



Centre Africain d'Etudes Supérieures en Gestion

**CESAG BF – CCA
BANQUE, FINANCE, COMPTABILITE,
CONTROLE & AUDIT**

**Master Professionnel
en Comptabilité et Gestion
Financière
(MPCGF)**

**Promotion 07
(2012-2014)**

Mémoire de fin d'études

THEME :

**DIAGNOSTIC DES PROCEDURES D'EXECUTION ET DE
CONTROLE BUDGETAIRE AU NIVEAU DE LA DIRECTION
DES FONDS ET BUDGET DE L'UEMOA**

Présenté par :

NIKIEMA Wendwaoga Serge William

Dirigé par :

Pr Mouhamed El Bachir WADE
Agrégé en Sciences de Gestion
Professeur associé au CESAG

Octobre 2014

DEDICACE

Nous dédions ce mémoire à :

- ❖ mon père, à ma mère et à maman KABORE Edith ;
- ❖ mes frères et mes proches ;
- ❖ tous ceux qui nous sont si chers.

CESAG - BIBLIOTHEQUE

REMERCIEMENTS

Nous adressons nos sincères remerciements à tous le corps professoral, pour les efforts déployés afin de nous livrer un enseignant rigoureux et de qualité, plus particulièrement à Monsieur Moussa YAZI, notre directeur d'institut.

Nous remercions également :

- ❖ le Professeur Mouhamed El Bachir WADE, notre Directeur de mémoire ;
- ❖ Monsieur Cheikhe Hadjibou SOUMARE, Président de la Commission de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA) ;
- ❖ Monsieur Essowè BARCOLA, Commissaire chargé du Département des Services Administratifs et Financiers (DSAF) ;
- ❖ Monsieur Bruno SANOGO, Directeur des Fonds et Budget, ainsi que tout le personnel de la Commission de l'UEMOA ;
- ❖ Monsieur Mamadou Moustapha BARRO, Directeur des Ressources Humaine ;
- ❖ Monsieur Alexandre DAVID, notre Maître de stage ;
- ❖ mes frères et sœurs de la promotion 07 MPCGF/CESAG ;
- ❖ tous ceux qui ont contribué, de près ou de loin, à la réalisation de ce document.

LISTE DES SIGLES ET APPRECIATIONS

AJR	: Avances à Justifier et à Régulariser
AR	: Autorisation de Règlement
AVS	: Avances Spéciales
BCEAO	: Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest
BOAD	: Banque Ouest Africaine de Développement
CCR	: Chambre Consulaire Régionale
CGF	: Cellule de Gestion des Factures
CIP	: Comite Interparlementaire
CM	: Conseil des Ministres
CSA	: Caisses Spéciales d'Avances
DAI	: Direction de l'Audit Interne
DATC	: Département de l'Aménagement du Territoire Communautaire et des Transports
DCF	: Direction du Contrôle Financier
DD	: Division de la Dépense
DDET	: Département du Développement de l'Entreprise, de l'Energie, des Télécommunications et du Tourisme.
DDH	: Département du Développement Humain
DFB	: Direction des Fonds et du Budget
DMRC	: Département du Marché Régional, du Commerce, de la Concurrence et de la Coopération
DPE	: Département des Politiques Economiques et de la Fiscalité Intérieure
DRSEB	: Division du Règlement et du Suivi de l'Exécution Budgétaire
DSAF	: Département des Services Administratifs et Financiers
DSAME	: Département de la Sécurité Alimentaire, de l'Agriculture, des Mines et de l'Environnement
DSC	: Direction du Secrétariat de la Commission
DTC	: Direction de la Trésorerie et de la Comptabilité
OPR	: Ordonnance de Paiement en Régularisation
PC	: Présidence de la Commission
PCS	: Prélèvement Communautaire de Solidarité
UEMOA	: Union Economique et Monétaire Ouest Africaine
UMV	: Unité de Missions et de Voyages

LISTE DES FIGURES ET TABLEAUX

FIGURE

Figure 1 : La démarche d'analyse	30
--	----

TABLEAUX

Tableau 1 : Les étapes d'élaboration du budget	10
Tableau 2: Résultat des enquêtes sur l'exécution budgétaire.....	61
Tableau 3 : Résultats des enquêtes sur le contrôle budgétaire	62
Tableau 4 : Tableau de suivi d'exécution budgétaire.....	68

LISTE DES ANNEXES

Annexe 1 : Organigramme de l'UEMOA	75
Annexe 2 : Organigramme de la Commission de l'UEMOA	76
Annexe 3 : Ordonnance de paiement	77
Annexe 4 : Engagement budgétaire	78
Annexe 5 : Fiche de liquidation des dépenses.....	79
Annexe 6 : Décision 0379/2009/PCOM/UEMOA.....	80
Annexe 7 : Guide d'entretien	81

