement sur les tiers ;
- la passation des marchés, contrats ou conventions ;
- la représentation de l'EPN en justice ;
- les modifications budgétaires à l'intérieur d'un même chapitre (d'article à article) ou l'initiative des modifications budgétaires (de chapitre à chapitre) soumises au ministre de l'économie et des finances.
- l'établissement d'un rapport sur la gestion de l'EPN.

1.2.2.3. Les responsabilités du directeur

Les responsabilités du directeur concernent la responsabilité par rapport au régime disciplinaire applicable aux fonctionnaires et agents de l'Etat ou assimilés, la responsabilité pénale, la responsabilité civile et la responsabilité personnelle et pécuniaire en cas de gestion de faits (Barilari, 2003 : 63).

- responsabilité par rapport au régime disciplinaire : tous les fonctionnaires sont soumis à ce régime disciplinaire qui a la particularité d'être liées à la fonction, tant en ce qui concerne les fautes commises que les sanctions encourues ; elles consistent en des manquements à des obligations professionnelles et sont punies de sanctions disciplinaires.
- responsabilité pénale : sa mise en œuvre aboutit en principe à une révocation du fonctionnaire et à une perte des droits civiques. sur ses propres deniers. qui regroupe l'aggravation des sanctions pénales due à la qualité de fonctionnaire et les crimes et délits spéciaux (abus d'autorité, infractions aux devoirs de la fonction, attentats à la Constitution, à la liberté et aux droits civiques) ;

- responsabilité civile Pour ce qui est de la responsabilité civile, il s'agit pour l'ordonnateur de réparer le préjudice causé à la collectivité publique qui l'emploie ;
- responsabilité personnelle et pécuniaire en cas de gestion de fait : en principe, la responsabilité personnelle et pécuniaire est la sanction caractéristique du statut de comptable public ; sanction par laquelle les comptables publics assument les conséquences des irrégularités relevées dans les opérations qui leur sont confiées (maniement des fonds, tenue de la comptabilité, etc.). Toutefois, en cas de gestion de fait, l'ordonnateur encourt ce type de responsabilité au même titre qu'un comptable patent, avec toutes les conséquences qui en découlent, notamment l'obligation de rendre compte de cette gestion au juge des comptes.

Ainsi, l'article 05 de la loi française N°67-483 du juin 1967 (modifié) dispose que « la cour²... n'a pas juridiction sur les ordonnateurs, sauf sur ceux qu'elle a déclarés comptables de fait ».

En France, la notion de gestion de fait a connu des évolutions successives. En définitive, c'est l'article 60-XI de la loi N°63-156 du 23 février 1963 qui, harmonisant plusieurs dispositions précédentes relatives à la notion de gestion de fait et celles relatives aux amendes afférentes, a donné une définition satisfaisante de cette notion.

Aux termes de l'article précité, « toute personne qui, sans avoir la qualité de comptable public ou sans agir sous le contrôle et pour le compte d'un comptable public, s'ingère dans le recouvrement des recettes affectées ou destinées à un organisme public doté d'un poste comptable ou dépendant d'un tel poste doit, nonobstant les poursuites qui pourraient être engagées devant les juridictions répressives, rendre compte au juge financier de l'emploi des fonds ou valeur qu'elle a irrégulièrement détenus ou maniés.

Il en est de même pour toute personne qui reçoit ou manie directement des fonds ou valeurs extraits irrégulièrement de la caisse d'un organisme public et pour toute personne qui, sans avoir la qualité de comptable public, procède à des opérations portant sur des fonds ou valeurs n'appartenant pas aux organismes publics, mais que les comptables publics sont exclusivement chargés d'exécuter en vertu de la réglementation en vigueur. »

² Il s'agit de la juridiction financière qui a compétence sur les comptables publics.

On observe que cette définition de la notion de gestion de fait ne fait pas (plus) mention du terme « deniers publics ». Pour qu'il y ait gestion de fait, il faut et il suffit que :

- les deniers détenus ou maniés soient ceux qui doivent être encaissés et conservés par un comptable public ;
- la personne qui a détenu ou manié ces deniers n'y ait pas été habilitée (faute d'avoir été le comptable responsable du poste ou d'avoir agi sous le contrôle et pour le compte de ce comptable) ;

Une juridiction spécialisée a été instituée pour l'apurement des comptes retraçant l'emploi des deniers publics. Il s'agit de la chambre des comptes en Côte d'Ivoire. Les comptes doivent lui être produits périodiquement (en principe, une fois l'an) par les comptables habilités à encaisser, détenir et employer de tels deniers dans les conditions prévues par les lois et règlements. Il est défendu aux personnes qui n'ont pas la qualité de comptables publics ou qui ne sont pas habilitées à agir sous le contrôle et pour le compte d'un comptable public de s'ingérer dans l'encaissement, la détention et l'emploi des deniers publics.

L'objet de la procédure de gestion de fait est le rétablissement des formes budgétaires et comptables qui ont été méconnues par le gérant de fait.

Les gestions de fait sont soumises à la même juridiction et entraînent les mêmes obligations et les mêmes responsabilités que les gestions régulières.

1.2.3. Les structures opérationnelles

Ces structures regroupent l'ensemble des services, directions centrales ou départements qui ont en charge la planification, la programmation et la réalisation des activités afférentes à la mission de l'EPN.

1.2.4. Les structures d'appui

Ces structures sont composées du contrôle budgétaire et de l'agence comptable qui interviennent en temps qu'acteurs de la gestion au côté de l'ordonnateur.

1.2.4.1. Le contrôleur budgétaire

Un contrôleur budgétaire est nommé auprès de chaque EPN par arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances sur proposition du Directeur Général du Budget et des Finances. Pour bien comprendre son rôle, il est nécessaire de faire quelques rappels sur le budget de l'EPN, objet de son contrôle.

Le contrôleur budgétaire joue un triple rôle d'assistant auprès du Directeur dans l'élaboration du projet de budget; il participe aux réunions de conseil de gestion ; il est le contrôleur de budget dans les EPN (Le Trésorier, 2004 :6).

❖ Le contrôleur budgétaire assiste le directeur dans l'élaboration du projet de budget

Le contrôleur budgétaire constitue, à ce titre, un lien et un instrument de dialogue entre l'établissement et l'autorité de tutelle budgétaire. Pour exercer pleinement cette mission, il est nécessaire que le contrôleur budgétaire soit associé dès le début à toutes les phases d'élaboration du projet de budget. En effet, le projet de budget soumis à l'examen du conseil de gestion n'a de sens que s'il est sincère. Il convient donc de recueillir toutes les informations en ce qui concerne la réalité des recettes propres prévues et le caractère exhaustif des dépenses.

Le contrôleur budgétaire qui assiste le directeur dans l'élaboration du projet de budget, tout en gardant son indépendance, apporte la garantie que les recettes et les dépenses ont été appréciées en l'état des informations disponibles. A ce titre, il donne un avis motivé de façon à permettre au conseil de gestion et à toute autre autorité, de disposer d'éléments d'appréciation nécessaires à l'approbation du projet de budget.

❖ Le contrôleur budgétaire participe aux réunions du conseil de gestion

Le contrôleur budgétaire doit être informé des réunions relatives aux questions budgétaires et être appelé à y participer, avec voix consultative. Les documents relatifs à ces réunions doivent lui être communiqués au moins cinq (05) jours avant la date prévue. Cependant, bien qu'appelé à participer à ces réunions, le contrôleur budgétaire n'est pas membre statutaire du conseil de gestion.

❖ le contrôleur budgétaire effectue différents contrôles sur le budget de l'EPN

Le contrôleur budgétaire opère trois (03) types de contrôles qui sont le contrôle *a priori* ; le contrôle concomitant et le contrôle *a posteriori* (Memef, 2004 : 122).

• Le contrôle *a priori*

C'est un contrôle préalable à tout engagement de dépenses ; il est effectué sur le projet d'engagement soumis au contrôle d'engagement soumis au contrôleur budgétaire par le directeur. Ce contrôle porte sur l'imputation budgétaire de la dépense ; la réalité des coûts, c'est-à-dire l'évaluation de la dépense et le respect de la réglementation en vigueur.

Après ces différents contrôles, le contrôleur budgétaire appose son visa qui peut être favorable, favorable avec observations ou défavorable (rejet).

Le visa favorable ou approbation signifie que la fiche d'engagement et les documents appelés à constater la dépense sont revêtus de la mention « avis favorable », datés, signés par le contrôleur budgétaire et renvoyés à l'ordonnateur qui peut alors engager la dépense.

Lorsque le contrôleur budgétaire estime devoir formuler des réserves sur le dossier qui lui est présenté, sans pour autant avoir à émettre un avis défavorable, il peut présenter des observations écrites soit sur le document concerné, soit dans une note annexe. Il s'agit dans ce cas d'un avis favorable avec observations qui permet aussi d'engager la dépense. Il a seulement pour but d'appeler l'attention de l'ordonnateur sur certaines anomalies qui, bien que relevées, ne justifient pas dans l'immédiat un avis défavorable (ou rejet).

Le refus d'approbation (avis défavorable ou rejet) du contrôleur budgétaire est émis si au moins un des quatre (04) points examinés lors du contrôle *a priori* n'est pas satisfaisant. Le refus d'approbation est notifié à l'ordonnateur par un avis motivé.

Le délai d'approbation est de huit (08) jours maximum et court à partir du lendemain du jour où le contrôleur budgétaire a reçu la dernière des pièces nécessaires. Mais le contrôleur budgétaire doit exercer son contrôle le plus rapidement possible, les huit (08) jours devant être considérés comme un délai maximum.

Lorsque le contrôleur budgétaire n'a pas émis d'avis sur un dossier régulièrement établi dans le délai de huit (08) jours qui lui est imparti, l'ordonnateur peut engager d'office la

dépense, à charge pour lui d'en informer immédiatement et par écrit le contrôleur budgétaire.

- **Le contrôle concomitant**

Le budget de l'EPN constitue un ensemble de prévisions auxquelles il importe de rapprocher constamment les réalisations correspondantes en recettes et en dépenses. A cet effet, pendant toute la période d'exécution du budget, le contrôleur budgétaire assure le suivi régulier de ces opérations à partir des états mensuels d'exécution que le directeur lui adresse.

A la réception de chaque état et de l'analyse des écarts qui est jointe, le contrôleur budgétaire procède à sa propre analyse par nature de recettes et de dépenses et par rapport à des termes de références qu'il s'est lui-même fixés (situation du mois précédent, de l'année ou des années antérieures à la même époque, caractère saisonnier des recettes et des dépenses, etc.).

Le contrôleur budgétaire en tire les conclusions relatives au degré de réalisation du budget et à la poursuite de son exécution qu'il rapproche de l'analyse des écarts faite par le directeur. Si les conclusions auxquelles est parvenu le contrôleur budgétaire au terme de ce rapprochement lui font craindre que la bonne exécution du budget est compromise, il est tenu d'en rendre compte par écrit au directeur de l'établissement, au président du conseil de gestion ainsi qu'au ministre de tutelle.

Le contrôleur budgétaire peut proposer lui-même à cette occasion les mesures correctives qui lui paraissent de nature à remédier à la situation. Il est toutefois du ressort exclusif de la direction de l'établissement et des autorités de tutelle de prendre en temps opportun lesdites mesures ou celles qu'elles estimeraient elles-mêmes devoir être prises.

- **Le contrôle *a posteriori***

A la clôture de la gestion, le contrôleur budgétaire doit veiller à ce que des provisions nécessaires à l'apurement de toutes les dépenses en suspens soient constituées avant la détermination du résultat.

Les dépenses en suspens sont des consommations dont l'ordonnateur n'a pas la situation exacte au moment de la clôture budgétaire. Il s'agit généralement des consommations non encore facturées d'eau, d'électricité, de téléphone, d'internet, etc., des factures encore détenues par les fournisseurs, de factures, bien que parvenues au service financier de l'ordonnateur, qui ne sont pas encore traitées pour être transmises à l'agence comptable.

Les dépenses engagées non ordonnancées (qui sont aussi des dépenses en suspens) sont des dépenses engagées dans les délais requis et qui n'ont pas donné lieu à l'émission d'un ordre de paiement (OP) transmis à l'agent comptable avant la clôture de la gestion budgétaire au cours de laquelle ces dépenses ont été engagées.

1.2.4.2. L'agent comptable

L'Agent Comptable est un comptable public. Il dispose de l'indépendance nécessaire pour l'exercice de ses fonctions de comptable public (Egoume, 2007 :5). Il est chargé de la prise en charge et du recouvrement des recettes, du paiement des dépenses, de la garde et de la conservation des fonds et valeurs de l'établissement et de la tenue de la comptabilité générale.

1.2.4.2.1. Nomination

Un agent comptable, ayant la qualité de comptable public, est nommé auprès de chaque EPN par arrêté du Ministre de l'Economie et des Finances, sur proposition du directeur général du Trésor et de la Comptabilité Publique. L'agent comptable appartient au réseau du trésor public et est justiciable de la juridiction des comptes.

1.2.4.2.2. Les attributions de l'agent comptable

L'agent comptable est chargé des opérations de recettes et de dépenses pour le compte de l'EPN auprès duquel il est nommé, de la garde et de la conservation des valeurs appartenant ou confiées à l'EPN, de la conservation des pièces justificatives des opérations et documents de la comptabilité, de la tenue de la comptabilité générale du poste comptable qu'il dirige.

En matière de recettes et de dépenses, l'agent comptable effectue différents contrôles relevant de sa compétence (rôle de payeur) :

En matière de recouvrement de recettes (Le trésorier, 2005 : 11), si le contribuable paye en espèces, l'agent comptable est tenu de s'assurer de la concordance entre la somme remise et le montant indiqué sur la quittance avant d'apposer son cachet sur le récépissé du redevable. Si par contre, ce dernier règle par chèque, l'agent comptable doit s'assurer que les mentions requises sont bien indiquées sur l'instrument de paiement (concordance entre les montants en chiffre et en lettre, signature du tireur, le nom du bénéficiaire ou l'ordre au profit duquel le chèque est émis, la date, etc.).

En matière de dépenses, l'agent comptable contrôle la qualité de l'ordonnateur par le spécimen de signature, l'existence ou la disponibilité des crédits et l'absence d'opposition au paiement, l'imputation budgétaire, la validité de la créance et la régularité des pièces produites, l'absence de rature, surcharge, etc., le visa du contrôleur budgétaire et l'identité du bénéficiaire en exigeant de lui acquit libératoire avant de lui remettre les fonds ou le chèque (Le trésorier, 2005, 13).

Que ce soit en matière de recettes ou de dépenses, la responsabilité de l'agent comptable peut être engagée par une opération irrégulière.

Nous venons d'effectuer la présentation des établissements publics nationaux. Cela nous a permis de connaître les différents acteurs qui interviennent au sein des EPN ainsi que leurs rôles dans le processus de la dépense publique.

Le chapitre 2 de cette partie permettra sans doute de mieux nous imprégner de la participation de ces acteurs dans le circuit de la dépense publique.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 2 : REVUE DES DEPENSES PUBLIQUES

La revue des dépenses publiques est avant tout un contrôle *a posteriori*. C'est une activité normale de routine mais elle peut aussi venir à l'appui d'une enquête (Rafinot & al, 2006 :56). La question de l'influence des dépenses publiques sur les variables macroéconomiques a fait longtemps objet de controverses entre beaucoup d'auteurs.

Ce chapitre sera consacré à la notion de revue de dépenses publiques et le fonctionnement de la dépense publique.

2.1 Notion de Revue des dépenses publiques

La revue des dépenses publiques est un processus qui permet de vérifier l'exactitude des déclarations en examinant les livres, les dossiers, les systèmes financiers et toutes les données financières intéressant le budget et les finances (CRDP, 2011 : 5).

C'est l'une des mesures de lutte contre la fraude les plus efficaces en raison :

- du temps, des ressources humaines limitées,
- de l'accroissement du volume des échanges;
- de la nécessité d'assurer un suivi *a posteriori* rapide ou accéléré.

Selon la Banque Mondiale (2003 :20), la revue des dépenses publiques permet de s'attaquer plus systématiquement à la fraude ; s'assurer une meilleure application des lois, règlements; faciliter la circulation des biens ; protéger les intérêts de l'Etat.

2.1.1 Ciblage et sélection des EPN à contrôler

La Direction du Budget et des Finances doit sélectionner les EPN présentant des risques élevés. Il convient de mettre au point des critères de sélection des entités à contrôler tels que les renseignements ; tendances financières; domaines prioritaires à haut risque (CRDP, 2011 :10).

Quelques critères types peuvent être retenus pour procéder au contrôle. Il s'agit des antécédents de la société ; du secteur d'activité ; de l'origine des fonds.

2.1.2 Planification stratégique des contrôles

Le service à charge de la revue des dépenses publiques doit tirer parti au maximum des ressources humaines dont il dispose. Ainsi un plan annuel doit être élaboré en tenant compte du temps de disponibilité du personnel ; des travaux en cours ; des nouvelles initiatives en matière de contrôle ; du nombre d'heures attribuées pour effectuer une revue des dépenses publiques.