CESAG - BIBLIOTHEQUE

TABLE DES MATIERES

DEDICACE.....	i
REMERCIEMENTS	ii
LISTE DES SIGLES ET APPRECIATIONS	iii
LISTE DES FIGURES ET TABLEAUX	iv
LISTE DES ANNEXES	v
TABLE DES MATIERES	vi
INTRODUCTION GENERALE.....	1
PREMIERE PARTIE : LE BUDGET : SON EXECUTION ET SON CONTROLE.....	5
CHAPITRE 1 : LE BUGET ET SON EXECUTION.....	7
1.1 Aspects fondamentaux	7
1.1.1 Notion du budget.....	7
1.1.1.1 Définition du budget.....	7
1.1.1.2 La démarche budgétaire.....	8
1.2 Les principes de l'exécution budgétaire.....	12
1.2.1 L'annualité	12
1.2.2 Les modifications de crédits.....	17
1.2.3 La régulation budgétaire.....	19
1.2.4 Les révisions budgétaires	20
2.1 Définition du contrôle budgétaire.....	21
2.1.1 Définition	21
2.1.2 Les qualités d'un bon contrôle budgétaire	22
2.1.2.1. La rapidité.....	22
2.1.2.2. La fiabilité.....	22
2.1.2.3. Le coût modéré	22
2.2 Les étapes du contrôle budgétaire	23
2.2.1 Le contrôle avant l'action ou contrôle a priori.....	23
2.2.2 Le contrôle pendant l'action ou contrôle concomitant.....	23
2.2.3 Le contrôle après l'action et l'analyse des différents écarts.....	24

2.3	Les sources d'information du contrôle budgétaire	25
2.3.1	La comptabilité générale	25
2.3.2	La comptabilité de management	25
2.3.3	La comptabilité budgétaire	26
2.4	Les outils du contrôle budgétaire	26
2.4.1	Le tableau de bord	26
2.4.2	L'informatique	27
2.5	Le budget outil de la mise en œuvre de la stratégie	28
CHAPITRE 3 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE		29
3.1	La démarche d'analyse	29
3.1.1	Présentation de la méthodologie d'analyse	29
3.1.2	Schéma de la démarche d'analyse	30
3.1.2.1	Prise de connaissance générale	30
3.1.2.2	Prise de connaissance des procédures	30
3.1.2.3	Collecte des données	31
3.2	Les outils de collecte des données	31
3.2.1	La narration, l'entretien et l'interview	31
3.2.2	L'analyse documentaire	32
3.2.3	L'observation physique	32
3.2.4	L'analyse des résultats	33
CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE		34
DEUXIEME PARTIE : CADRE PRATIQUE.....		35
CHAPITRE 4 : PRESENTATION DE LA COMMISSION DE L'UEMOA.....		37
4.1	La Commission de l'UEMOA.....	37
4.1.1	Présentation de la Commission de l'UEMOA	37
4.1.1.1	Les Objectifs de l'UEMOA.....	38
4.1.1.2	Les partenaires de l'UEMOA	38
4.1.1.3	L'organisation et le fonctionnement de l'UEMOA.....	39
4.2	Fonctionnement de la Commission de l'UEMOA	42

CHAPITRE 5 : LES PROCEDURES D'EXECUTION ET DU CONTROLE DES DEPENSES DE LA COMMISSION DE L'UEMOA	45
5.1 L'exécution budgétaire.....	45
5.1.1 Le cadre juridique de l'exécution budgétaire	46
5.1.2 Objectif de l'exécution budgétaire	46
5.1.3 Les acteurs de l'exécution budgétaire	48
5.1.3.1. L'Ordonnateur.....	48
5.1.3.2. Le Contrôleur Financier	48
5.1.3.3. Le Comptable Principal	48
5.2. Le processus de l'exécution budgétaire.....	49
5.2.3. La procédure normale	49
5.2.4. Les procédures exceptionnelles	50
5.3. La réduction des délais de l'exécution budgétaire	52
5.4. Les procédures de contrôle de l'exécution des dépenses	52
5.4.3. Les points de contrôle de l'engagement définitif	52
5.4.4. Les points de vérification de la liquidation	53
5.4.5. Les points de contrôle des Ordonnances de Paiement (OP).....	53
5.4.6. La sanction en matière de contrôle exhaustif	54
5.5. Le contrôle par sondage	55
5.5.1. Les dépenses à risques mineurs	55
5.5.2. Points de contrôle	56
5.5.3. Points de contrôle de l'engagement et ordonnancement des dépenses (DFB, DAGP, DRH et UMV) de montant inférieur à 5 000 000 de FCFA.....	57
5.5.4. Type de sanction en matière de contrôle par sondage	57
5.5.4.1. Non-objection du Directeur du Contrôle Financier	57
5.5.4.2. Réserve du Directeur du Contrôle Financier	57
5.5.5. Le contrôle de l'exécution budgétaire par les services de vérification.....	58
5.5.5.1. Dispositions générales	58
5.5.5.2. Contrôle de l'engagement.....	58

5.5.5.3. Le contrôle à l'ordonnancement	59
CHAPITRE 6 : DIAGNOSTIC DE L'EXECUTION ET DU CONTROLE BUDGETAIRES DE LA COMMISSION DE L'UEMOA.	60
6.1 Présentation des résultats du diagnostic	60
6.1.1 L'exécution budgétaire de la Commission de l'UEMOA	60
6.1.2 Contrôle du budget de la Commission de l'UEMOA.....	61
6.2 Analyse des résultats	62
6.2.1 Points forts de système budgétaire	63
6.2.2 Points faibles du système budgétaire.....	63
6.3 Analyse de l'exécution budgétaire	65
6.4 Analyse du contrôle de l'exécution budgétaire	66
6.5 Les recommandations.....	67
CONCLUSION GENERALE.....	72
ANNEXES	74
BIBLIOGRAPHIE	82