2.1.3 Processus de contrôle a posteriori

Les étapes suivantes sont nécessaires pour la réussite de tout contrôle. Ce sont l'enquête préalable au contrôle ; le premier contact avec la structure ; la réunion d'ouverture ; le questionnaire de contrôle ; l'examen interne de la société ; la coordination du contrôle ; la réunion de clôture ; le rapport final (CRDP, 2011 : 13).

2.1.4 Evaluation des contrôles

Selon Rafinot & al (2006: 54), le service doit élaborer un mécanisme permettant de mesurer, de jauger et d'évaluer la réussite de son programme de contrôle a posteriori par exemples :

- recettes recouvrées en suppléments ;
- nombre de dossiers soumis pour enquêtes ;
- analyse de dossiers soumis pour enquête ;
- analyse et rentabilité de l'opération (impact sur la fraude, sur le secteur d'activité ou sur le produit ciblé).

2.2 Notion de Dépenses Publiques

Les dépenses publiques sont des dépenses de l'Etat qui figurent dans le budget de l'Etat voté chaque année par le parlement. Il s'agit des dépenses budgétaires (Capul & al, 2005 :79).

(Cotta, 2000: 97) distingue, outre les dépenses extraordinaires et ordinaires, les dépenses de fonctionnements des services civils, les dépenses militaires et les dépenses d'investissement.

Les dépenses publiques sont les dépenses de l'Etat telles qu'elles apparaissent dans le budget de l'Etat, ceux des collectivités et des organismes parapublics (MEMEF, 2004 : 89). On y trouve : les dépenses de fonctionnement et les dépenses d'investissement. Suivant le caractère du temps, on distingue les dépenses définitives et les dépenses temporaires. Leur financement est assuré par les recettes publiques (impôt, taxes et cotisations sociales) et par le déficit public.

Le professeur Taylor (1953) quant à lui, distingue les dépenses neutres et les dépenses interventionnistes.

2.2.1 Dépense neutre

On peut qualifier de dépenses neutres, les dépenses que la collectivité doit assurer dans l'intérêt général pour autant que l'économie privée est incapable d'assurer : l'administration, la sécurité intérieure, la défense nationale et la justice entrent sans contestation possible dans cette catégorie. En ce qui concerne l'éducation, il arrive des cas où ça relève de l'initiative privée. Mais, au fur et à mesure que l'enseignement revêt un caractère politique, l'Etat entend exercer un contrôle sur la formation intellectuelle. Il s'agit des dépenses de fonctionnement.

2.2.2 Dépenses interventionnistes

Sous cette rubrique, il distingue trois (3) catégories de dépenses :

- aide à l'industrie, à l'agriculture et au travail;
- orientation de l'économie générale ;
- développement du bien-être social.

Cette classification dépasse les dépenses de fonctionnement ou d'exploitation et nous conduit à la frontière entre les dépenses de transfert et les charges de capital. Au premier chef, il s'agit essentiellement des subventions économiques en faveur des branches que le gouvernement entend développer dans le cadre de sa politique générale, ou de prime différentiel, permettant d'abaisser au profit du consommateur ou du client de services publics (transport) le prix de vente ou le tarif au dessous du prix de revient. Il s'agit donc des dépenses de transfert dans la mesure où le contribuable fait des sacrifices en vue de

procurer des avantages, soit aux activités privilégiées, soit au consommateur. L'intérêt de la dette publique se rattache également à cette catégorie.

Au second plan, l'Etat cherche à se substituer à l'initiative privée et à l'insuffisance des moyens de financement pour procéder, par des ressources qualifiées de publiques, à des investissements dans le secteur économique : services publics, industrie nationalisée ou privée (mais revêtant une importance capitale), agriculture, logement, transport, réparation des dommages de guerre, etc.

2.3 Les objectifs de la dépense publique

L'extension de l'importance relative de la dépense publique a correspondu à un élargissement des objectifs assignés à la politique économique en général et à la politique budgétaire en particulier.

Selon Musgrave Richard A. dans son ouvrage «*The theory of public finance*», toute dépense publique concourt à la réalisation d'un ou plusieurs des objectifs suivants, repérés par l'activité chargée d'en assumer la réalisation :

- l'activité de régulation de l'activité économique dont l'objectif est d'en assurer un taux de croissance de l'économie compatible avec le respect des équilibres fondamentaux, tant externes qu'internes ;
- l'activité de redistribution des revenus, voire même des richesses dont l'objectif est de corriger les injustices distributives résultant du libre fonctionnement de tout secteur de l'activité économique régie par les principes de l'économie de marché concurrentiel ;
- l'activité d'affectation des ressources dont l'objectif est d'assurer la production optimale de certains biens et services.

2.4 Les différentes catégories de dépenses publiques

Nous pouvons en citer trois (3), à savoir :

2.4.1 Les dépenses de fonctionnement

Les dépenses de fonctionnement sont des dépenses courantes nécessaires au fonctionnement de l'Etat. On y trouve les dépenses des pouvoirs publics, les dépenses du personnel ou les salaires (80% de cette catégorie) et les dépenses liées au fonctionnement

des services. Ces dépenses, en particulier des dépenses de personnel, vont permettre de stimuler la consommation en augmentant le pouvoir d'achat des fonctionnaires mais également d'augmenter leur niveau d'épargne.

2.4.2 Les dépenses de transfert

Les dépenses de transfert visent à redistribuer des crédits, des subventions, vers les secteurs où l'Etat souhaite intervenir. Il ne s'agit pas de véritable consommation. L'évaluation de ces dépenses aura un effet direct sur la consommation des personnes en bénéficiant.

2.4.3 Les dépenses d'investissement

Les dépenses d'investissement ont pour objet de faire entrer des biens durables dans le patrimoine de l'Etat. Elles prennent la forme de commandes passées par les personnes morales de droits publics, qui auront une influence sur la production et l'emploi.

2.5 Les risques de la dépense publique

Les détracteurs soulignent toutes les conséquences économiques négatives qu'un excès des dépenses publiques entraîne et ceci à trois (3) points de vue différents :

- elles pèsent sur le développement économique ;
- elles ont des effets pervers sur la formation du capital ;
- elles ne contribuent pas nécessairement à la solution des problèmes auxquels elles sont censées apporter une réponse.

En effet, elles peuvent freiner la croissance en favorisant une allocation moins productive des ressources de la collectivité. Un système monopolistique, faute de la concurrence est toujours moins efficace qu'un système animé par la compétition.

Toute augmentation de la dépense publique risque donc d'empêcher un emploi plus productif des ressources disponibles, c'est-à-dire de constituer un obstacle au développement économique.

Par ailleurs, l'excès des dépenses publiques constitue un handicap parce qu'elles pèsent sur la formation du capital. En effet, (Rafinot & al, 2006 : 55), toute dépense supplémentaire doit être financée, soit par de nouveaux prélèvements, soit par l'emprunt. Dans le premier

cas, la capacité d'épargne des ménages et des entreprises est amputée ; dans le second cas, une partie de l'épargne privée, déjà constituée et en quête d'emploi, sera captée par la puissance publique. C'est ce qu'on appelle effet d'éviction de la dépense publique.

Enfin, elles ne contribuent pas nécessairement, notamment en ce qui concerne les dépenses de transfert, à résoudre des problèmes sociaux comme le chômage ou l'exclusion. Certains économistes libéraux estiment, au contraire, qu'il existe une corrélation négative entre la création d'emploi public et le taux global d'activité. Ils font remarquer, par exemple, qu'il existe, pour le Danemark un parallélisme complet entre le taux des dépenses publiques par rapport au PIB et le taux de chômage par rapport à la population active.

2.6 L'avantage de la dépense publique

A l'inverse, les partisans d'une politique active des dépenses publiques font valoir des arguments de sens contraire. Selon la Banque Mondiale (2003 : 74) la dépense publique permet de soutenir la demande et elles ont un effet contra-cyclique en période de stagnation ou de régression de la demande privée interne ou externe. La consommation collective a une fonction de substitution et de régulation.

Pour Ecalte (2005 :122), la critique portant sur le caractère, par nature improductive, des dépenses de fonctionnement est loin d'être toujours convaincante car bon nombre de ces dépenses sont en réalité des investissements immatériels, indispensables pour assurer l'avenir.

Le rôle productif de certaines dépenses publiques a été mis en évidence par la théorie de la croissance endogène. Un surplus des dépenses publiques peut, dans des secteurs stratégiques, contribuer à améliorer la productivité des entreprises privées. Mais cette rentabilité est difficile à mesurer puisqu'elle résulte d'effets favorables qui sont exercés sur les autres agents économiques (ce qu'on appelle externalités).

Enfin, l'existence d'un système social avancé, même financé par des transferts, ne constitue pas fatalement un handicap pour l'économie. Ce qui fait problème, c'est moins la réponse publique destinée à renforcer une solidarité sociale que les modalités d'une redistribution qui, se voulant quasi-universelle, est nécessairement coûteuse, trop lourde à gérer, parfois inefficace ou s'accompagnant même d'effets pervers.

2.7 Procédure d'exécution des dépenses publiques³

La procédure d'exécution de la dépense Publique s'exerce différemment selon qu'elle est exécutée en administration centrale et déconcentrée ou en administration décentralisée. Les règles édictées sont en rapport avec la recherche d'efficacité et de transparence. Deux cadres majeurs réglementent la procédure, il s'agit de la loi organique du 31 décembre 1959 et de la directive n° 05/97/CM de l'UMOA. A cela, il faut ajouter l'éclairage du décret n°98-716 du 16 décembre 1998. Ce chapitre donne un aperçu global du processus d'exécution de la dépense publique.

2.7.1 En administration centrale

Il y a la procédure normale⁴ d'exécution de la dépense qui est la règle et qui est de loin la plus utilisée. Il y a également la procédure simplifiée pour le règlement de certaines dépenses dont l'urgence ou leur caractère spécifique demande un traitement accéléré particulier.

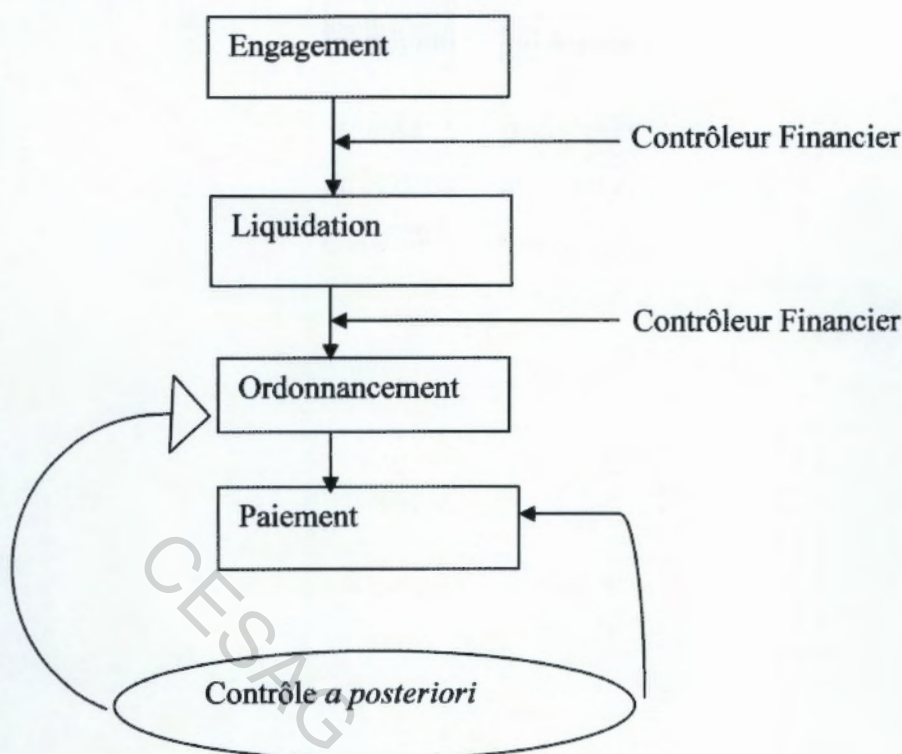
2.7.1.1 La procédure normale

Le processus d'exécution de la dépense publique commence avec la demande formulée par l'administrateur de crédit ou l'administrateur de crédit délégué en initiant les factures proforma ou en passant un marché public puis en certifiant les factures. Il s'achève avec le paiement de la dépense par le comptable public (Egoume, 2007: 7). Mais en réalité, le circuit de la dépense est vu comme ayant quatre phases essentielles: l'engagement, la liquidation, l'ordonnancement et le paiement.

³ Cf. Annexe 1: procédure d'exécution des dépenses publiques

⁴ Cf. Annexe 1 : Procédure d'exécution des dépenses publiques

Figure 1 : Règle de la procédure normale



Source : EGOUME (2007 :8)

Les quatre phases décrivent en même temps les règles de la comptabilité publique dont le strict respect permet d'exécuter la dépense publique conformément à la loi, à la rigueur de gestion et à la nécessité d'un contrôle entre l'initiateur de la dépense et le payeur.

✓ L'engagement

En réalité, l'engagement commence avec le début du processus de contractualisation de l'Etat.

Mais juridiquement, l'engagement commence dès la validation par l'ordonnateur de la demande faite par l'administrateur de crédit. L'expression consacrée dit que l'engagement est l'acte par lequel l'ordonnateur crée à l'encontre de l'Etat une obligation de laquelle résultera une charge. En terme simple c'est l'acte de passer commande, d'engager du personnel, etc.

Les actes d'engagement dépassant un certain seuil font obligatoirement l'objet de passation de marché public.

✓ La liquidation

C'est un acte de constat du service fait. Il se situe à juste titre avant l'ordonnancement. C'est à ce niveau que sont calculées les valeurs réelles des travaux méritant créances du fournisseur et dette de l'Etat. De ce fait, « la liquidation a pour objet de vérifier la réalité de la dette et d'en arrêter le montant, donc de la rendre liquide » selon (L PHILLIP, 2000 :258). En pratique, le fournisseur adresse ses pièces justificatives de service fait (facture ou décompte) à l'ordonnateur en fonction du service qu'il offre, selon qu'il s'agisse d'une dépense de fonctionnement ou d'investissement.

Pour les dépenses d'investissement, le processus est bien encadré par le Maître d'Œuvre qui est choisi par l'ordonnateur. Il établit les facturations avec le fournisseur et les certifie de façon conjointe. En Côte d'Ivoire, le BNETD joue un rôle central de Maîtrise d'Œuvre pour l'essentiel des travaux d'investissement de l'Etat.

✓ L'ordonnancement

L'ordonnancement peut être traduit comme l'acte par lequel l'ordonnateur donne l'autorisation au comptable de payer la dépense. Cette phase de la procédure de la dépense publique vient juste après la liquidation. On peut ainsi traduire que l'ordonnateur ayant passé commande et étant satisfait du travail accompli ou du service demandé, ordonne au comptable de payer la dépense. C'est un abus de langage parce que nous connaissons l'exigence de la totale indépendance de la fonction de comptable par rapport à l'ordonnateur comme évoqué précédemment.

La demande de l'ordonnateur est traduite par l'émission d'un mandat de paiement. L'ordonnateur tient une liste de mandats qu'il émet au cours de l'année. Il numérote de façon chronologique toutes ses émissions. Le mandat est soumis au visa du contrôleur financier avant sa transmission au comptable pour paiement. Le mandat transmis pour paiement comporte un certain nombre d'informations, notamment, la référence de l'engagement auquel il se rapporte, d'autres informations indispensables au paiement à savoir : le chapitre, la ligne, etc.

✓ **Le paiement**

C'est l'étape finale du circuit de la dépense. Il est assuré par le comptable public qui procède avant toute décision aux vérifications que lui impose la réglementation en vigueur. Les paiements peuvent être totalement apurés ou être partiellement réglés en fonction des disponibilités comme c'est bien souvent le cas ces dernières années avec la crise financière sévère qui sévit en Côte d'Ivoire. L'expression appropriée pour qualifier ce reliquat est le «reste à payer». Les paiements des projets cofinancés sont assurés par un comptable spécial qui est l'Agent Comptable de la Dette Publique (ACDP).

2.7.1.2 La procédure simplifiée des dépenses publiques

La procédure simplifiée⁵ est aménagée pour résoudre des cas de dépenses ayant un caractère particulier. On note ainsi que certaines dépenses sont exécutées avec des phases de la procédure normale cumulées. On a à titre d'exemple des dépenses dont la phase d'engagement et d'ordonnancement se font de façon cumulative (Egoume, 2007 :9). La procédure simplifiée des dépenses publiques ne comporte que deux phases l'engagement-ordonnancement et le paiement. Sont concernées les dépenses ayant un caractère particulier tels qu'énumérées par l'article 68 du décret 98/716 du 16 décembre 1998.

Certaines dépenses en raison de leur spécificité font l'objet de paiement sans ordonnancement, on peut citer: le remboursement des bons du Trésor ; les annulations ; les reversements et les restitutions des dépenses consécutives à des jugements et condamnations non susceptibles de recours; les pertes de changes, etc (Memef, 2004: 130).

Au titre de la procédure simplifiée on a également certaines anomalies tolérées au sein même de la procédure normale, on peut évoquer les avances effectuées sur les travaux qui constituent une entorse à la liquidation.

✓ **Les régies d'avance**

Les régies d'avances sont également une exception à la règle. Dans ce cas, compte tenu des urgences et de la nécessité immédiate des besoins pour l'efficacité de l'administration, il est absolument nécessaire de ne pas s'inscrire dans les complications de la procédure

⁵ cf. annexe 1 : Procédure d'exécution des dépenses publiques

normale. En règle générale, les montants gérés ne sont pas élevés, à quelques exceptions près.

Le régisseur est nommé par un arrêté pris par le ministre des finances, sur un besoin exprimé et motivé par l'ordonnateur délégué ou secondaire. Il met en place une caution dans les mêmes conditions que le comptable public.

Pour le fonctionnement de la régie, les fonds sont accordés par le comptable assignataire sur une demande exprimée par le régisseur et visée par l'ordonnateur dont il dépend (Memef, 2004 :137). Toutefois, pour l'utilisation des fonds mis à sa disposition, le régisseur est soumis aux mêmes obligations que le comptable public. Il est responsable devant le comptable assignataire. Il doit par conséquent recueillir toutes les pièces justifiant la dépense et les présenter au comptable assignataire. Cela est une condition pour le réapprovisionnement de son avance en trésorerie.

✓ Les autres cas.

Le cas le plus connu concerne les fonds spéciaux de la Présidence de la République. En effet, il s'agit de somme mise à la disposition du Président de la République qui peut l'utiliser à sa guise sans en rendre compte. Le caractère stratégique de l'utilisation de ces fonds est mis au devant, des fois, pour justifier le manque de clarté dans sa gestion.

2.7.2 Au niveau décentralisé

A ce niveau, il faut considérer les procédures des collectivités décentralisées. En Côte d'Ivoire, il y a deux niveaux de décentralisations représentés par les communes et les départements. Ces deux niveaux ont une procédure unique. Les procédures respectent l'esprit de libre administration qui motive la politique de décentralisation. Les procédures sont souples et les contrôles le sont tout autant, du fait d'une absence du contrôle *a priori* dans la procédure d'exécution de la dépense. Il y a uniquement deux acteurs qui sont l'ordonnateur et le comptable.

✓ **L'ordonnateur**

Le président de la collectivité est ordonnateur de plein droit comme le ministre des finances l'est pour le budget de l'Etat. Il exécute la phase administrative de la dépense à savoir l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement.

✓ **Le comptable**

L'ordonnateur a également auprès de lui, généralement affecté dans les locaux de la collectivité, un comptable public qui est fonctionnaire de la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DGTCP) qui assure le paiement des dépenses ordonnancées. L'ordonnateur tient une comptabilité de ses engagements et c'est cela qui lui permettra de dresser en fin d'année son compte administratif, document que devra adopter le conseil de la collectivité. Le comptable quant à lui tient le compte de tous les paiements effectivement faits pendant l'année. C'est un état comparatif de celui tenu par l'ordonnateur.

2.7.3 Dans les autres administrations

Selon Le Trésorier (2005 :36), sont concernés, essentiellement les Etablissements Publics Nationaux. L'établissement est dirigé par un fonctionnaire qui en est l'ordonnateur principal. Il engage les dépenses de la structure qu'il dirige, sous le contrôle du contrôleur budgétaire qui est un fonctionnaire du ministère des finances. Il représente le ministre et assure le contrôle de la régularité des dépenses engagées par l'ordonnateur. Nous avons le troisième acteur qui est l'agent comptable. Il est un comptable public, et généralement affecté dans les locaux de l'EPN mais il n'appartient pas aux structures organisationnelles de l'EPN. Son rôle est d'assurer les paiements. Il a un double rôle de payeur et de caissier. Les établissements publics sont de deux types.

- les Etablissements Publics Administratifs (EPA) ;
- les Etablissements Publics à Caractère Industriel et Commercial (EPIC).

De façon réglementaire les ressources des EPIC sont constituées pour raison de soixante (60%) de leurs ressources propres mais la réalité est tout autre.

Nous retiendrons que la revue des dépenses publiques développe une synergie d'actions avec toutes les étapes de contrôle *a posteriori* dans une entreprise pour la maîtrise des opérations (IIA 2050). La revue des dépenses publiques doit répondre à un besoin spécifique de l'entreprise. Encore faut-il que ce besoin justifie sa création et que le moment choisi soit opportun (Collins & al 1992 :90).

En somme, réaliser une revue des dépenses publiques revient à comprendre les différents leviers de dépense, notamment la dépense fonctionnement et d'investissement. Ceci étant, nous nous posons la question de savoir, avec quels outils allons-nous collecter et analyser nos données? C'est ce que va nous faire comprendre le chapitre suivant.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 3 : LA METHODOLOGIE DE L'ETUDE

On ne contrôle que ce qui est organisé. De même, aussi, on n'organise que ce que l'on connaît (Renard, 2009: 175-225). Connaissant l'ampleur du processus et de ses enjeux, l'auditeur se doit être organisé et outillé pour aborder le système sujet d'audit. Tel est l'objectif principal que vise le chapitre que nous abordons.

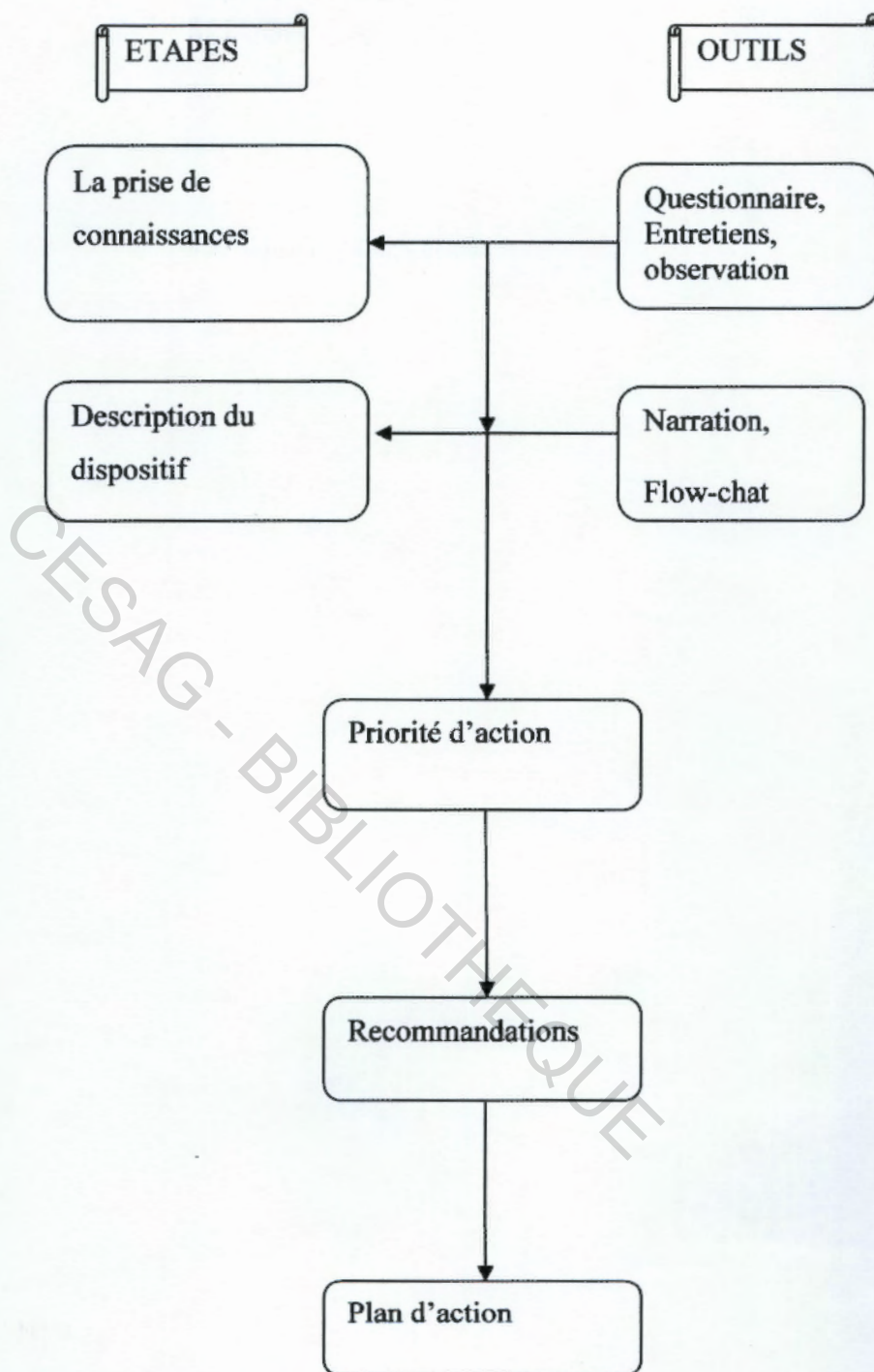
Les chapitres précédents ont porté respectivement sur la présentation des établissements publics nationaux et le circuit de la dépense publique, lesquels ont développé tour à tour la le fonctionnement des EPN et les étapes d'une dépense publique. Le présent chapitre vise quant à lui, à présenter et à décrire les outils clés de succès dont nous aurons besoin dans notre mission d'audit au sein de la CRDP, Abidjan.

Il s'agira de présenter les types d'informations dont nous aurons besoin afin de les étudier. De ce fait, nous traiterons dans une première approche, la conception du modèle, les outils de collecte de données et dans une seconde approche les méthodes d'analyse des données.

3.1 Construction du modèle d'analyse

Le modèle d'analyse est la représentation schématique de la démarche d'évaluation des risques. Elle est établie en tenant compte des différentes étapes de la démarche et des outils nécessaires à employer. Dans notre démarche nous allons adopter l'approche d'audit axée sur les risques au regard de sa pertinence. La figure ci-dessous schématise notre modèle.

Figure 2 : Schéma du modèle d'analyse



Source : nous même adapté de RENARD (2009 : 288)

Après la définition du modèle d'analyse, nous avons arrêté la procédure d'échantillonnage et identifié les outils de collecte de nos données.

3.2. Les outils de collecte des données

Il s'agit d'un ensemble d'outils destinés à récolter des informations de toute nature dans le domaine soumis à l'audit. Ces informations seront ensuite traitées avant d'être utilisées.

Trois (3) outils de collecte de données ont été utilisés. Il s'agit entre autres d'un guide d'entretien, d'un questionnaire, de l'observation, ainsi que de la revue documentaire.

3.2.1 Le questionnaire

Un questionnaire direct est administré au personnel Inspecteurs Auditeurs, Auditeurs et Chargés d'Etude de la CRDP afin de mieux appréhender les variables retenues (cf : annexe 2). L'objectif de ce questionnaire est de permettre d'établir des relations statistiques mais aussi de voir la perception des enquêtés en matière de revue des dépenses publiques. Ces données seront ensuite traitées.

3.2.2 Le guide d'entretien

L'entretien consiste à interroger une personne sur ses actes et ses idées pour recueillir une information (Lemant, 1995 : 181). Il permet de mieux comprendre les problèmes liés au processus. L'objectif est d'obtenir une description la mieux exacte possible du domaine à auditer (Maders & al, 2006 :55). A la CRDP, nous nous entretiendrons avec les acteurs principaux impliqués dans la chaîne de la revue des dépenses publiques (cf : annexe 3).

3.2.3 L'observation

Elle résulte de notre propre constat sur le terrain L'auditeur doit enrichir son information par sa curiosité au moyen d'une observation. L'observation doit permettre de mieux comprendre le processus à auditer et de faire la cohésion avec le résultat des entretiens et de les valider. Elle permet également de vivre le travail à la place des opérationnels (Guerrero, 2008 :25).

3.3. Méthode d'analyse des données

Après la collecte des données, il faut les analyser. Cela nécessite d'autres outils, pour le faire. Ils sont nombreux mais nous citons quelques uns à titre indicatif.

3.3.1 La narration

C'est la description littéraire du processus. L'objectif est d'avoir une meilleure compréhension possible du processus à auditer. (Vallin & al, 2006 : 178) critiquent cet outil dans la mesure où, selon eux, qu'il ne permet pas de décrire plus rigoureusement le processus. Ils suggèrent de le renforcer avec le diagramme de circulation ou flow-chart.

3.3.2 Le flow-chart

Le flow-chart ou diagramme de circulation est un outil normalisé. Il permet de représenter la circulation des documents entre différentes fonctions et entre les responsables, d'indiquer leur origine et leur destination, et de donner une vision complète du cheminement des informations et leurs supports (Renard, 2006 :351). L'objectif est d'identifier les éventuelles incohérences dans le flux des opérations ou des tâches en termes de circulation de l'information.

3.3.3 La grille d'analyse des tâches

Cet outil permet de comprendre la répartition effective du travail et décèle les éventuels cumuls de fonctions incompatibles à savoir de décision, d'exécution, de l'enregistrement, de finance, etc. (Renard, 2006 :348).

3.3.4 Les tests d'audit ou de validation

Ce sont notamment les tests de permanence, de conformité et d'efficacité. Ils permettent de recueillir les éléments probants par rapport aux forces et faiblesses apparentes relevés lors du QCI (Hamzaoui, 2008 : 196). Ils permettent à l'auditeur de valider ses findings.

3.3.5 Tableau des risques

Cet outil prend en compte les trois facteurs susceptibles de générer des risques, c'est-à-dire l'exposition, l'environnement et la menace (Renard, 2009 : 235). Le tableau comporte six

colonnes : les tâches, les objectifs, les risques potentiels, leur évaluation, le dispositif de maîtrise et le commentaire de l'auditeur.

Si le bien fondé de l'audit interne reste la production de la valeur ajoutée, il s'appuie aussi et surtout, sur la mise en œuvre d'une méthodologie adéquate. Les outils que nous venons de décrire ne seront pas employés de façon systématique, mais il nous appartiendra de choisir avec discernement, l'outil approprié à une étape, au regard de l'objectif poursuivi (Renard, 2009 : 329).

CESAG - BIBLIOTHEQUE

La compréhension de la dépense publique des EPN s'avère importante. Nous retenons qu'afin de répondre aux soucis d'efficacité et d'efficience, la CRDP doit imprimer une culture de transparence et d'éthique.

Nous avons jugé utile de présenter dans la partie I, les EPN et les différents acteurs qui interviennent ainsi qu'une revue de dépense publique.

Cette partie se termine par le chapitre trois dans lequel nous avons décrit les outils de collecte et d'analyse des données, et conçu un modèle d'analyse des risques. Là, il est à noter que les outils ainsi décrits ne sauraient être « une carte d'identité » ; au demeurant, c'est le terrain qui commande.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

PARTIE II :
METHODOLOGIE D'INTERVENTION DE LA
CELLULE DE REVUE DES DEPENSES
PUBLIQUES

La CRDP et ses partenaires ont un grand défi à relever. Il s'agit d'aligner les ressources limitées d'une part, pour satisfaire des besoins illimités de l'autre. Par conséquent, un choix stratégique s'impose, et bien sûr le bon, voire le meilleur.

Reconnaissons que la CRDP est une jeune entité qui compte réussir dans ses opérations ; c'est justement ce qui nous ouvre l'opportunité de réaliser cette étude. Si la cellule a déjà des bonnes pratiques, nous pouvons identifier les meilleures.

La deuxième partie de notre étude permettra d'avoir une connaissance générale de la CRDP à savoir : sa mission, son organisation et son fonctionnement, ses types et domaine d'intervention ; à la description du processus de la revue de dépense publique à telle qu'effectuée par la CRDP chapitre, et à la mise en œuvre de recommandations.

Nombreux sont ceux qui ont une mauvaise compréhension de cette cellule ; d'aucun vont jusqu'à la qualifier d'entreprise. Mais en fait, la CRDP, c'est quoi ? c'est à cette question que se consacre le chapitre trois uniquement.

CHAPITRE 4 : PRESENTATION DE LA CELLULE DE REVUE DES DEPENSES PUBLIQUES.

La Cellule de revue des dépenses publique a été mise en place pour effectuer toute évaluation *a posteriori*, sur l'exécution des dépenses par les services de l'Etat, les établissements publics nationaux et les collectivités territoriales, sur l'amélioration de la gestion des ressources budgétaires et sur les moyens alloués aux services en rapport avec les besoins. Cette structure vient compléter le dispositif de contrôle *a priori* existant à la Direction Générale du Budget et des Finances comprenant le contrôle budgétaire et le contrôle financier.

4.1. Cadre contextuel

Les métiers évoluant et les exigences en termes de besoin également, la configuration de la DGBF⁶ aujourd'hui présente une Cellule de Revue des Dépenses Publiques qui lui est directement rattachée et treize (13) Directions centrales.

Cette section est consacrée essentiellement à la présentation intégrale de la CRDP, structure qui a bien voulu nous accueillir dans le cadre de notre mission.

4.1.1. Présentation de la CRDP

La Cellule de Revue des Dépenses Publique (CRDP) a été créée par l'arrêté n°345/MEMEF du 03 Octobre 2002, modifié par l'arrêté n°369/MEMEF du 20 Octobre 2004.

La CRDP est rattachée à la Direction Générale du Budget et des Finances (DGBF) du Ministère chargé de l'Economie et des Finances.