INTRODUCTION GENERALE

Dans les années 60, bon nombre de pays africains ont été libérés de la colonisation. Depuis ce moment là, l'Afrique est minée par plusieurs problèmes politiques : des coups d'Etat militaires, des gouvernements à parti unique, des dictatures et, aussi par l'influence grandissante de la guerre froide et ses corollaires dans les affaires africaines. Confrontés à l'apparition de la crise économique avec, un fort endettement extérieur et un déclin du développement social et face aux échecs des politiques libérales préconisées par les institutions financières internationales, les pays africains ont essayé de renverser la tendance en appelant à un nouvel ordre économique mondial qui leur permettrait d'élaborer des stratégies de développement autocentrées et culturellement pertinentes.

Avec la détermination de ses fils, elle a d'abord fait le diagnostic et ensuite entamé son rassemblement pour faire face aux défis du futur. Dès lors, les compétences ont été nécessaires dans plusieurs domaines notamment la Gestion. En effet, avec l'échec des programmes d'ajustement structurel et les autres remèdes proposés par les partenaires au développement, il a fallu prendre conscience des potentialités africaines afin d'innover pour faire reculer de façon considérable la pauvreté.

C'est ainsi que l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA), Institution sous régionale regroupant en son sein huit pays a débuté un vaste chantier de mise en place d'une politique d'intégration régionale, afin de faciliter la libre circulation des biens et des personnes mais aussi et surtout, améliorer les conditions de vie des populations. La réussite de cette organisation passe par la mise en place d'un système de planification et de contrôle permettant de vérifier que tous les efforts déployés concourent à la réalisation de ses objectifs. En tant que institution sous régionale, l'UEMOA relève des finances publiques. L'INTOSAI définit les finances publiques comme « un élément indispensable d'un système régulateur qui a pour but de signaler en temps utile les écarts par rapport à la norme ou les atteintes aux principes de conformité aux lois, de l'efficience, de l'efficacité et de l'économie de la gestion financière de manière à ce que l'on puisse, dans chaque cas, prendre des mesures correctives, préciser la responsabilité des parties en cause, obtenir réparation ou prendre des mesures pour empêcher, ou du moins rendre plus difficile, la perpétration d'actes de cette nature ».

Cette surveillance peut être interne, lorsqu'elle est mise en œuvre par des acteurs internes à l'administration. Elle peut aussi être externe, lorsqu'elle relève d'un organisme opérationnellement séparé et indépendant de l'administration (dont les pouvoirs de contrôle

couvrent l'administration dans son ensemble et qui vérifie si la gestion financière est conforme à la légalité et appropriée). Elle est également a priori (ou ex ante) lorsqu'elle est effectuée avant la réalisation des activités administratives ou financières, ou à posteriori (ou ex post) lorsqu'elle a lieu après le fait.

Le Règlement financier des Organes de l'UEMOA a été adopté le 28 mars 2008 par le Conseil des Ministres de l'UEMOA, sous le numéro : 01/2008/CM/UEMOA. Ce règlement introduit une nouvelle approche de la procédure de contrôle de l'exécution des dépenses budgétaires des Organes de l'UEMOA, que la Direction du Contrôle Financier doit mettre en œuvre pour compter de janvier 2009.

Dans le cadre d'un stage effectué au sein de cette Direction nous nous sommes intéressés à cette problématique. D'où la question fondamentale de notre recherche ainsi formulée : les nouvelles procédures permettent-elles l'efficacité de l'exécution du budget et un meilleur contrôle ?

De cette question fondamentale de recherche, les interrogations suivantes méritent d'être posées :

- ❖ Quelles sont les caractéristiques des nouvelles procédures d'exécution du budget des organes ? ;
- ❖ Quelles sont les caractéristiques des nouvelles procédures de contrôle du budget des organes ? ;
- ❖ Ces procédures sont-elles adaptées aux besoins du moment ?

Notre étude qui tente de trouver des réponses à ces différentes interrogations, sera réalisée sur le thème : Diagnostic des procédures d'exécution et de contrôle budgétaire au niveau de la direction des fonds et budget de l'UEMOA ».

L'objectif général de cette étude est de faire une analyse critique des procédures d'exécution et de contrôle des budgets de la direction des fonds et budget de l'UEMOA. De façon spécifique, il sera question de :

- ❖ analyser et cerner l'exécution des différents budgets à travers une lecture des procédures ;
- ❖ faire ressortir les forces et surtout les faiblesses de ces procédures ;
- ❖ recenser quelques bonnes pratiques d'exécution du budget et proposer des solutions pour une bonne exécution des budgets.

L'exécution d'un budget s'entend de l'encaissement des recettes et l'exécution des dépenses ; cependant, cette présente étude ne concernera que l'exécution des dépenses. Ainsi seront exclues de cette étude les procédures d'encaissement des recettes des Organes de l'Union.