En effet, avant sa création, la DGBF ne disposait pas de structure de contrôle *a posteriori* des dépenses exécutées par les services de l'Etat et ses démembrements. Seules, coexistaient deux (2) structures de contrôle *a priori* à savoir le contrôle financier exercé sur

⁶ Cf. annexe 2: Organigramme de la DGBF

les institutions, les ministères, les services déconcentrés et les projets cofinancés ; le contrôle budgétaire exercé sur les Etablissements Publics Nationaux (EPN).

La CRDP, à la différence de ces deux structures de contrôle existante, est un instrument d'appui et d'aide à la prise de décision mise à la disposition du Gouvernement.

4.1.2. Mission de la CRDP

Le décret n°2011-222 du 07 Septembre 2011 portant organisation du Ministère de l'Economie et des Finances, confie à la CRDP une nouvelle fonction au sein de la Direction Générale du Budget et des Finances (DGBF) : la fonction Evaluation des dépenses publiques.

Ce décret précise, en son article 81, que la CRDP est chargée :

- d'effectuer toute évaluation *a posteriori*, sur l'exécution des dépenses par les services de l'Etat, des établissements Publics Nationaux et les Collectivités Territoriales, sur l'amélioration de la gestion des ressources budgétaires et sur les moyens alloués aux services en rapport avec les besoins ;
- d'évaluer l'efficacité des dépenses publiques et leurs impacts sur les populations cibles ;
- de relever les problèmes de gestion et les facteurs de dysfonctionnement rencontrés dans l'exécution des dépenses publiques et d'en proposer les solutions ;
- de contribuer à l'élaboration des Cadres Sectoriels de Dépenses Publiques (CSDP) et des Cadres de Dépenses Publiques à Moyen Terme (CDMT) ;
- d'effectuer une mission générale d'inspection de l'ensemble des services de la Direction Générale du Budget et des Finances.

4.2. Organisation et fonctionnement de la CRDP

Placée sous l'autorité du Directeur Général du Budget et des Finances (DGBF), la CRDP est dirigée par un Inspecteur Auditeur Général (IAG), Coordonnateur et chef de la Cellule, nommé par décret et ayant rang de Directeur Général Adjoint d'Administration Centrale.

A ce jour, l'IAG est assisté dans sa tâche par :

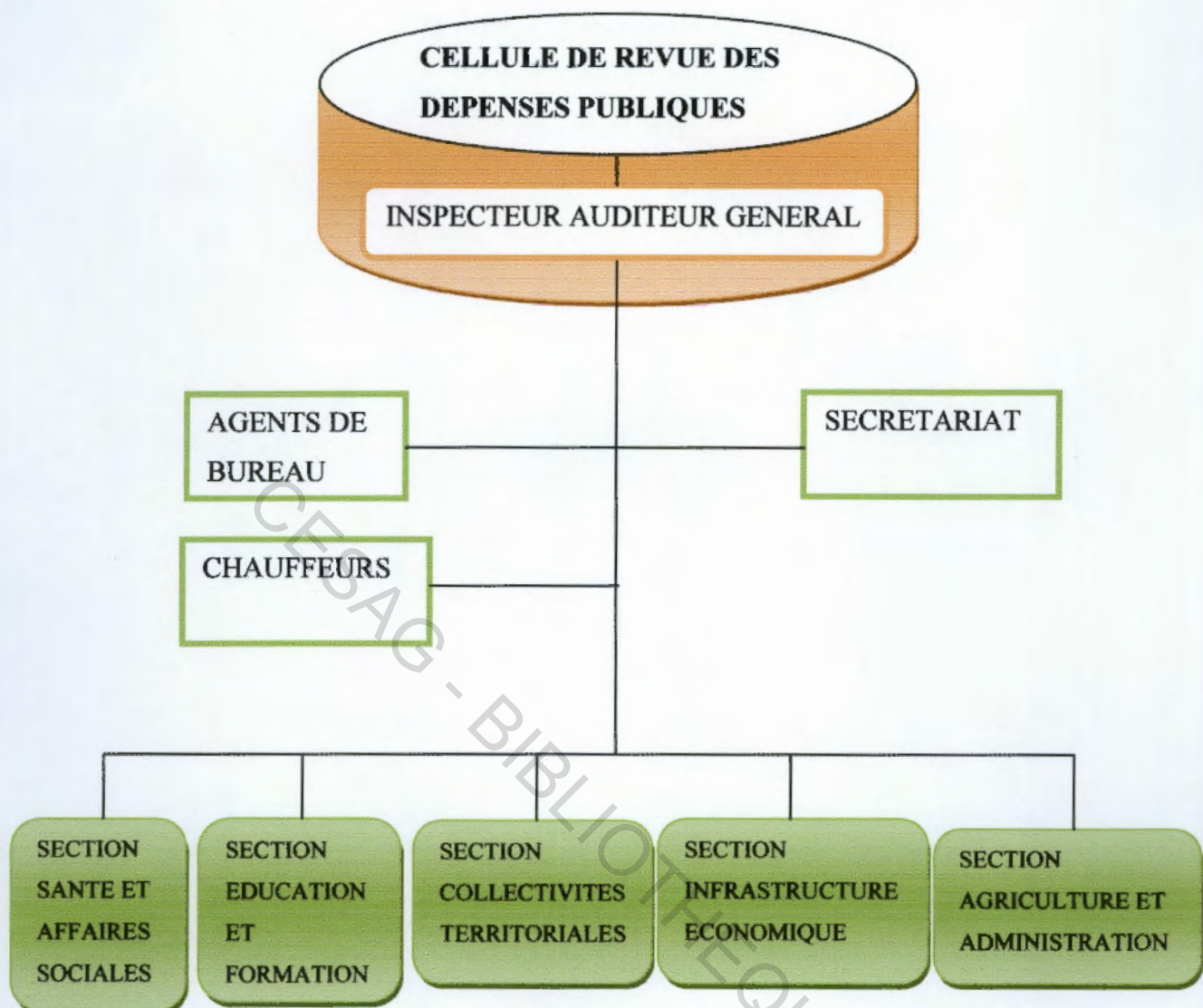
- dix (10) inspecteurs Auditeurs nommés par décret ayant rang de Directeur d'Administration Centrale ;
- quatre (4) Auditeurs ayant rang de Directeur Adjoint d'Administration Centrale ;
- sept (7) Chargés d'Etude ayant rang de Sous-directeur d'Administration Centrale ;
- huit (8) consultants ;
- un personnel d'appui composé de dix sept (17) agents dont :
 - huit (8) secrétaires
 - trois (3) agents de bureau
 - six (6) chauffeurs

Au niveau de son organisation interne, la CRDP fonctionne sur la base de cinq (5) sections non étanche et d'un service chargé de la documentation. Les sections concernées sont les suivantes : la santé et affaires Sociales, l'éducation et formation, les collectivités territoriales, l'infrastructure économique et l'agriculture et l'administration générale.

Chaque section est placée sous la responsabilité d'un Inspecteur Auditeur.

Remarque : la CRDP n'a pas d'organigramme propre à elle. Elle est rattachée directement à la DGBF (voir annexe 1). Pour les besoins de notre étude, nous avons proposé un organigramme qui se présente ainsi:

Figure 3 : Organigramme de la cellule de revue des dépenses publiques (CRDP)



Source : nous même, d'après les données retraitées de la CRDP.

Chaque section est constituée d'Inspecteur Auditeur, Auditeur, Chargé d'Etude et de Consultant, qui travaillent tous en étroite collaboration.

4.3. Type et domaines d'intervention de la CRDP

Dans le cadre de la réalisation de ses missions se rapportant à la fonction évaluation des dépenses publiques, la CRDP est amenée à réaliser plusieurs types d'interventions notamment : la revue des dépenses publiques (RDP), l'audit, l'inspection et la vérification.

Par *revue des dépenses publiques*, il s'agit de l'évaluation des dépenses publiques exécutées aux fins de vérifier le respect des règles et procédures mises en œuvre et de la performance acquise notamment, l'efficacité, l'efficience et l'impact sur les bénéficiaires cibles.

L'audit est une activité de contrôle portant sur la régularité, la conformité, la cohérence ainsi que l'efficacité, exercée de façon indépendante, et destinée à améliorer les opérations et protéger les acquis d'une organisation et à en accroître la valeur.

L'inspection et la vérification quant à elles, portent sur des travaux d'investigations sur les pièces pour confirmer ou infirmer un doute sérieux, voire rechercher les preuves d'une anomalie grave et situer les responsabilités, de sorte à formuler des propositions de mesures correctives.

Toutes ces activités de contrôle *a posteriori* débouchent toujours sur des recommandations d'amélioration transcrites dans un plan d'actions opérationnel permettant leur mise en œuvre par les acteurs concernés.

Nous allons juste nous intéresser à un seul type d'intervention qui est la revue des dépenses publiques, objet de notre étude.

Cette brève présentation de la CRDP constitue un préalable pour mieux aborder les variables qui pourraient influencer la pratique de la revue des dépenses publiques dans la mesure où elle nous a permis de faire une prise de connaissance générale de la structure.

Retenons que le travail de la CRDP est guidé par des instruments juridiques légaux, régionaux et internationaux. Le processus de revue des dépenses publiques sera décrit dans le chapitre suivant.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 5 : LA PRATIQUE DE LA REVUE DE DEPENSES PUBLIQUES PAR LA CRDP

La réalisation de la revue comporte cinq (5) parties qui sont la saisine, la préparation d'une mission de RDP, le déroulement de la mission, la rédaction du rapport, le suivi des recommandations.

5.1. La saisine

Elle concerne la question de savoir comment sollicite-t-on la CRDP. Selon son arrêté de création, seul l'autorité de tutelle, c'est-à-dire le Ministre de l'Economie et des Finances ou le Directeur Général du Budget et de Finances peuvent saisir la CRDP par écrit ou par toute autre forme.

Les administrations publiques et parapublics peuvent saisir également la CRDP après accord du Ministre chargé de l'Economie et Finances et du Directeur Général du Budget et des Finances.

La CRDP exécute les revues des dépenses publiques conformément à son programme d'activité validité par l'autorité de tutelle.

5.2. Préparation d'une mission de RDP

La préparation d'une mission de RDP comporte cinq (5) étapes que sont la mise en place et la désignation des membres de l'équipe de mission, l'élaboration des termes de référence et du budget de la mission, la préparation du dossier de la mission, la composition de l'équipe de mission et des structures d'intervention, l'établissement par l'équipe de mission des documents techniques de travail.

5.2.1. La mise en place et la désignation des membres de l'équipe de mission

L'IAG coordonnateur de la mission met en place une équipe de mission composée d'un Inspecteur Auditeur chef de mission et quatre (4) ou plusieurs membres de l'équipe de mission comprenant un ou plusieurs Inspecteurs Auditeurs, un ou plusieurs Auditeurs, un ou plusieurs Auditeurs assistant et un ou plusieurs consultants.

5.2.2. L'élaboration des termes de référence et du budget de la mission

Les TDR sont élaborés par l'équipe de mission et font ressortir les éléments ci-après : la nature de la mission, le contexte, la problématique, l'objectif général, les objectifs spécifiques, la méthodologie à mettre en œuvre, les résultats attendus et le chronogramme. Le budget nécessaire à la mission est annexé aux TDR.

Le projet de TDR préparé sous la supervision de l'IAG est soumis à l'approbation du Directeur Général du Budget et des Finances.

5.2.3. La préparation du dossier de la mission

Elle comporte trois (3) phases comprenant:

- l'établissement de l'ordre de mission à soumettre à la signature du Ministre chargé de l'Economie et des Finances ;
- la rédaction des différentes correspondances adressées aux Ministères aux structures techniques concernées par la mission demandant la désignation de leur correspondant devant séjourné au comité de pilotage ou comité technique et au responsable de la structure sous revue;
- la transmission du dossier ainsi constitué au Directeur Général du Budget et des Finances qui à son tour le transmet au Directeur de cabinet du Ministère chargé de l'Economie et des Finances, pour signature.

5.2.4. La composition de l'équipe de mission et des structures d'intervention

L'équipe de mission est composée des membres de la CRDP et des membres extérieurs provenant de la structure sous revue.

Les structures d'intervention comprennent le comité de pilotage et le comité technique.

- le comité de pilotage : il est chargé de garantir l'adéquation des travaux aux objectifs fixés. Il assure les contacts au plus haut niveau avec les administrations et les institutions concernées par la revue. Il fixe les orientations, suit le déroulement des travaux et le respect des délais. Il est composé du Directeur Général du Budget et des Finances ou son représentant qui en assure la présidence et des responsables ou représentant des structures concernées par la revue.

- le comité technique : il est placé sous l'autorité du comité de pilotage. Il élabore les programme et calendrier de travail, définit les modalités et l'organisation de la revue et réalise la synthèse des travaux. Il comprend l'IAG assurant la présidence des membres des structures techniques.

5.2.5. L'établissement par l'équipe de mission des documents techniques de travail.

Les documents techniques de travail sont les supports de collecte d'information par la mission. Ce sont la liste des documents régissant le fonctionnement, la gestion de la structure concernée, le canevas d'auto-analyse, les fiche technique présentée sous forme de tabulaire et les guide d'entretien.

5.3. Le déroulement de la mission

Le déroulement de la mission comporte douze (12) étapes présentées comme suit:

- la rencontre préliminaire avec le responsable de la structure à évaluer ;
- l'organisation de la première réunion avec la structure sous revue sous la présidence de l'IAG, coordonnateur de la mission ;
- la discussions et adoption d'un programme de travail avec les personnes ressources de la structure sous revue ;
- la rédaction du compte rendu de la première réunion par le chef de mission ;
- la mise en œuvre sur le terrain du programme de travail adopté avec la structure sous revue (entretiens, auditions, vérification, etc.) ;
- la réception des documents demandés à la structure évaluée ;
- l'exploitation des documents reçus ou recueillis ;
- l'élaboration et adoption du projet de plan de rapport par l'équipe de mission ;
- la détermination du mode de participation de chaque membre à la rédaction du rapport et début de rédaction des différentes parties du rapport ;
- la visite sur le terrain des réalisations et acquisition de la structure sous revue ;
- la visite au sein de la structure des magasins et vérification de la gestion des stocks ;
- la centralisation des sous parties du rapport rédigé par les différents membres de l'équipe de mission.

5.4. La rédaction du rapport

La rédaction du rapport porte respectivement sur le rapport provisoire et le rapport définitif.

5.4.1. Le rapport provisoire

Le rapport de mission comporte une partie descriptive et d'analyse, une synthèse des constats et recommandations, un plan d'action opérationnel à mettre en œuvre par les acteurs concernés.

Les membres de l'équipe procèdent à la lecture du premier draft du rapport provisoire et font des observations éventuelles qui sont prises en compte ou non avant l'adoption provisoire du rapport.

La mission organise avec les responsables de la structure sous revue une réunion de validation des constats et recommandations effectués. Cette validation se déroule en présence des membres du comité technique.

L'IAG adresse pour observation éventuelle le rapport provisoire et le projet de la note de synthèse au Directeur Général du Budget et des Finances.

5.4.2. Le rapport définitif

L'équipe de mission prend en compte des observations éventuelles du DGBF et rédige le rapport définitif et la note de synthèse.

L'IAG transmet le rapport définitif et la note de synthèse au Directeur Général du Budget et des Finances, au Directeur du cabinet du MEF, au Directeur de Cabinet du Ministère Technique concerné, et au responsable de la structure sous revue.

5.5. Suivi des recommandations

Cette étape nécessite la mise en place d'un comité de suivi de la mise en œuvre du plan d'action par l'autorité de tutelle.

Cette dernière étape, à ce jour, n'est toujours pas encore mise en exécution par la CRDP.

Retenons que la CRDP est une jeune cellule qui travaille sous la tutelle de la DGBF en cherchant sa synergie afin de pouvoir fournir efficacement une bonne revue *a posteriori* des EPN. Son travail est guidé par des instruments juridiques légaux, régionaux et internationaux.

La CRDP attend des entités qu'elles passent sous revue, de partager sa vision et ses vastes objectifs de revue *a postériori*. Des exemples de revue de dépenses publiques d'EPN seront présentés dans le chapitre suivant.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CHAPITRE 6: ANALYSE DES RESULTATS DES REVUES DES DEPENSES PUBLIQUES DE QUATRE ETABLISSEMENTS PUBLICS NATIONAUX

Le chapitre précédent nous a permis d'avoir une connaissance de la CRDP, comme cellule rattachée à la DGBF et ayant comme responsabilité le contrôle *a posteriori*. Le chapitre 6 que nous abordons est destiné à montrer comment s'effectue une RDP par la CRDP.

Dans le cadre de la réalisation de son programme d'activités au titre de l'année 2008, la CRDP a procédé dans à la revue des dépenses publiques des EPN suivants :

- le Centre Ivoirien Anti-pollution (CIAPOL), un EPA qui a été crée par le décret n°92-662 du 09 octobre 1991 ;
- l'Institut Nationale de Formation Sociale (INFS), un EPA qui a été crée au terme de la loi n° 91-652 du 9 octobre 1991 ;
- l'Institut de Cardiologie d'Abidjan (ICA), un EPIC qui a été crée au terme de la loi n°77-66 du 4 Février 1977.
- Côte d'Ivoire Tourisme (CIT), un EPIC qui a été crée par le décret n°2004-447 du 02 septembre 2004.

6.1. Présentation de l'évaluation de la gestion financière

L'évaluation de la gestion financière porte sur l'élaboration du budget (prévisions des recettes et prévisions des dépenses), l'exécution du budget (recouvrement des recettes et des dépenses), l'exécution du budget et la trésorerie. Il s'agit pour nous de faire ressortir l'investissement et le fonctionnement de ses EPN.

Tableau 1 : Situation d'exécution des recettes (en FCFA)

CHAP	NATURE DES RESSOURCES	2004			2005			2006			2007			2008			TOTAL 2004 à 2008			
		PREVISION	RECOURV	% RECOURV	PREVISION	RECOURV	% RECOURV	PREVISION	RECOURV	% RECOURV	PREVISION	RECOURV	% RECOURV	PREVISION	RECOURV	% RECOURV	PREVISION	RECOURV	% RECOURV	
FONCTIONNEMENTS																				
EPA	CIAPOL	TOTAL RESSOURCES PROPRES	91 000 000	103 048 164	113,2	745 000 000	548 490 577	73,6	550 000 000	370 048 998	67,3	381 000 000	272 137 444	71,4	-	-		1 767 000 000	1 293 725 183	73,2
		SUBVENTION D'EXPLOITATION	190 000 000	190 000 000	100,0	217 556 533	217 556 533	100,0	200 000 000	180 000 000	90,0	315 750 000	315 750 000	100,0	-	-		923 306 533	903 306 533	97,8
	INFS	TOTAL RESSOURCES PROPRES	80 000 000	103 612 000	129,5	148 000 000	185 171 000	125,1	150 000 000	180 977 000	120,7	150 000 000	205 041 000	136,7	240 801 000	279 407 000	116,0	768 851 000	954 208 000	124,1
		SUBVENTION D'EXPLOITATION	897 351 000	850 459 000	94,8	924 865 000	1 069 548 000	115,6	1 092 011 000	1 072 011 000	98,2	1 360 500 000	1 360 500 000	100,0	1 448 293 000	1 286 371 000	88,8	5 723 020 000	5 638 887 000	98,5
EPIC	ICA	RESSOURCES PROPRES	800 000 000	482 646 143	60,3	710 000 000,0	660 624 401	93,0	825 000 000	717 621 774	87,0	770 000 000	795 769 140	103,3	915 000 000	870 251 904	95,1	4 020 000 000	3 526 913 362	87,7
		SUBVENTION D'EXPLOITATION	990 000 000	990 000 000	100,0	907 127 656	907 127 656	100,0	1 067 000 000	1 067 000 000	100,0	1 365 060 000	1 365 060 000	100,0	1 594 143 682	1 594 143 622	100,0	5 923 331 338	5 923 331 278	100,0
	CIT	RESSOURCES PROPRES	930 000 000	960 575 000	103,3	1 280 000 000	1 463 542 470	114,3	2 173 833 000	2 112 970 000	97,2	1 738 200 000	2 413 740	0,1	2 405 444 235	2 247 387 200	93,4	8 527 477 235	6 630 924 938	77,8
INVESTISSEMENTS																				
EPA	CIAPOL	SUBVENTION	170 000 000	170 000 000	100,0	232 000 000	66 682 068	28,7	457 054 000	435 536 069	95,3	1 034 000 000	894 750 000	86,5				1 740 054 000	1 413 968 137	81,3
	INFS		150 960 000	150 960 000	100,0	130 000 000	130 000 000	100,0	35 000 000	35 000 000	100,0	134 000 000	134 000 000	100,0	376 068 000	302 268 000	80,4	826 028 000	752 228 000	91,1
EPIC	ICA	D'INVESTISSEMENT	80 000 000	80 000 000	100,0	125 000 000	125 000 000	100,0	170 000 000	170 000 000	100,0	1 365 060 000	1 365 060 000	100,0	4 198 237 682	4 030 173 526	96,0	1 929 039 000	1 929 039 000	100,0
	CIT		-	-		85 000 000	85 000 000	100,0	288 200 000	288 200 000	100,0	159 200 000	159 200 000	100,0	276 584 000	276 584 000	100,0	808 984 000		0,0

SOURCE : CRDP, D'APRES LES DONNEES RELATIVES AUX DIFFERENTES EPN

De ce tableau, il ressort que les recettes de fonctionnement prévues pour un montant de 6 491 871 000 F CFA ont été recouvrées à hauteur de 6 593 095 000 F CFA, soit un taux de réalisation de 101,6%. Ces recettes représentent 89,8% des ressources totales de l'INFS. Elles composent des ressources propres et de subvention de l'Etat.

De 2004 à 2008, les recettes totales recouvrées par l'INFS se chiffrent à 7 345 323 000 FCFA réparties comme suit :

- en fonctionnement : 6 593 095 000 FCFA, soit 89,8% des recettes totales réalisées ;
- en investissement : 752 228 000 FCFA, soit un 10,2% des recettes totales réalisées.

Les recettes propres ont été recouvrées pour un montant de 954 208 000 FCFA sur une prévision de 768 851 000 FCFA, soit un taux de recouvrement de 124,1%. Ce taux élevé est dû à une sous estimation de ces recettes, notamment au niveau des prestations de service.

Les recettes propres représentent 14,5% des recettes totales de fonctionnement recouvrées sur la période.

Les subventions de fonctionnement recouvrées se chiffrent à 5 638 887 000 FCFA et représentent 85,5% des recettes de fonctionnement.

Durant la période sous revue :

En terme de prévision, 89,7% du budget de l'Institut sont consacrés au fonctionnement contre seulement 10,3% aux investissements.

Les recettes de fonctionnement et d'investissements recouvrées représentent respectivement 89,8% et 10,2% des recettes totales ;

Sous la période sous revue, le niveau de recouvrement du CIT connaît une baisse continue de 82,77% en 2004 à 63,30% en 2008. En outre, celui-ci ne représente que 70% en moyenne des titres de recettes émis.

La proportion du budget de CIT affectée aux investissements de 8,7% est trop faible au regard des besoins en investissements découlant de sa mission de promotion.

La Direction n'a pas défini de plan stratégique d'orientation pour la conduite des activités de promotion tant au plan extérieur qu'au plan intérieur.

La méthode de prévision des recettes s'appuie sur les données existantes constituées des informations relatives aux activités antérieures, majorées de 5%. Cette méthode a une base réaliste, mais la majoration de 5% est assez subjective.

Sur la période 2004 à 2008, les recettes propres réalisées par l'ICA se chiffrent à 3 526 913 362 FCFA contre des prévisions budgétaires de 4 020 000 000 FCFA, soit un taux de réalisation de 87,7%. Ces recettes propres représentent 30% du budget total de l'ICA.

Les subventions d'exploitation et d'équipement s'élèvent au total à 7 269 001 278 FCFA et représentent 64% du budget total de l'Institut.

Le tableau ci-après retrace sur la période 2004-2008, la situation d'exécution des dépenses des EPA et EPIC qui font l'objet de notre étude.

Tableau 2 : Situation d'exécution des dépenses (en francs CFA)

Libellé	2004			2005			2006			2007			2008			Taux de 2004 à 2008			
	Prévision	Réalisation	Taux réalisé	Prévision	Réalisation	Taux réalisé	Prévision	Réalisation	Taux réalisé	Prévision	Réalisation	Taux réalisé	Prévision	Réalisation	Taux réalisé	Prévision	Réalisation	% réalisé	
FONCTIONNEMENTS																			
EPA	CIAPOL	281 000 000	273 613 280	97,4	962 556 533	393 245 091	40,9	750 000 000	313 822 064	41,8	696 750 000	379 923 174	54,5	-	-		2 690 306 533	1 360 603 609	50,6
	INFS	977 351 000	935 971 000	95,8	1 027 865 000	1 068 819 000	104,0	1 242 011 000	1 236 309 000	99,5	1 510 500 000	1 490 245 000	98,7	1 689 144 000	1 674 861 000	99,2	6 446 871 000	6 406 205 000	99,4
EPIC	CIT	930 000 000	808 633 542	86,9	1 195 000 000	1 049 076 339	87,8	1 885 633 000	1 642 536 907	87,1	1 579 000 000	1 569 374 753	99,4	2 128 860 235	1 987 835 913	93,4	7 718 493 235	7 057 457 454	91,4
	ICA	1 211 977 351	1 083 182 793	89,4	2 158 584 398	1 443 390 249	66,9	2 636 875 011	1 957 595 280	74,2	2 277 260 500	1 950 788 172	85,7	2 130 549 379	1 989 510 774	93,4	10 415 246 639	8 424 467 268	80,9
INVESTISSEMENTS																			
EPA	CIAPOL	17 000 000	16 128 470	94,9	232 000 000	66 499 752	28,7	457 054 000	404 536 069	88,5	1 034 000 000	175 942 725	17,0				1 740 054 000	663 107 016	38,1
	INFS	150 960 000	87 475 000	57,9	130 000 000	129 966 000	100,0	35 000 000	34 933 000	99,8	134 000 000	63 346 000	47,3	376 068 000	128 948 000	34,3	826 028 000	444 668 000	53,8
EPIC	CIT	-	-		85 000 000	81 648 673	96,1	288 200 000	276 798 486	96,0	159 200 000	159 126 400	100,0	276 584 000	41 826 171	15,1	808 984 000	559 399 730	69,1
	ICA	80 000 000	73 532 656	91,9	125 000 000	116 247 588	93,0	170 000 000	64 788 110	38,1	605 920 000	127 550 785	21,1	948 119 000	674 134 789	71,1	1 929 039 000	1 056 253 928	54,8

SOURCE: CRDP, SELON LES DONNEES PRISES DANS LES EPN

En termes de prévision, le budget de fonctionnement d'un montant global de 2 690 306 533 FCFA représente 60,72% du budget global du CIAPOL ; le montant des investissements s'élève à 1 740 054 000 FCFA et représente 39,28% du budget global du CIAPOL : l'essentiel des investissements porte sur l'acquisition des bateaux Amphibex et des faucardeurs ;

En ce qui concerne l'INFS, en termes d'exécution sous la période sous revue :

Les dépenses de fonctionnement qui se chiffrent à 1 360 603 609 FCFA représentent 67,23% du budget total exécuté pour un niveau d'exécution de 50,6% ; le montant des investissements s'élève à 663 107 016 FCFA et représentent 32,77% du budget exécuté.

Les dépenses de fonctionnement ont été prévues pour un montant de 6 491 871 000 FCFA et réalisées à hauteur de 6 406 340 000 FCFA, soit un taux d'exécution de 98,7%. En termes de prévision et d'exécution, elles représentent respectivement 89,7% et 93,5% du total des dépenses de l'INFS.

Les dépenses de fonctionnement se sont élevées à 935 972 000 FCFA en 2004, 1 068 819 000 FCFA en 2005, 1 236 309 000 FCFA en 2006, 1 490 378 000 FCFA en 2007 et 1 674 862 000 FCFA en 2008. Ces dépenses connaissent une augmentation de l'ordre de 78,9% due à l'évolution du montant total des bourses des étudiants.

Les dépenses de fonctionnement ont été exécutées à hauteur de 91,4%, soit la somme de 7 057 456 FCFA sur un total de 7 718 493 238 FCFA en ce qui concerne les EPIC.

En 2005 et en 2006, concernant les dépenses d'investissement, le CIT a engagé la somme de 20 868 880 FCFA sur une somme de 21 000 000 FCFA soit 99,4%. Cette somme a servi à l'équipement du Contrôle budgétaire sur deux (2) années consécutives 2005 et 2006.

Concernant l'ICA, *en termes de prévision* : les dépenses de fonctionnement s'élèvent à 11 872 370 338 F CFA, représentant 86,02% du budget de l'institut alors que les dépenses d'investissements s'élèvent à 1 929 039 000 F CFA, soit 13,98% du budget de l'EPN.

En termes d'exécution : les dépenses de fonctionnement s'élèvent à 10 111 300 470 F CFA représentant 90,54% du budget de l'institut alors que les dépenses d'investissements s'élèvent à 1 056 254 928 F CFA, soit 9,46% d budget de l'EPN.

Le taux d'exécution des dépenses de fonctionnement est de 85,2% comme un taux d'exécution de 54,8 pour les dépenses d'investissement.

La situation globale d'exécution budgétaire est récapitulée dans le tableau ci-après.

Tableau 3 : Situation globale des exécutions budgétaires (en FCFA)

			2004	2005	2006	2007	2008
BUDGET DE FONCTIONNEMENT							
EPA	RECETTES	CIAPOL	323 171 040	763 000 659	543 355 963	596 352 904	-
		INFS	954 104 000	1 206 720 000	1 263 203 000	1 565 540 000	1 494 928 000
EPIC	RECOURVEES	CIT	960 575 000	1 463 542 470	2 112 970 000	2 413 740 000	2 247 387 200
		ICA	1 483 314 930	1 661 093 889	1 844 980 290	2 248 479 867	2 635 142 208
EPA	DEPENSES	CIAPOL	273 613 280	393 245 091	313 822 064	379 923 174	
		INFS	935 971 000	1 068 819 000	1 236 309 000	1 490 245 000	1 674 861 000
EPIC	REALISEES	CIT	808 633 542	1 049 076 339	1 642 536 907	1 569 370 000	2 029 662 080
		ICA	1 358 338 623	1 510 492 529	1 789 295 219	2 023 840 790	2 373 029 381
EPA	RESULTATS	CIAPOL	49 557 760	369 755 568	229 533 899	216 429 730	-
		INFS	18 133 000	137 901 000	26 894 000	75 295 000	- 179 933 000
EPIC	BUDGETAIRES	CIT	151 941 458	414 466 131	470 433 093	844 370 000	217 725 120
		ICA	124 976 307	150 601 360	55 685 071	224 639 077	262 112 827
BUDGET D'INVESTISSEMENTS							
EPA	RECETTES	CIAPOL	17 000 000	66 682 068	435 536 069	1 034 000 000	
		INFS	150 960 000	130 000 000	35 000 000	134 000 000	178 812 000
EPIC	RECOURVEES	CIT	-	85 000 000	288 200 000	159 200 000	276 584 000
		ICA	80 000 000	125 000 000	170 000 000	605 920 000	948 119 000
EPA	DEPENSES	CIAPOL	16 128 470	66 499 752	404 536 069	175 942 725	
		INFS	87 475 000	129 966 000	34 933 000	63 346 000	128 948 000
EPIC	REALISEES	CIT	-	81 648 673	276 798 486	159 126 400	41 826 171
		ICA	73 532 656	116 247 588	64 788 110	127 550 785	674 134 789
EPA	RESULTATS	CIAPOL	871 530	182 316	31 000 000	858 057 275	-
		INFS	63 485 000	34 000	67 000	70 654 000	49 864 000
EPIC	BUDGETAIRES	CIT	-	3 351 327	11 401 514	73 600	234 757 829
		ICA	6 467 344	8 752 412	105 211 890	478 369 215	273 984 211

SOURCE : CRDP, A PARTIR DES DONNEES RETRAITEES DES EPA ET EPIC

Pour l'année 2007, la mission a relevé l'importance du niveau de l'excédent budgétaire du CIAPOL. Cette situation s'explique par un faible taux d'engagement des dépenses d'investissement. En effet, sur un montant de 1 034 000 000 FCFA de recettes d'investissement s'expliquant par l'attribution tardive des marchés relatifs à l'acquisition de matériel de laboratoire.

Il ressort que les résultats budgétaires réalisés par l'INFS sur la période 2004 à 2008 se présentent comme suit :

Au niveau du budget de fonctionnement, les gestions 2004, 2005, 2006 et 2007 se sont soldées par des résultats excédentaires, soit respectivement de 18 133 000 F CFA, 137 901 000 FCFA, 26 894 000 FCFA et 75 295 000 FCFA.

Par contre, la gestion 2008 s'est soldée par un déficit budgétaire de 109 933 000 FCFA. Ce déficit s'explique par le non respect de la discipline budgétaire qui a consisté à exécuter des dépenses sans tenir compte du niveau réel des ressources recouvrées.

Au niveau des investissements, les gestions 2004, 2005, 2006, 2007 et 2008 se sont soldées par des excédents budgétaires respectivement de 63 485 000 FCFA, 34 000 F CFA, 67 000 F CFA, 70 654 000 FCFA et 49 854 000 F CFA.

La situation des résultats budgétaires au niveau du fonctionnement de la est excédentaire et se chiffre à la somme de 217 725 120 FCFA en fin d'exercice 2008. La mission note que sur la période sous revue, ce résultat est resté constamment excédentaire et est passé successivement de 151 943 478 FCFA en 2004 à 4 144 66131 FCFA en 2005, à 470 432 626 FCFA en 2006 et enfin à 844369247 FCFA en 2007.

La situation des résultats budgétaire est excédentaire et se chiffre à la somme de 234 757 829 FCFA en fin d'exercice 2008. La mission note que sur la période sous revue, ce résultat est resté constamment excédentaire et est passé successivement de 3 351 327 FCFA en 2005 à 11 401 514 FCFA en 2006, à 73 600 000 FCFA en 2007.

Sur la période sous revue, le niveau du recouvrement des recettes de la CIT connaît une baisse continue de 82,77% en 2004 à 63,30% en 2008.

Sur la période sous revue, le recouvrement ne représente que 70% en moyenne des titres émis. La CIT a couvert à hauteur de 96,42% ses besoins de financement, le complément de 3,58% ayant été assuré par l'Etat.