Cette étude permettra à l'Union de mieux adapter ses procédures de décaissement aux besoins de la direction compte tenu de l'évolution de l'environnement économique et de l'accroissement des nouvelles exigences en matière d'exécution du budget. La Commission pourrait être dans ce cas en phase avec les bonnes pratiques d'exécution des budgets.

Pour notre part, cette étude nous permettra de non seulement de mettre à profit nos connaissances acquises mais aussi de répondre à une problématique que vit une structure d'envergure sous régionale.

Cette étude s'articulera autour de deux grandes parties :

- ❖ une première partie qui sera consacrée sur le budget : son exécution et son contrôle ;
- ❖ une deuxième partie qui consistera à présenter les procédures et le diagnostic sur les pratiques d'exécution et de contrôle des dépenses budgétaires de la Direction des Fonds et Budget de l'UEMOA.

PREMIERE PARTIE :
LE BUDGET : SON EXECUTION ET SON
CONTROLE

Les décisions prises en entreprise par manque de planification, d'outils efficaces provenant des applications budgétaires se sont avérées inappropriées. Ainsi, elles affectent le développement et nuisent à la rentabilité de l'entreprise.

La gestion budgétaire est une nécessité, elle permet à la fois à l'entreprise d'atteindre ses objectifs et de ne pas se laisser surprendre par des dérives éventuelles.

Les processus de développement prévisionnel et le contrôle budgétaire fournissent aux gestionnaires des outils efficaces pour la gestion saine d'une entreprise et la mesure de la performance de ses activités.

Dans cette première partie, le cadre théorique des pratiques budgétaires sera exposé. Sur la base de revues littéraires l'exécution du budget et de son contrôle seront appréhendés. Il sera finalement mis en évidence le modèle d'analyse à appliquer à la Commission de l'UEMOA.

CHAPITRE 1 : LE BUDGET ET SON EXECUTION

Dans un environnement économique évolutif, les dirigeants d'entreprises sont appelés à bien gérer et à faire des choix stratégiques. Ces choix ne correspondent pas toujours à une décision ferme et définitive, mais à l'émergence d'un consensus au sein du groupe de direction au fur et à mesure de l'exploitation des créneaux et des opportunités. C'est en fonction des choix que va se faire alors une allocation des ressources financières et humaines à travers le budget.

1.1 Aspects fondamentaux

La prévision est l'action de prévoir, la connaissance de l'avenir. Elle se caractérise par l'élaboration des programmes d'activités à long et à court terme. Lorsqu'elle a trait au court terme, on parle de gestion budgétaire.

La méthode budgétaire donne aux dirigeants une vision de l'avenir et les met en position favorable pour exploiter les opportunités. Elle leur permet également d'anticiper les problèmes.

1.1.1 Notion du budget

Un programme est l'expression d'objectifs en unités physiques. Ces objectifs portent à la fois sur un volume de produits ou de prestation à fournir et sur un volume de ressources alloués pour ces prestations. Un budget est l'expression de ces mêmes objectifs en valeur.

1.1.1.1 Définition du budget

Selon le Petit Robert, le budget est « l'acte par lequel sont autorisées les recettes et les dépenses annuelles de l'Etat ou des autres services que les lois assujettissent aux mêmes règles ».

Christian Goujet, Christiane et Christian Raulet (1994. P98), précisent que « le budget est l'expression quantitative et financière d'un programme d'action envisagé pour une période donnée ».

Cette définition diffère de la première, en ce sens qu'elle prend en compte non seulement l'aspect financier, mais aussi l'aspect quantitatif et le facteur temps, qui sont des éléments non négligeables dans la réalisation de tout objectif.

Le budget est en fait, un ensemble de documents prévisionnels. Il contribue à la coordination et à l'exécution du programme d'action et tient lieu de feuille de route.

1.1.1.2 La démarche budgétaire

Pierre LAUZEL & Robert Teller (1997. P195), précisent que : « dans l'entreprise, chaque responsable doit assumer son rôle - principalement prévoir, organiser, commander, contrôler – dans un cadre d'ensemble coordonné qui a comme premier caractère la prévision dans la concertation ». Le cadre budgétaire devra donc s'appuyer sur l'organigramme et les définitions de fonctions à l'intérieur de l'entreprise.

L'ensemble des budgets traduit l'engagement de chaque responsable devant la direction de l'entreprise : engagement cohérent avec l'objectif d'activité retenu.

Périodiquement, des confrontations entre les budgets et les réalisations sont faites, des écarts significatifs sont dégagés et discutés avec les responsables de services concernés. Pour rendre aisées lesdites confrontations, le cadre d'analyse et de calcul doit être rigoureusement le même pour l'élaboration des budgets et la constatation comptable des réalisations.

Le budget, synthèse de ce que l'entreprise souhaite faire ou estime pouvoir faire, requiert une procédure précise d'élaboration que l'on peut résumer ainsi :

- ❖ fixation de la période budgétaire un an au plus, à l'intérieur de laquelle des périodes courtes sont convenues (mois ou trimestre) ;
- ❖ rassemblement de la documentation nécessaire pour définir avec et pour chaque responsable, des objectifs individuels, exprimés en valeurs de produits et de charges appelés « budgets » ;
- ❖ sommation des budgets qui permettent d'établir les comptes d'exploitation prévisionnels, le bilan prévisionnel, les budgets de trésorerie et le plan de financement ;

- ❖ remaniement des budgets élémentaires en fonction des contraintes rencontrées au cours de leur élaboration ;
- ❖ confrontation par période courte, des réalisations avec les budgets et mise en évidence des écarts significatifs ;
- ❖ discussion des écarts entre et avec les responsables et étude en commun des actions de redressement à entreprendre pour se rapprocher des objectifs et adaptation éventuelle du budget des périodes suivantes.