Il ressort du tableau que sur la période sous revue, les résultats budgétaires de l'ICA sont excédentaires aussi bien pour le fonctionnement que pour l'investissement ; ces résultats à fin 2008, s'établissent respectivement à 262 112 827 FCFA et 273 984 211 F CFA.

La situation globale de financement est la dernière étape de l'analyse financière qui est récapitulée dans le tableau ci-après.

Tableau 4 : Situation globale de trésorerie (en FCFA)

			ANNEES	2004	2005	2006	2007	2008
EPA	CIAPOL	1	RESTES A					
	INFS		-	-	-	-	-	
EPIC	CIT		RECOURVER	165 476 000	312 118 268	575 813 000	692 056 000	824 850 397
	ICA			583 615 472	578 660 253	807 188 641	671 389 989	1261810 626
EPA	CIAPOL	2	TRESOR					
	INFS		210 970 692	293 375 363	453 344 950	7 263 160	360 734 014	
EPIC	CIT		PUBLIC	257 491853	257 491853	257 491853	257 491853	257 491853
	ICA			1370 473 349	1457 245 729	2 073 478 982	2 435 005 259	3 360 174 795
EPA	CIAPOL	3	BANQUE					
	INFS		34 708 645	77 831927	18 758 980	326 206 798	13 179 369	
EPIC	CIT		INTERNE DU	47 578 342	93 135 572	129 732 534	456 138 016	312 416 709
	ICA			TRESOR	321885 775	291637 528	170 039 760	179 188 669
EPA	CIAPOL	4	CAISSE DE					
	INFS		989 819	670 619	24 621499	1111642	38 798	
EPIC	CIT		L'EPN	340 799	523 799	1270 873	340 799	340 799
	ICA			537 661	23 395	211336	16 544 527	22 411868
EPA	CIAPOL	5	SITUATION					
	INFS		246 669 156	371 877 909	496 725 429	334 581 600	373 952 181	
EPIC	CIT		BRUTE DE	44 437 511	147 761 987	448 053 681	890 702 163	879 775 253
	ICA		TRESORERIE (1)+(2)+(3)+(4)	2 276 512 257	2 327 566 905	3 050 918 719	3 302 128 444	4 679 835 361
EPA	CIAPOL	6	RESTES A					
	INFS		182 290 551	230 751068	230 751068	249 820 290	441813 358	
EPIC	CIT		PAYER	72 302 690	123 647 662	306 984 857	197 910 034	89 488 887
	ICA			470 170 238	695 604 076	641785 315	963 038 905	1526 355 850
EPA	CIAPOL	7	SITUATION					
	INFS		64 378 605	141 126 841	265 974 361	84 761310	67 861 177	
EPIC	CIT		NETTE DE	116 740 201	24 114 325	141068 824	692 792 129	790 286 366
	ICA		TRESORERIE (5)-(6)	1806 342 019	1631962 829	2 409 133 404	2 339 089 539	3 153 479 511

SOURCE : CRDP, D'APRES LES DONNEES RELATIVES AUX DIFFERENTES EPN

Le CIAPOL ne produit pas d'état d'exécution mensuel pour situer les différents niveaux d'exécution du budget

Au 31 décembre 2008, l'INFS présente une situation nette de trésorerie négative de 67 861 000 FCFA. Cette situation est principalement due au niveau important des restes à payer de 441 813 358 FCFA enregistrés cette même année.

Les constats relatifs au flux financiers de la CIT, qui ressort du tableau :

De 2004 à 2008, des passifs cumulés ont été constitués ; ils sont constitués essentiellement de dossiers contentieux résultant des difficultés de collaboration intervenues entre les différents ordonnateurs et les contrôleurs budgétaires qui se sont succédé à la CIT.

Sur la période sous revue de l'ICA :

Les résultats budgétaires de l'ICA sont excédentaires aussi bien au niveau du titre I (fonctionnement) qu'au niveau du titre II (Investissement). A fin 2008, ces excédents s'établissaient respectivement à 262 112 827 FCFA et à 273 984 211 FCFA.

La situation financière de l'ICA dégage :

- des restes à payer qui sont passés de 470 170 238 FCFA en 2004 à 1 526 355 850 FCFA en 2008, soit un taux de croissance de 224,6% ; ce qui dénote des difficultés de l'ICA à honorer ses engagements ;
- des restes à recouvrer qui sont passés de 578 660 235 FCFA en 2004 à 1 008 311 207 FCFA en 2008, soit un taux d'accroissement de 74,24% ;
- une position nette positive de 2 885 031 331 FCFA en fin de gestion 2008.

La situation financière de l'ICA demeure cependant fragile au regard de l'importance des restes à payer qui ne sont pas apurés du fait des tensions de trésorerie.

6.2. Analyse des résultats

Les résultats de l'évaluation effectuée par la CRDP sont regroupés en trois (3) points à savoir l'organisation et le fonctionnement, la gestion financière et la gestion des activités.

6.2.1. Organisation et fonctionnement

La CRDP a noté certaines irrégularités en ce qui concerne l'organisation et le fonctionnement des EPN soumis à notre étude.

6.2.1.1. Établissements publics à caractère administratif

Les constats majeurs qui ont été faites par la CRDP porte sur :

❖ le centre ivoirien anti-pollution (CIAPOL)

A ce niveau, il a été noté que :

- le conseil de gestion du CIAPOL n'est pas régulièrement constitué, car aucun arrêté n'a été pris par le ministre de tutelle pour instituer cet organe, bien que les membres aient été désignés par leurs Ministères respectifs ;
- le conseil de gestion ne s'est réuni qu'une fois, contrairement aux dispositions légales qui prévoient au moins quatre (4) réunions par an ;

Le comité de trésorerie mis en place n'a tenu qu'en moyenne deux (2) réunions par an, contrairement aux dispositions réglementaires qui prévoient douze (12) réunions par an ;

❖ l'institut national de formation sociale (INFS)

Dans cet EPA, il a été noté que :

- le conseil de gestion du CIAPOL n'est pas régulièrement constitué, car aucun arrêté n'a été pris par le ministre de tutelle pour instituer cet organe, bien que les membres aient été désignés par leurs Ministères respectifs ;
- le conseil de gestion ne s'est réuni n'a tenu que trois (3) réunions, contrairement aux dispositions légales qui prévoient au moins vingt (20) réunions par an ;
- les réunions du comité de Trésorerie ne se tiennent pas régulièrement ; ce comité s'est réuni dix-huit (18) fois au lieu de quarante huit fois comme prévues par les dispositions réglementaires en vigueur ;
- plusieurs responsables, notamment le Directeur et le sous-directeur, ainsi que certains de chef de services se sont succédé à la tête des services sans passation de

charge en bonne et due forme. Cette situation n'a pas permis aux différents responsables entrants de disposer des informations relatives aux gestions antérieures assurées par leurs prédécesseurs.

6.2.1.2. Etablissements publics à caractère industriel et commercial

Les constats majeurs qui ont été faits par la CRDP porte sur :

❖ la Cote d'Ivoire tourisme (CIT)

Dans cet EPIC, il a été noté que :

- l'organisation des services de CIT n'est pas conforme à son organigramme ;
- le décret n°2004-447 du 02 Septembre 2004 portant changement de dénomination de l'office Ivoirien du Tourisme et de l'Hôtellerie (OITH) en CIT n'est pas conforme à la loi N°98-388 du 02 juillet 98 fixant les règles générales relatives aux EPN ; notamment il n'a pas actualisé l'appellation de l'organe délibérant en Conseil de Gestion et les attributions de CIT ;
- le Ministère du Tourisme et de l'Artisanat n'a pas adapté la composition du conseil de gestion à la composition du Conseil de Gestion, à la configuration des Gouvernements successifs mis en place sous la période sous revue de sorte qu'elle s'écarte totalement de la configuration du gouvernement actuel ;
- les rapports financiers produits chaque année par l'Ordonnateur n'ont pas été validés par le Conseil de Gestion sur la période sous revue ;
- le CIT ne dispose pas de manuel de procédure ;
- le contrôleur budgétaire n'a produit qu'un seul rapport spécial sur l'exécution du budget, celui de 2006 ;

❖ l'Institut de Cardiologie d'Abidjan (ICA)

Il a été noté que :

- la fréquence des réunions du Conseil de gestion de l'ICA, soit (2) par an, n'est ni conforme aux dispositions de la loi n°98-388 du 2 juillet 1998 fixant les règles générales relatives aux Etablissements Publics Nationaux, ni à celles se rapportant

au décret 2001-651 du 19 octobre 2001 portant attributions, organisation et fonctionnement de l'Institut qui en prévoient quatre.

- dans le cadre du suivi de préparation du budget, l'institut n'a pas élaboré de programme d'activités de sorte que le Conseil de gestion ne met pas en rapport le projet de budget qui lui est soumis avec ledit programme ;
- le directeur général a créé un nouveau service, le service qualité qui ne figure pas dans le décret de 2001 relatif aux attributions, à l'organisation et au fonctionnement de l'ICA.

6.2.1.3. Analyse des résultats de la CRDP

Nous constatons que de manière générale aucun EPN ne se conforme pas totalement aux dispositions de son décret de création qui détermine son organisation et son fonctionnement. Ses disfonctionnements sont de nature à compromettre l'atteinte des objectifs assignés à ces structures.

6.2.2. La gestion financière

L'évaluation de la gestion financière porte sur l'élaboration du budget (prévisions des recettes et prévisions des dépenses), l'exécution du budget (recouvrement des recettes et des dépenses) et la trésorerie.

6.2.2.1. Etablissements publics à caractère administratif

Les constats majeurs qui ont été faites par la CRDP porte sur :

❖ le centre ivoirien anti-pollution (CIAPOL)

Il a été noté que :

- les prévisions des recettes du CIAPOL sont relatives aux taxes d'inspection qui ne résulte pas d'une programmation des activités de services impliqués dans leur production. Sur la période sous revue, les prévisions des recettes relatives aux taxes sur les navires sont minimisées, notamment au niveau du port autonome d'Abidjan, car des dispositions n'ont pas été prises pour obtenir les données sur les entrées de

navires aux ports ; les prévisions de dépenses du personnel ne reposent pas sur un cadre organique des emplois.

- la fonction de recouvrement est partagée entre l'Agent comptable, le service recouvrement et les chefs d'antennes ; ce qui est contraire au principe de gestion des finances publiques ;
- il n'existe pas de manuel de procédures internes relatives aux recouvrements des recettes ;
- les agents du service recouvrement ainsi que les chefs d'antenne régionales du CIAPOL, commis à l'encaissement des chèques issus des inspections des installations classées n'ont pas la qualité de régisseurs de recettes. Ceci constitue une gestion de fait.
- les procès verbaux de réception des travaux ne sont pas signés contradictoirement par la société prestataire des travaux et le CIAPOL. Ces procès verbaux ne portent pas non plus le visa du contrôleur budgétaire ;
- la gestion des approvisionnements au CIAPOL, ne garantit pas la sécurisation des actifs et ne permet pas un contrôle a posteriori des dépenses effectuées ;
- certains contrats et conventions établis par le CIAPOL ne comportent pas de référence ;
- le CIAPOL ne produit pas d'état d'exécution mensuel pour situer les différents niveaux d'exécution du budget ;
- les taxes d'inspections qui ont fait l'objet d'avis de taxes et qui n'ont pas été recouvrées ne sont pas comptabilisées dans le rapport financier de l'Ordonnateur. Elles constituent des restes à recouvrer de fait dont l'Agent comptable ignore l'existence.

❖ **l'institut national de formation sociale (INFS)**

Il a été noté que les ressources propres de l'INFS proviennent essentiellement de prestations de services qui se composent :

- des droits d'inscription au concours ;
- des droits d'inscription et de scolarité ;

- des autres ressources des activités prises en compte au budget notamment les locations des kiosques, de salles et d'espaces, les tickets de restauration, les loyers des chambres d'étudiants ;
- d'une partie des ressources des activités hors budget portant sur les cours de préparation aux concours, les visites médicales des concours, les certificats de non bégaiement, les ventes de pochettes et la formation continue ainsi que les ventes de produits pharmaceutiques.

Après la prévision des ressources propres, les différents besoins de l'année N sont centralisés sur la base des réalisations de l'année N-1, augmentés éventuellement des nouvelles sollicitations des services.

La différence entre ces besoins et les ressources propres, constitue la subvention à solliciter auprès de l'Etat. L'Ordonnateur élabore un projet de budget qui est ensuite défendu lors des conférences budgétaires à l'issue desquelles, le montant définitif de la subvention annuelle est arrêté.

- durant la période sous revue, aucun projet de l'INFS n'a été soumis à l'approbation du Conseil de Gestion ;
- les pièces justificatives des dépenses, notamment les bordereaux de livraison et les bons de travaux effectués ne sont pas toutes jointes aux ordres de paiement archivés au niveau de l'Ordonnateur ;
- les dépenses liées aux activités hors budget n'ont pas fait l'objet de reporting dans les différents rapports produits par l'Ordonnateur, le Contrôleur Budgétaire et l'Agent Comptable ;

6.2.2.2. Etablissements publics à caractère industriel et commercial

Les constats majeurs qui ont été faites par la CRDP porte sur :

❖ la Côte d'Ivoire tourisme (CIT)

Il ressort du rapport de la CRDP sur la revue des dépenses publiques que :

- l'archivage des pièces comptables des services financiers de l'Ordonnateur n'est pas correctement assuré. En effet, certains dossiers de paiement ne comportent pas l'ensemble des pièces justificatives ;
- la CIT utilise fréquemment des certificats administratifs en sus de pièces justificatives réelles pour certaines dépenses, notamment celle relatives aux dépenses de transport de documentation touristiques ;
- la CIT ne tient pas de comptabilité matière de sorte qu'il lui est difficile de faire un suivis efficace de sa gestion de stock (les consommables, matières et matériels). De plus la gestion de son patrimoine mobilier et immobilier n'est pas assurée ;
- sous la période sous revue, CIT a constitué des passifs d'un montant de 200 776 058 FCFA. Ces passifs n'ont pas fait l'objet d'apurement à ce jour.
- les passifs sont constitués essentiellement de dossiers contentieux résultant des difficultés de collaboration intervenus entre les différents ordonnateurs et contrôleurs budgétaires qui se sont succédé à CIT.

❖ **l'Institut de Cardiologie d'Abidjan (ICA)**

Les constats concernant cet EPN, montre que les recettes propres de l'ICA s'appuient sur des données existantes constituées des informations relatives aux activités antérieures, majorées de 5%. Cette méthode a une base réaliste, mais cette majoration de 5% est assez subjective.

- l'ICA fonde ses prévisions de recettes propres, essentiellement sur les prestations de services qui représentent 79% de ces prévisions, et dans une moindre mesure sur les ventes de médicaments.
- la séparation des tâches entre l'ordonnateur et l'Agent Comptable est clairement établie et respectée ; en outre, au niveau de l'organisation de la prise en charge des recettes, la collaboration entre les services de l'Ordonnateur, l'Agence Comptable et le Contrôleur Budgétaire est effective.
- la situation financière de l'ICA demeure cependant fragile au regard de l'importance des restes à payer qui ne sont pas apurés du fait des tensions de trésorerie.

6.2.2.3. Analyse des résultats de la CRDP

Nous notons le non respect des règles de procédures de gestion de manière récurrente. Certaines activités sont gérées hors budget sans aucune base légale et sans aucune autorisation de la tutelle.

Ces pratiques ont pour conséquences, au niveau des recettes, une déperdition importante des ressources de l'EPN. Au niveau des dépenses, une mauvaise utilisation des ressources pouvant entraînées la non-atteinte des objectifs fixés est à relever.

6.2.3. Gestion des activités

Les activités réalisées par les structures évaluées sont appréciées par rapport aux objectifs définis dans les programmes d'activités ou plan d'action. Les performances réalisées par ces structures tiennent compte des critères d'efficacité et d'efficience.

6.2.3.1. Etablissements publics a caractère administratif

❖ Au niveau du CIAPOL

Sous la période sous revue, les activités d'analyse de mesure et de suivi des pollutions prévues dans le cadre du Réseau National de l'Observation (RNO) n'ont pas été réalisées ;

- le taux de réalisation des Inspections des Installations classées a été faible en 2004 (2,8%) ; il a progressé en 2005 et en 2006 avec des taux respectifs de 40,5% et 45,1% ; il a ensuite chuté en 2007 à 5,9%. Cette situation s'explique par l'insuffisance des ressources et par le manque de réalisme dans la programmation des activités.
- la liste des installations classées datant de 2005 par le SIIC n'est pas actualisée ;
- les rapports d'inspection ne mettent pas en rapport les résultats des inspections effectuées et les prescriptions édictées dans l'arrêté d'autorisation.

La mission n'a pas pu se prononcée sur la performance du CIAPOL compte tenu de tout ce qui précède.

❖ Au niveau de l'INFS

Dans cet institut, il a été noté que :

- la répartition des heures d'enseignement entre tous les enseignants ne fait pas l'objet d'un état récapitulatif déterminant les volumes prévisionnels des heures d'enseignement pour une budgétisation optimale des heures de vacation de l'INFS ;
- les enseignants permanents de l'INFS ne sont pas astreints à une charge obligatoire annuelle ;
- l'INFS n'établit pas de situation récapitulative des heures d'enseignement dispensées. Les états des volumes d'heures de vacation à payer transmis à la S/DAAF par le Secrétaire Principal, ne sont pas validés suivant une procédure impliquant pleinement les sous-directeurs en charge de la formation. Cette situation pose le problème de la crédibilité des heures payées ;
- sur la période sous revue, l'INFS n'a défini aucun objectif en matière de recherche. Toute fois des partenariats ont été établis avec des institutions étrangères de formation et de recherche en matière sociale.

Les objectifs quantitatifs de formation de l'INFS en termes d'effectif d'étudiant à former ont été globalement atteints sous la période sous revue. La mission a donc conclu que la structure a été performante par rapport à l'atteinte de cet objectif : sur un effectif de 1549 étudiants inscrits de 2004 à 2007, 1354 étudiants soit 87,4% ont été diplômés.

Au niveau des activités de recherche, la mission appelle que l'INFS n'a communiqué aucun objectif ni mené aucune mission de recherche. La mission déduit que l'INFS a été inefficace au niveau des activités de recherche.

Sur la période sous revue, les dispositions du décret 95-412 du 02 Mai 1995 relatif au paiement des indemnités d'organisation des enseignements, des concours et examens n'ont pas été respectées si bien que des surcoûts ont été engendrés au titre des concours et des examens pour un montant de 91 966 967 FCFA. L'absence de données complète n'a pas permis d'évaluer l'incidence financière desdites pratiques qui sont contraires aux dispositions du décret précité.

L'efficience n'a donc pas pu être évaluée dans ces conditions.

6.2.3.2. Etablissements publics à caractère industriel et commercial

❖ Au niveau de CIT

Il a été noté que :

- la Direction de la CIT n'a pas défini de plan stratégique d'orientation pour la conduite des activités de promotion tant au plan extérieur qu'au plan intérieur ;
- sur la période sous revue, la CIT n'a pas mené suffisamment d'actions d'évaluation et de conditionnement de sites et produits touristiques ;
- sur la période sous revue, la CIT n'a réalisé aucune étude prospective du secteur touristique nécessaire à la relance de l'activité touristique ;
- sur la période sous revue, la Direction de la CIT n'a pas produit de statistiques relatives aux actions et opérations qu'elle a réalisées (statistiques sur l'offre et la demande touristique) ;
- en outre, elle ne peut mesurer les effets directs et/ou induits des activités de promotion qu'elle mène ;
- sur la période sous revue la mise à jour de la documentation et des supports d'informations touristiques n'est pas toujours réalisée ;
- sur la période sous revue, les actions de communication de la CIT ne sont pas perçues par les professionnels et opérateurs de secteur.

En l'absence d'objectifs clairement définis, les actions et opérations menées par la CIT ne peuvent être évaluées ;

L'efficacité des actions de promotion menées par la CIT n'est pas perceptible auprès des opérateurs nationaux du secteur du tourisme.

❖ Au niveau de l'ICA

Il a été noté que :

- les objectifs qualitatifs que se fixe l'ICA, ne sont pas formalisés dans un programme d'activité.

- les objectifs de qualité quant à eux sont conformes aux principes de la démarche qualité : en effet, leur détermination résulte d'un compromis entre les exigences des clients et des possibilités de l'ICA.
- durant la période sous revue, la stratégie mise en œuvre par l'ICA s'est déclinée au travers de plan d'action cohérente. Toutefois, ces plans n'ont pas fait apparaître les priorités devant exister entre les actions et les actions liées, le volet formation des missions de l'institut, la distinction entre indicateurs de résultats et indicateurs de performance ;
- l'accroissement du volume d'activités réalisées par les services médicaux et médico-techniques entre 2004 et 2008, est supérieur à 100% et atteint parfois des taux exponentiels pour certains services. Cela dénote l'intensité des activités de l'ICA en termes de soins.
- par rapport aux objectifs fixés, les résultats obtenus par les services médicaux et médico-techniques sont en moyenne et respectivement de 110,9% et 114,7%. Par rapport aux normes qu'il se fixe, l'ICA est efficace. Toutefois, l'efficacité de ses services de soins paraît relative parce que les objectifs assignés ne découlent pas des programmes d'activités ;
- sur la période sous revue, l'accroissement des effectifs de patients hospitalisés malgré la très faible augmentation de lits, est un indicateur d'efficience dans la gestion des activités hospitalières. Les services médicaux et médico-techniques de l'ICA sont efficaces au regard de la production de leur personnel ainsi que de leur évolution.

6.3. Recommandations et perspectives de mise en œuvre

Avant de passer aux recommandations proprement dites, nous aimerions présenter les acquis du contrôle *a posteriori* et les limites de ce contrôle. Ce qui permettra à la CRDP d'adhérer à nos recommandations.

6.3.1. Les acquis du contrôle *a posteriori*

Les acquis du contrôle après la dépense, dit *a posteriori*, concernent la mise en place des institutions de contrôle et la définition du cadre réglementaire de leur intervention. On recense les structures telles que la CRDP, l'IGE, l'IGF, et la Chambre des comptes pour

laquelle une procédure de renforcement de ses capacités la transformant en une Cour des comptes devrait être initiée comme le demande la Constitution. On retient aussi que de par la mise en place de ces institutions, tous les acteurs en amont savent désormais qu'il existe un ensemble de dispositifs pouvant déceler les manquements et toute décision hasardeuse de gestion. En cela, les nouvelles institutions ont un caractère dissuasif. Leur existence vient renforcer les objectifs de contrôle assignés aux institutions agissant *a priori*.

6.3.2. Limites du contrôle

A l'analyse des réformes institutionnelles au niveau du contrôle de la dépense, il apparaît un grand changement qui concerne la création et le renforcement d'institutions de contrôle *a posteriori*. Cette nouveauté marque la nécessité de mettre en place un ensemble de dispositifs pour assurer le suivi et mise en œuvre des acquis dudit contrôle afin de promouvoir la bonne gestion des deniers publics. Les actions menées par la CRDP, IGE et IGF doivent être précédés par les inspections générales logées au sein des ministères techniques. Cette disposition aura l'avantage de couvrir un maximum de structure et de garantir l'optimisation de la dépense publique.

Aussi le manque d'entité en charge de la coordination des activités des structures contrôle constitue également une limite.

6.3.3. Recommandations

Des recommandations sont alors faites à l'ensemble des parties prenantes. Elles s'énumèrent comme suit :

❖ A la Cellule de Revue des Dépenses Publiques

Nous recommandons à la CRDP de:

- renforcer les capacités des agents de la CRDP en matière RDP; la revue de dépenses publiques est une fonction nouvelle. Les cadres venant d'horizons divers et de formations pluridisciplinaires, ont nécessairement besoin de formation. La RDP étant une technique d'évaluation évolutive, une mise à niveau continue des cadres s'avère également nécessaire ;

- procéder également à des revues de dépenses publiques sectorielles comme stipulé dans son décret d'organisation ; en effet, il serait bénéfique pour la CRDP de programmer des modules par secteur d'activité afin de faire des recommandations de manière générale à l'ensemble des EPN d'un secteur économique donné ;
- pour une meilleure efficacité des contrôles *a posteriori*, la CRDP devra procéder à des recrutements ou appels à candidatures du personnel ; mais avant tout, il est souhaitable que la CRDP puisse disposer de locaux supplémentaires ;
- revoir le volume des rapports de mission, si possible éviter de présenter l'EPN étant donné que le décret de création et d'attribution se trouve en annexe (action déjà mise en œuvre pour les rapports de 2010).

❖ **Au Ministère de l'Economie et des Finances**

Au MEF de Côte d'Ivoire, nous recommandons de :

- mettre à la disposition de la CRDP les moyens nécessaires afin de lui permettre de mener plus de contrôle *a posteriori*;
- rendre l'information sur le budget disponible et accessible à tous à toutes les phases budgétaires du rapport préalable du budget au rapport d'audit afin de promouvoir la transparence et l'obligation de rendre compte,
- renforcer la relation et la synergie d'action dans les interventions relatives aux finances publiques en général, et au RDP en particulier ;
- renforcer les appuis techniques et financiers.

❖ **Aux Ministères techniques**

- améliorer le management des cabinets ministériels par la préparation et le suivi des stratégies sectorielles ainsi que l'organisation et la bonne utilisation des ressources humaines disponibles ;
- assurer un renforcement continu des compétences des agents du ministère et mettre à leur disposition des moyens matériels et logistiques ;
- formaliser le cadre de mise en œuvre des activités des équipes ministérielles en charge des questions liées aux dépenses publiques.

❖ A l'Etat de Côte d'Ivoire

Nos recommandations sont les suivantes :

- s'impliquer davantage dans la mise en place des RDP, promouvoir la culture du résultat et de l'obligation de rendre.
- mettre en place des contrats de performance entre le Gouvernement et les EPN ;
- s'approprier les recommandations des évaluations, veiller à leur mise en œuvre et, au besoin sanctionner les cas graves;
- promouvoir davantage la discipline et la rigueur dans le travail ainsi que le mérite (notamment par appel à candidature) dans le choix des hauts responsables de l'administration publique.

En prenant en compte le rapport coût/bénéfice que cela implique pour la CRDP, et de la particularité de ses opérations, nous proposons le plan ci-dessous à titre indicatif pour permettre de suivre la mise en œuvre de nos recommandations.

Tableau 5 : Plan indicatif de mise en œuvre

N°	RECOMMANDATIONS	RESPON-SABILITE	ECHEANCE
01	Mise à jour des compétences des opérationnels chargés de la gestion administrative des dossiers	CRDP	Immédiat
02	Renforcement du contrôle <i>a posteriori</i>	CRDP	Court terme
04	Des enquêtes de suivi des dépenses publiques pour déterminer le niveau des fuites et diffuser l'information à ce niveau	CRDP	Court terme

6.3.4. Perspectives de mise en œuvre

Dans le cadre de la préparation du budget, la première expérience dans les secteurs pilotes de la santé et de la formation par exemple a suivi une succession d'étapes allant de l'organisation des ateliers et séminaires de formation à la validation des tableaux financiers élaborés par les équipes nationales avec un appui technique et financier des Partenaires Techniques et Financiers.

Les leçons tirées de cette expérience et l'analyse du contexte budgétaire et financier permettent de dégager trois (3) principaux enjeux de la RDP en Côte d'Ivoire :

- une culture de performance au sein du secteur public ;
- un système de gestion des finances publiques jugé satisfaisant ;
- un système fiable de gestion de données.

Des défis importants sont à relever pour y parvenir à savoir :

- l'affirmation d'une volonté politique partagée par l'ensemble du Gouvernement ;
- la lutte contre la corruption ;
- l'instauration de la culture de l'obligation de rendre compte et du suivi évaluation dans les services de l'Etat et ses démembrements ;
- le renforcement du cadre légal et réglementaire propice au développement des nouveaux outils de programmation budgétaire ;
- l'appropriation des mesures de la réforme des finances publiques par les acteurs nationaux du système budgétaire ;
- la gestion efficace des ressources humaines de l'Etat ;
- la mise à disposition des structures étatiques de moyens matériels suffisants et adaptés ;
- le renforcement des relations entre le MEF et tous les autres acteurs (nationaux et PTF) ;
- le renforcement des systèmes de production et de gestion des données ;
- la production et diffusion régulière (via internet) des informations chiffrées ;

La CRDP effectue un contrôle *a posteriori* des fonds qui ont été mis à disposition des EPN. Mais la cellule reste consciente que ce type de contrôle, comporte aussi des faiblesses.

A l'issue de cette analyse, nous sommes parvenus à recommander quelques éléments d'amélioration tant dans sa conception que dans son application.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CESAG - BIBLIOTHEQUE

CONCLUSION GENERALE

La revue de la dépense publique en Côte d'Ivoire est une tâche exaltante et une ambition pour le Gouvernement. Elle est un défi pour l'administration ivoirienne et pour tout le secteur économique. Elle constitue une préoccupation pour l'avenir tant la nécessité pour l'Etat de se réformer pour mieux maîtriser ses dépenses paraît vital. En effet, depuis la baisse constante des cours du binôme café/cacao, principal soutien de l'économie ivoirienne, les charges de l'Etat croissent et les recettes s'amenuisent.

Afin de fournir aux donateurs de fond une assurance raisonnable que les ressources qui sont mise à disposition sont gérées, de façon optimale possible, la CRDP adopte la technique de contrôle *a posteriori* auprès des établissements publics nationaux.

Fidèle à notre problématique de départ, qui était de savoir si le contrôle *a posteriori* pouvait donner satisfaction à l'Etat et aux bailleurs de fond, la CRDP à travers ses missions contribue sans nul doute à améliorer la gestion des dépenses publiques de l'Etat et de ses démembrements. Le chemin reste encore long et l'adhésion de tous les acteurs au processus de changement reste un défi.

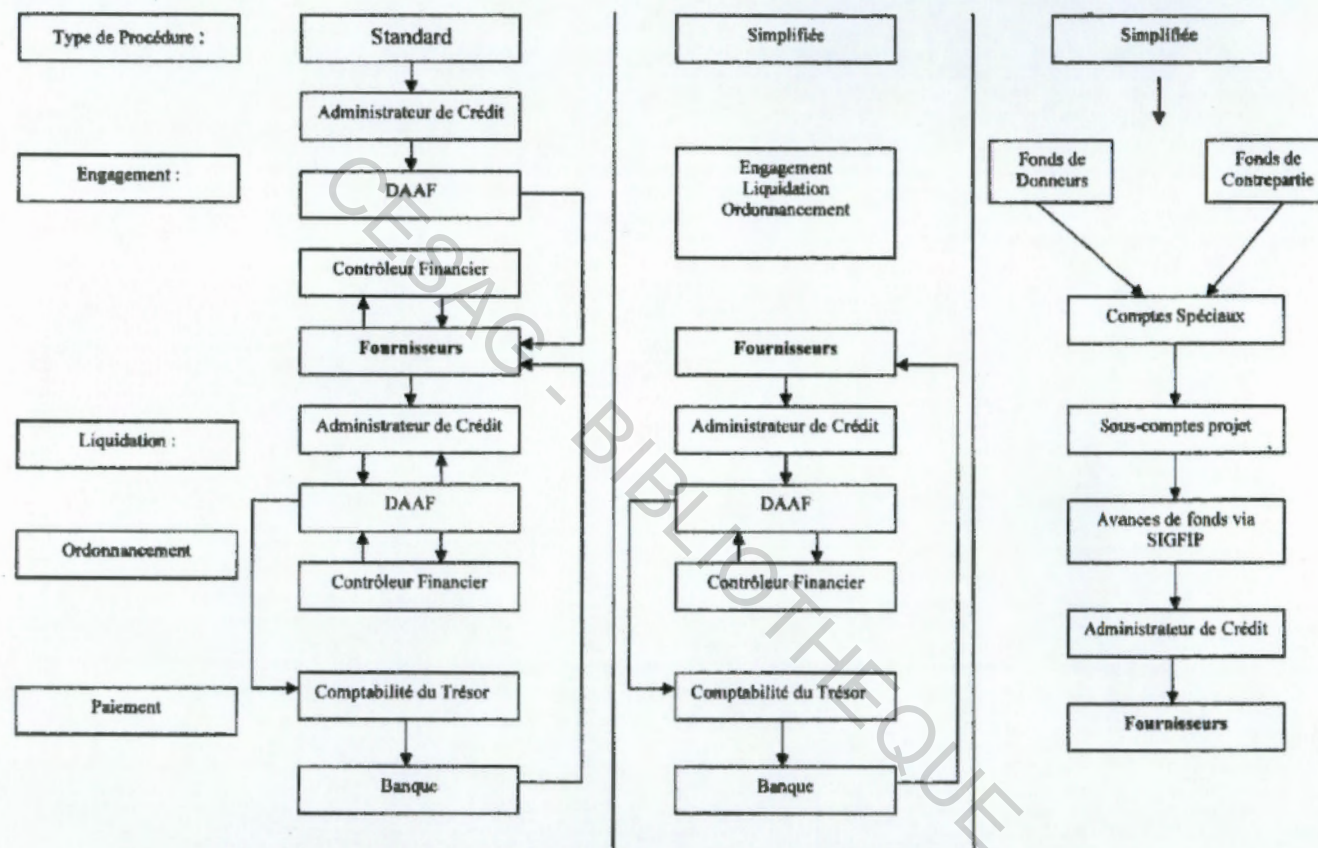
Le processus d'exécution de la dépense publique est également amélioré et déconcentré pour ce qui concerne la fonction d'ordonnateur.

C'est ainsi que nous avons réalisé l'une de nos plus belles ambitions du moment, celle de présenter ce document comme produit fini. En toute reconnaissance, nous devons ce travail à la collaboration de tous les responsables de la Cellule de Revue de Dépenses Publiques.

Enfin, nous restons disposé à recevoir toutes critiques, remarques et suggestions pour qu'ensemble nous puissions livrer un produit qui puisse être à la hauteur de vos exigences.