1.1.1.2.1 Principes classiques d'élaboration du budget

Les principes généraux qui guident l'élaboration du budget sont au nombre de (05) cinq et se résument comme suit :

❖ Le principe d'annualité

Ce principe exige :

- que le budget soit défini pour une période de douze mois allant du 1^{er} janvier au 31 décembre ;
- que l'exécution des recettes et des dépenses doivent s'effectuer entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre de chaque année.

Toutefois, dans la pratique, le principe d'annualité est soumis à des aménagements destinés à concilier continuité budgétaire et souplesse de fonctionnement tels que les mécanismes de pluri annualité et la période complémentaire de gestion.

❖ Le principe d'équilibre

Elle implique l'existence d'un équilibre entre les recettes et les dépenses ainsi qu'entre les différentes parties du budget (sections de fonctionnement et d'investissement).

❖ Le principe d'unité

Ce principe regroupe deux règles :

- la règle de l'unité qui suppose que toutes les recettes et les dépenses figurent dans un document budgétaire unique, le budget général de la collectivité ;

- la règle de l'exhaustivité selon laquelle le budget doit prévoir et autoriser l'ensemble des recettes et des charges.

❖ Le principe d'universalité

Le principe d'universalité, selon lequel l'ensemble des recettes couvre l'ensemble des dépenses, se décompose en deux règles :

- la règle de non compensation qui veut que toutes les opérations de dépenses et de recettes soient indiquées dans leur intégralité et sans modifications dans le budget. Cela rejoint l'exigence de sincérité des documents budgétaires ;
- la règle de non affectation qui interdit l'affectation d'une recette à une dépense déterminée.

❖ Le principe de spécialité

Le principe de spécialité impose d'indiquer précisément le montant et la nature des dépenses prévues. Ce qui implique une nomenclature budgétaire appropriée. Les crédits sont ainsi ouverts de manière détaillée, spécialisés par programmes et par destination. Il vise à assurer une information suffisante pour permettre l'exercice d'un contrôle efficace sur l'exécution du budget.

1.1.1.2.2 Les principales étapes de l'élaboration du budget

Les principales étapes de l'élaboration du budget sont :

Tableau 1 : Les étapes d'élaboration du budget

Étapes	Description	Intervenant
Préparation des règles de gestion	<ul style="list-style-type: none"> - Mise à jour des règles de gestion par rapport à la construction du budget de l'année précédente ; - fixation d'un cadre budgétaire en définissant les règles générales d'organisation et les responsables. 	Contrôle de Gestion en accord avec la Direction Générale

<p>Diffusion des instructions budgétaires de la hiérarchie (note d'orientation générale)</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Rappel des attentes de la Direction Générale par la fixation des axes d'actions budgétaires : <ul style="list-style-type: none"> * développement des ventes, des parts de marchés, de nouveaux clients, de la rentabilité * réduction des charges, du besoin en fonds de roulement (réduction des délais clients, des stocks) ; * le maintien de la rentabilité, du niveau de qualité, du leadership ; - Définition des hypothèses économiques ; - Procédure à suivre (qui fait quoi, modèle de budget à respecter, calendrier) ; - Construction du pré-budget afin d'établir une première estimation par grandes masses les résultats pour l'année à budgéter. 	<p>Direction Générale avec l'appui du contrôle de Gestion</p>
<p>Proposition budgétaire par les directions opérationnelles</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Plan d'action des directions opérationnelles, hypothèses prix/volumes et variantes possibles ; - Chiffrage ; - Articulation des budgets de vente, d'approvisionnement, personnel de production (budget d'exploitation). - Budgets d'investissements et budgets discriminatoires ; - Synthèses : résultat et trésorerie pour chaque unité. 	<p>Contrôle de Gestion et les Directions opérationnelles</p>
<p>Consolidation des budgets</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Consolidation pour avoir une vue d'ensemble de l'entreprise ; - Appréciation du degré de réalisme des hypothèses et de leur sensibilité aux variables. 	<p>Contrôle de Gestion</p>

Discussion et approbation	<ul style="list-style-type: none"> - Comparaison du budget des Directions opérationnelles avec les objectifs de la Direction Générale et des contraintes financières ; - Arbitrages et approbation des budgets. 	Contrôle de Gestion Comité Budgétaire Direction Générale
Finalisation du support de référence	<ul style="list-style-type: none"> - Réalisation du support de référence ; - Diffusion du support aux personnes concernées. 	Contrôle de Gestion
Mensualisation ou trimestrialisation	<ul style="list-style-type: none"> - Prise en compte des variations saisonnières pour le découpage en sous périodes. 	Contrôle de Gestion
Actualisation	Réajustement des budgets	Contrôle de Gestion

Source : Rouache & al :(1998 :265)

1.2 Les principes de l'exécution budgétaire

L'exécution budgétaire repose sur un certain nombre de principes et de pratiques, inclus dans la loi sur des lois de finances, dans des textes de niveau inférieur, voire dans des usages informels au stade de la mise en œuvre pratique.