ANNEXES

Annexe 1 : procédure d'exécution des dépenses publiques



Source : Ministère de l'économie et des finances de Côte d'Ivoire

Annexe 2 : questionnaires

(POUR LA REVUE DES DEPENSES PUBLIQUES)

Inspecteur Auditeur	☐	Général		Inspecteurs Auditeurs	☐
Auditeurs	☐			Chargés d'Etudes	☐

LES DEPENSES PUBLIQUES

Que représentent les dépenses publiques pour vous ?

Un ensemble de dépenses réalisées ☐ des dépenses effectuées par l'Etat ☐

Une orientation à titre indicatif ☐ une orientation rigide ☐

Autre Précisez.....

Avez-vous un programme d'activités ?

Oui ☐ non ☐

Avez-vous des objectifs clairement définis ?

Oui ☐ non ☐

Avez-vous une méthode de revue des dépenses publiques?

Oui ☐ non ☐

La segmentation des responsabilités

La Cellule jouit-elle d'une délégation de pouvoir ?

Oui ☐ non ☐

Les objectifs assignés à la CRDP sont ils clairement définis et formalisés ?

Oui ☐ non ☐

Votre Cellule est elle :

Une Cellule qui a pour objectif de dépense ? ☐

Une Cellule dont l'objectif est de fournir la meilleure prestation ? ☐

Autre précisez.....

Evaluation de la performance

Êtes-vous évalué sur la base de vos résultats ?

Oui ☐ non ☐

Vos critères d'évaluation tiennent ils compte :

De l'objectif fixé au départ par l'Etat ? ☐

De la satisfaction des bailleurs de fond ? ☐

Vous n'avez pas d'indicateurs spécifiques ? ☐

Autres

précisez.....

Annexe 3 : Guide d'entretien

INTRODUCTION

Dans le cadre de notre mission sur la revue des dépenses publiques, nous avons souhaité mettre à contributions vos connaissances dans le cadre des relations que vous entretenez avec la Cellule. L'entretien portera essentiellement sur trois (3) centres d'intérêt que sont :

- ✓ l'organisation de la CRDP ;
- ✓ son système de revue *a posteriori* ;
- ✓ vos propositions et recommandations.

L'ORGANISATION DE LA CRDP

Quelle appréciation faites-vous de l'organisation actuelle ?

La trouvez vous adéquate et performantes ?

Si oui quels sont les points qui motivent une telle assertion ?

Quels constats faites-vous sur la réalité de l'organigramme, des textes et du fonctionnement de la structure ?

LE SYSTEME DE REVUE DES DEPENSES PUBLIQUES

Pouvez-vous nous décrire le processus de revue des dépenses publiques actuel ?

Quels sont les principaux points forts ?

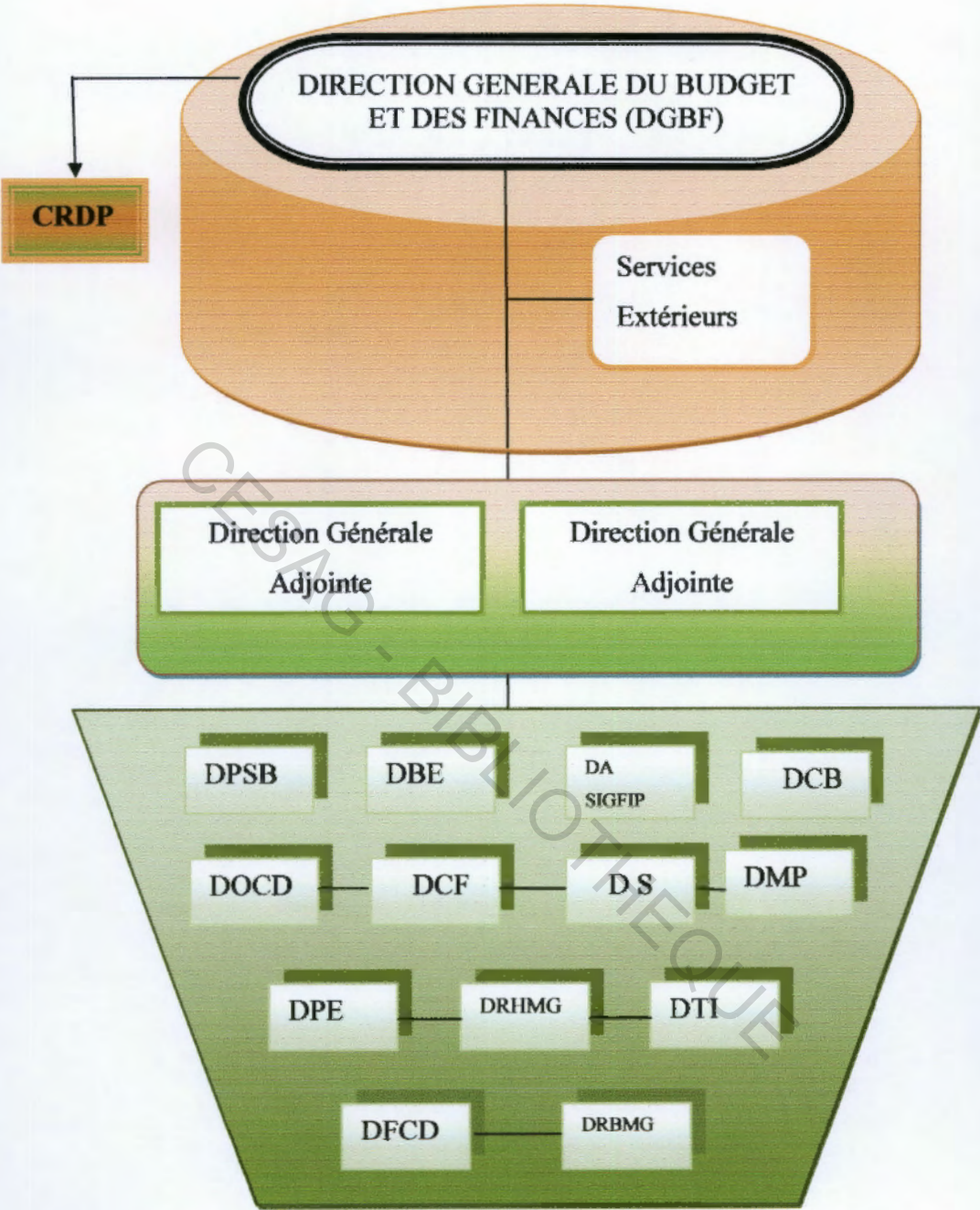
Quels sont les axes d'améliorations ?

Quels sont les implications du personnel dans ce processus ?

PROPOSITIONS ET RECOMMANDATIONS

Quelles sont vos propositions et recommandations pour l'amélioration du système des dépenses publiques ?

Annexe 4 : Organigramme de la direction générale du budget et des finances (DGBF)



Source : Ministère de l'Economie et des Finances

Annexe 5 : Glossaire

ELABORATION DU PROJET DE BUDGET (chapitre 1)

Dès le début de l'année en cours, le directeur, en sa qualité d'ordonnateur principal, prépare le projet de budget de la gestion suivante.

Le projet de budget est élaboré dans le strict respect de l'enveloppe des ressources qui peuvent être considérées comme certaines. En conséquence, il est fait obligation à l'établissement d'adapter son programme d'activités annuel au montant des ressources prévisibles et présenter un budget sincère et en équilibre réel.

Lorsque pour l'exécution de la mission qui lui est confiée, un EPN n'a pas la possibilité d'équilibrer ses charges par ses ressources propres, une subvention d'équilibre peut être demandée à l'Etat par le canal du Ministère de tutelle technique.

Le projet de budget est ensuite soumis à l'examen du conseil de gestion qui l'arrête et le transmet au ministre de tutelle économique et financière.

Les budgets des EPN figurent en annexe à la loi de finances de la gestion considérée pour information. Ils ne sont pas votés par l'Assemblée Nationale mais adoptés par les conseils de gestion. Mais les contributions de l'Etat (subventions) au fonctionnement et à l'investissement des EPN sont intégrées dans les dépenses ordinaires et dans les dépenses d'investissement sur les budgets des ministères de tutelle technique dont dépendent les EPN. Ces subventions sont votées par l'assemblée Nationale.

Les budgets des EPN sont exécutoires dès la publication de la loi de finances à laquelle ils se rapportent.

MODIFICATIONS BUDGETAIRES EN COURS DE GESTION (chapitre 1)

Ces modifications peuvent concerner les virements à l'intérieur d'un même chapitre ou les virements de chapitre à chapitre. Elles peuvent aussi être plus profondes par suite de la remise en cause de certaines activités ou de certaines ressources.

LES VIREMENTS A L'INTERIEUR D'UN MEME CHAPITRE (chapitre 1)

Les virements à l'intérieur d'un même chapitre portent sur les articles. Il s'agit donc de virements d'article à article. Ces virements ne remettant pas en cause la structure générale du budget telle qu'elle a été adoptée par le conseil de gestion (le conseil de gestion arrête le budget par titre et par chapitre, l'éclatement des chapitres en articles est une politique interne à l'EPN). Ces virements peuvent être considérés comme des actes de gestion courante et laissés à la responsabilité du directeur en sa qualité d'ordonnateur. Une copie de la décision relative à chaque virement est adressée à l'agent comptable et au contrôleur budgétaire.

LES VIREMENTS DE CHAPITRE A CHAPITRE (chapitre 1)

Les budgets des EPN sont adoptés par les conseils de gestion par titres et par chapitres. Aussi toute modification de la composition des chapitres affecte la structure initiale du budget telle qu'adoptée par le conseil. En conséquence, lorsque les modifications envisagées portent sur les virements de chapitre à chapitre le ministre de tutelle qui a seul, qualité pour autoriser de tels virements, prend à cet effet un arrêté portant virement de crédits et, ce dans la limite du dixième de chacune des dotations⁷.

⁷ Dotations qui supportent les prélèvements et celles qui les reçoivent.

BIBLIOGRAPHIE

I. OUVRAGES

1. BARILARI André (2003), *Les contrôles financiers comptables, administratifs, juridictionnels des finances publiques*, LGDJ, Paris, 180 p.
2. BOUVIER Michel, ESCLASSAN Marie-Christine, LASSALE J-P, (2004), *Finances publiques*, 7^e édition, LGDJ, Paris, 871 p.
3. ECALLE François (2005), *Maîtriser les finances publiques! Pourquoi, comment?*, Economica, 345 p.
4. L. Philip (2000), *Finances Publique, les dépenses publiques le droit budgétaire et financier*, éditions CUJAS, Paris, 310 p.
5. LAROUSSE Pierre (2009), *le Petit Larousse 2010, nouveau dictionnaire de la langue française*, Edition Larousse, Turin, Italie, 1883 p.
6. LEMANT Olivier (1995), *La conduite d'une mission d'audit interne*, Ed. Dunod, Paris, 279 p.
7. MADERS Henri-Pierre & Jean-Luc Masselin (2006), *Contrôle interne des risques : cibler-organiser-piloter-maîtriser*, 2^e éd. Editions d'Organisation, Paris, 261 p.
8. PIGE Benoit (2008), *Audit et contrôle interne, les essentiels de la gestion*, 2^e édition, Editions EMS, 2001, Paris, 216 p.
9. CAPUL, J.Y. et GARNIEN, O. (2005), *Dictionnaire d'économie et des sciences sociales*, Paris, Editions Hatier 367p.
10. Revue de l'OCDE sur la Gestion Budgétaire, volume 2-N°4, OCDE (2003) 179p.
11. RENARD Jacques (2009), *Théorie et pratique de l'Audit Interne*, 7^e édition, Eyrolles, Edition d'organisation, Paris, 469 p.
12. SAMBE Oumar ; Mamadou Ibra Diallo(2008), *Le Praticien comptable Système comptable OHADA/SYSCOHADA*, 3^e édition, Editions comptable et juridique, Paris, 1055 p
13. SCHICK Pierre ; Olivier Lemant (2007), *Guide de self-audit*, Nouvelle édition, livres outils, 184 items d'évaluation, Editions d'Organisation, Paris, 217 p.
14. VALIN Gerard & al. (2006), *Controlor and Auditor*, Editions Dunod, Paris, 457 P.

II. RAPPORTS ET REVUES

15. ADOU Jean Martial (2004), *Modernisation du circuit de la dépense publique en Côte d'Ivoire et efficacité de la dépense*, mémoire de Master en Administration Publique, ENA, Abidjan 103 p.
16. AKOGUHI Yao Joseph (2003), *Les procédures d'attribution des marchés publics et le développement des PME ivoiriennes*, mémoire ENA, Abidjan, 63 p.
17. BANQUE MONDIALE (2003), *Renforcement de la gestion et du contrôle des dépenses publiques en Côte d'Ivoire*, *Revue des dépenses publiques*, Abidjan, 89 p.
18. BNETD (2004), *Etude sur les sources de la croissance économique en Côte d'Ivoire*, Abidjan, 80 p.
19. KABRAN Koffi Clément, (2003), *Le SIGFIP: Outil de rationalisation de la dépense publique*, GPE, Abidjan, 21 p.
20. LE TRESORIER (2004), *La revue du Trésor public ivoirien*, édition N°9, Abidjan, 35 p.
21. LE TRESORIER (2005), *La revue du Trésor public ivoirien*, ASTER la qualité comptable affirmée, Numéro spécial, Abidjan, 35 p.
22. LE TRESORIER (2005), *La revue du Trésor public ivoirien*, édition N°11, Abidjan, 46 p.
23. MINISTERE D'ETAT, MINISTERE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES (2004), *Réforme budgétaire et procédures d'exécution des dépenses publiques*, Abidjan, 241 p.
24. OUOMPIE Elloh Cyprien (2002), *L'Inspection Générale des Finances de Côte d'Ivoire*, mémoire de DEA, Université de Cocody, Abidjan, 107 p.
25. RAFFINOT Marc et BORIS Samuel (2006), *Les cadres de dépenses à moyen terme : un instrument utile pour les pays à faible revenu*, STATECO, édition N°100, 120 p.
26. ZOURE Daouda (2010), *CDMT et gestion axée sur les résultats. Défis et enjeux de la mise en œuvre dans les pays en Afrique subsaharienne. Expériences du Bénin, Tchad et Rwanda*, *Revue Française de Finances Publiques (RFFP)* édition N°109, pp 215-228

27. Donatien BANYANKIRUBUSA (2009), *Dépenses Publiques et équilibre sur le marché des biens et services au Burundi*, mémoire option Economie Politique, Université de Burundi, 68 p.
28. Philippe EGOUME (2007), *Procédure d'exécution de la dépense publique et transparence*, Abidjan, 21p.
29. CRDP (2011), *Manuel des procédures et du circuit de la dépense publique*, Abidjan, 40p.

III. TEXTES LEGISLATIFS ET REGLEMENTAIRES

30. Décret n° 93-200 du 3 février 1993 portant la création du comité de réforme de la comptabilité publique ;
31. Décret n° 97/ 582 du 08 octobre 1997 modifiant le décret N° 92-115 du 16 mars 1992, portant organisation de la Direction Générale de la Comptabilité Publique et du Trésor et fixant les attributions du Directeur Général ;
32. Décret n° 98 / 716 du 16 décembre 1998 portant réforme des circuits et des procédures d'exécution des dépenses et des recettes du budget général de l'Etat, des comptes spéciaux du Trésor, et la mise en œuvre du système intégré de la gestion des finances publiques ;
33. Décret n°2002-444 du 16 septembre 2002 portant attributions, organisation et fonctionnement de l'Inspection Générale d'Etat ;
34. Décret n°2011-222 du 07 septembre 2011 portant organisation du Ministère de l'Economie et des Finances ;
35. Décret n°82-1092 du 24 novembre 1982 fixant les règles de programmation et de budgétisation des actions et des opérations de développement des communes et de la ville d'Abidjan.
36. Décret n°95-121 du 22 février 1995 portant attributions, organisation et fonctionnement du Contrôle Financier ;
37. Décret n°95-948 du 13 décembre 1995 portant attributions, organisation et fonctionnement de l'Inspection Générale d'Etat ;

38. Décret n°98-259 du 03 juin 1998 portant fixation du cadre de la nomenclature budgétaire de l'Etat;
39. Décret n°98-445 du 04 août 1998 portant modalité de nomination et attributions de Directeurs des Affaires Administratives et Financières, en qualité d'ordonnateurs délégués ;
40. Directive n° 05/97/CM UEMOA du 16 décembre 1997 relative aux lois des finances ;
41. Directive n° 06/97/CM UEMOA portant règlement général sur la comptabilité publique ;
42. La constitution ivoirienne d'octobre 2000;
43. La loi organique loi des finances du 2011;
44. Loi n°2001-477 du 9 août 2001 relative à l'organisation du département ;
45. Loi n°94-440 du 16 août 1994 déterminant la composition, l'organisation, les attributions et le fonctionnement de la Cour suprême et abrogeant la loi N° 78-663 du 05 août 1978 relative à la Cour suprême ;
46. Loi n°97-243 du 25 avril 1997 modifiant et complétant loi N°94-440 du 16 août 1994 déterminant la composition, l'organisation, les attributions et le fonctionnement de la Cour suprême ;
47. Loi n°98-388 du 02 juillet 1998 fixant les règles générales relatives aux Etablissements Publics Nationaux et portant création de catégories d'établissements publics et abrogeant la loi N° 80-1070 du 13 septembre 1980,