Les quatre domaines de l'exécution budgétaire qui ont été retenus ici sont ceux de l'annualité, de la modification parlementaire, de la régulation budgétaire et des révisions budgétaires.

1.2.1 L'annualité

L'annualité est un principe budgétaire inscrit dans les directives sur les lois de finances.

Le budget est adopté pour une année et les crédits ne peuvent être consommés que pendant cette période.

La règle souffre d'exceptions dont certaines ont été mentionnées :

- **Autorisations d'engagement et crédits de paiement**

Les deux directives autorisent les autorisations d'engagement à côté des crédits de paiement.

Article 17 UEMOA : Les crédits ouverts par les lois de finances sont constitués :

- de crédits de paiement, pour les dépenses de personnel, les acquisitions de biens et services et les dépenses de transfert ;
- d'autorisations d'engagement et de crédits de paiement, pour les dépenses d'investissement et les contrats de partenariats publics-privés.
- Article 18 UEMOA : Les autorisations d'engagement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être juridiquement engagées au cours de l'exercice pour la réalisation des investissements prévus par la loi de finances...

Article 19 UEMOA : Les crédits de paiement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être ordonnancées ou payées au cours de l'exercice.

Article 21 CEMAC : Les crédits ouverts en dépenses d'investissement distinguent des autorisations d'engagement et des crédits de paiement. Les autorisations d'engagement constituent la limite supérieure des dépenses pouvant être engagées et dont le paiement peut s'étendre, le cas échéant, sur une période de plusieurs années.

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

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

L'article 46 UEMOA précise que les PAP (Projets annuels de performance) incluent l'échéancier des crédits de paiement associés aux autorisations d'engagement. L'article 45 CEMAC en fait une annexe de la loi de finances à part entière.

L'engagement, permis par l'autorisation d'engagement, n'est pas défini explicitement par la Directive portant loi de finances, mais par la Directive N°07/2009/CM/UEMOA portant

règlement général sur la comptabilité publique au sein de l'UEMOA, qui dispose, en son article 45 :

L'engagement juridique de la dépense publique est l'acte par lequel l'Etat crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge.

L'engagement comptable de la dépense publique consiste à affecter des crédits au paiement de la dépense.

Le montant total des engagements ne doit pas dépasser le montant des autorisations budgétaires, ...

L'intérêt de la Directive Règlement général UEMOA est de faire la distinction entre les engagements juridique et comptable. La question est alors de savoir lequel des deux engagements est pertinent en matière d'autorisation d'engagement. Il est clair que c'est l'engagement juridique, comme le précise l'article 18 de la Directive lois de finances. C'est en effet celui qui implique une consommation de crédits de paiement consécutif à la consommation d'autorisations d'engagement. La question reste cependant très théorique, les deux engagements, juridique et comptable devant être concomitants.

La Directive N°2/11-UEAC-190-CM-22 Relative au Règlement général de la comptabilité publique, ne distingue pas les deux engagements, juridique et comptable, et vise implicitement, en son article 49, l'engagement juridique: L'engagement est l'acte par lequel un organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge...

De la distinction claire entre l'autorisation d'engagement et l'engagement résulte la nécessité d'inscrire dans les PAP de la loi de finance pour l'année N+1 les crédits de paiement des années N+1 et au-delà correspondant aux encours d'engagement non payés au 31/12/N, mais qui juridiquement, engagent l'Etat.

Ces engagements dont les paiements sont reportés sont autant d'autorisations d'engagement consommées et ne doivent pas être confondus avec les autorisations d'engagement du budget N reportées sur le budget N+1. Ces autorisations d'engagement non pas été consommées, elles

n'ont pas données lieu à engagement juridique de l'Etat, elles peuvent être considérées comme caduques, mais elles peuvent également être reportées (voir plus loin).

En résumé, quatre notions sont donc à prendre en compte dans les PAP :

- engagements des années N et antérieures non payées (autorisations d'engagement consommées) ;
- autorisations d'engagement (non consommées) de l'année N reportées ;
- autorisations d'engagement de l'année N+1 ;
- crédits de paiement de l'année N+1.

- **Reports de crédits**

Il ne s'agit pas ici des autorisations d'engagement consommées dont les crédits de paiement ne l'ont été qu'à une hauteur inférieure. Le report sur l'année suivante de la différence entre les montants engagés et les crédits de paiement consommés est dans la nature même de l'autorisation d'engagement. Il s'agit ici des autorisations d'engagement et des crédits de paiement non consommés au cours de l'exercice.

La justification du report peut être trouvée dans le fait que l'impossibilité de reporter les crédits non utilisés d'une année sur l'autre peut conduire, et généralement conduit, à des dépenses accélérées en fin d'année, sans justification d'efficience ou d'efficacité suffisante.

Il peut alors être souhaitable d'autoriser, dans une mesure limitée, les reports de crédits en fin d'année.

Cette solution suppose cependant une maîtrise suffisante de la chaîne de la dépense, celle-ci devant être capable de traiter l'exécution de deux budgets à la fois, que ce soit au point de vue de la capacité des agents que de celle du système informatique.

Les deux directives prévoient des possibilités limitées de report d'une année sur l'autre, tant pour les autorisations d'engagement que pour les crédits de paiement.

Article 24 UEMOA : Sous réserve des dispositions concernant les autorisations d'engagement, les crédits ouverts et les plafonds des autorisations d'emplois fixés au titre d'une année ne créent aucun droit au titre des années suivantes.

Les autorisations d'engagement, au sens de l'article 18 de la présente Directive, disponibles sur un programme à la fin de l'année peuvent être reportées sur le même programme par décret pris en conseil des ministres, majorant à due concurrence les crédits de l'année suivante.

Les crédits de paiement ne peuvent être reportés. Par exception, les crédits de paiement relatifs aux dépenses d'investissement disponibles sur un programme à la fin de l'année peuvent être reportés sur le même programme dans la mesure où les reports de crédits retenus ne dégradent pas l'équilibre budgétaire tel que défini à l'article 45 de la présente Directive.

Les reports s'effectuent par décret pris en conseil des ministres, en majoration des crédits de paiement pour les investissements de l'année suivante, sous réserve de la disponibilité des financements correspondants.

Ce décret, qui ne peut être pris qu'après clôture des comptes de l'exercice précédent, est consécutif à un rapport du ministre chargé des finances. Ce rapport évalue et justifie les ressources permettant de couvrir le financement des reports, sans dégradation du solde du budget autorisé de l'année en cours.

Article 28 CEMAC. Sous réserve des dispositions concernant les autorisations d'engagement, les crédits ouverts et les plafonds des autorisations d'emplois fixés au titre d'une année ne créent aucun droit au titre des années suivantes.

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

- **La période complémentaire**

Dans la plupart des systèmes, francophones comme anglophones, il existe une période complémentaire, au-delà de la fin de l'exercice, durant laquelle les dépenses ordonnancées avant la fin de l'exercice peuvent être payées. Afin de réduire autant que faire ce peu la durée de cette période complémentaire, la date limite des ordonnancements peut être fixée antérieurement à la fin de l'exercice, par exemple un mois avant, voire plus.

Les deux directives sont, à cet égard, différenciées. La Directive UEMOA (contrairement à celle qui l'a précédée) ne fait pas mention d'une période complémentaire, ce qui risque de poser des problèmes d'exécution. La Directive CEMAC reprend la solution classique. Article 65 CEMAC : ... des dépenses budgétaires engagées et liquidées au cours de l'exercice budgétaire peuvent être payées après la fin de cet exercice, au cours d'une période complémentaire dont la durée ne peut excéder trente jours. ...

Les deux directives "comptabilités publiques", la directive N° 07/2009/CM/UEMOA portant règlement général sur la comptabilité publique au sein de l'UEMOA et la directive N°02/11-UEAC-190-CM-22 Relative au Règlement général de la comptabilité publique (analysées plus en détail dans un autre chapitre) confirment les écarts de conception des deux directives "lois de finances". L'article 74 de la directive N° 07/2009/CM/UEMOA dispose que La période couverte par la comptabilité budgétaire est la gestion couvrant l'année civile, sans période complémentaire. L'article 74 de la directive N°02/11-UEAC-190-CM-22 dispose que La période couverte par la comptabilité budgétaire est la gestion couvrant l'année civile. Toutefois des dépenses budgétaires engagées et liquidées au cours de l'exercice budgétaire peuvent être payées après la fin de cet exercice, au cours d'une période complémentaire dont la durée ne peut excéder trente jours.

L'impossibilité de mouvementer les comptes après la fin de l'année, dans la zone UEMOA, implique l'impossibilité de réaliser des opérations budgétaires. La suite de l'article 74 de la directive N° 07/2009/CM/UEMOA en prend acte : Une circulaire du ministre chargé des finances fixe les délais-limites pour l'arrêt des opérations d'engagement, de liquidation et d'ordonnancement au titre de l'exécution du budget d'une année donnée. La nécessité de parcourir toute la chaîne de la dépense, comptabilité comprise, avant la fin de l'année civile impose d'arrêter toute possibilité d'engagement assez longtemps avant la fin de l'année (voire plusieurs mois), ce qui peut conduire à des dysfonctionnements dans l'exécution des politiques publiques par arrêt de dépense, ou à des comportements d'accélération de dépenses et de gaspillage juste avant la date limite d'engagement.

1.2.2 Les modifications de crédits

Les modifications de crédits s'entendent par rapport à l'autorisation budgétaire, dont il convient de préciser la portée.

- **La portée de l'autorisation budgétaire**

La portée de l'autorisation budgétaire, en ce qu'elle concerne les modifications de crédit, est celle du principe de spécialité qui dispose du degré de nomenclature dont le gestionnaire ne peut sortir sans procédure particulière. Ce degré de nomenclature est aujourd'hui le programme.

Les gestionnaires sont libres de la répartition de la dépense à l'intérieur d'une unité de spécialité, mais non entre unités de spécialité.

La flexibilité est ainsi totale (à l'asymétrie de la fongibilité près) à l'intérieur d'un programme, elle serait nulle entre programmes si des possibilités, limitées, de modification de la répartition des crédits entre les programmes, ne venaient atténuer cette impossibilité : les transferts et les virements.

- **Les transferts et virements**

Dans les systèmes francophones, deux vocables sont classiques :

- les transferts d'un crédit entre deux ministères ;
- les virements d'un crédit entre deux programmes d'un même ministère.

Les transferts sont soumis à plus de contrainte réglementaire que les virements. Article 21 UEMOA. Des transferts et des virements de crédits peuvent, en cours d'exercice, modifier la répartition des crédits budgétaires entre programmes.

Les transferts de crédits modifient la répartition des crédits budgétaires entre programmes de ministères distincts. Ils sont autorisés par décret pris en Conseil des Ministres sur rapport conjoint du ministre chargé des finances et des ministres concernés.

Les virements de crédits modifient la répartition des crédits budgétaires entre programmes d'un même ministère. S'ils ne changent pas la nature de la dépense selon les catégories définies à l'alinéa 7 de l'article 12 de la présente Directive, ils sont pris par arrêté interministériel du ministre intéressé et du ministre chargé des finances. Dans le cas contraire,

ils sont autorisés par décret sur rapport conjoint du ministre chargé des finances et du ministre concerné.

Le montant annuel cumulé des virements et transferts affectant un programme ne peut dépasser dix pour cent (10%) des crédits votés de ce programme... Article 25 CEMAC. Des virements peuvent modifier la répartition des crédits entre programmes d'un même ministère ou entre dotations. Le montant cumulé, au cours d'une même année, des crédits ayant fait l'objet de virements, ne peut excéder 2% des crédits ouverts par la loi de finances de l'année pour chacun des programmes ou dotations concernés...

Des transferts peuvent modifier la répartition des crédits entre programmes de ministères distincts ou entre dotations, dans la mesure où l'emploi des crédits ainsi transférés, pour un objet déterminé, correspond à des actions du programme ou de la dotation d'origine. Les virements et transferts sont effectués par décret pris sur le rapport du Ministre chargé des finances...

1.2.3 La régulation budgétaire

La régulation budgétaire est l'ensemble des opérations qui consistent, en fonction des difficultés de trésorerie, à modifier le rythme de la consommation des crédits ou des paiements, ou à procéder aux annulations de crédits nécessaires.

Les mises en réserves et les annulations sont souvent prévues par les lois de finances.

D'autres procédés de la régulation sont plus informels :

- établissement de plan d'engagement ;
- régulation par le contrôle financier ;
- régulation par le Trésor public.

1.2.4 Les révisions budgétaires

Les lois de finances rectificatives peuvent, en cours d'année modifier les dispositions de la loi de finances de l'année.

Elles sont susceptibles de le faire beaucoup plus largement que l'ensemble des dispositifs évoqués ci-dessus, et dans un respect des textes qui n'est généralement pas assuré par ceux-ci (à l'exception des virements et transferts).

Les justifications de l'adoption d'une loi de finances rectificatives peuvent être :

- une révision des prévisions des recettes internes ;
- une révision des prévisions des recettes externes ;
- une révision des perspectives macroéconomiques ;
- des dépenses non prévues.

La loi de finances rectificative est nécessaire lorsque les changements à apporter à la loi initiale dépassent les modifications de crédits prévus par les textes, en particulier lorsque :

- les transferts et virements dépassent les pourcentages autorisés par la loi sur les lois de finances ;
- le montant global de la dépense est modifié à la hausse.

De trop fréquentes (plus d'une par année) et trop amples révisions budgétaires sont le signe d'une qualité médiocre de l'élaboration budgétaire et entame la crédibilité du budget.

CHAPITRE 2 : LE CONTROLE BUDGETAIRE

Les budget, sont fixés par rapport à des objectifs et tiennent lieu d'engagement des responsables de chaque centre. Cette démarche prévisionnelle est engagée afin que les objectifs soient réalisés, ce qui vient en premier lieu justifier le suivi des réalisations et l'analyse des écarts. Sans eux, il n'y aurait pas d'action correctives ni de phénomène d'apprentissage possible de la notion de pilotage.

2.1 Définition du contrôle budgétaire

« Contrôler une situation signifie être capable de le maîtriser et de la diriger dans le sens voulu. Tout contrôle vise à mesurer les résultats d'une action et à comparer ces résultats avec les objectifs fixés a priori pour savoir s'il y a concordance ou divergence (ALAZARD & SEPARI, 2010 :50) » une définition donnant un aperçu sur ce que peut être le contrôle budgétaire.

2.1.1 Définition

ALAZARD & SEPARI (2010 : 229) définit le contrôle budgétaire en s'inspirant de M. Gervais « la comparaison permanente des résultats réels et des prévisions chiffrées figurant aux budgets afin :

- de rechercher la (ou les) cause(s) d'écarts,
- d'informer les différents niveaux hiérarchiques,
- de prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires,
- d'apprécier l'activité des responsables budgétaires »

Ils ajoutent que système de pilotage à court terme de la gestion budgétaire joue :

- un rôle de coordination des différents sous-systèmes puisque le réseau des budgets s'étend à tous les aspects de l'entreprise, tant commercial, que financier. Il permet une consolidation des actions dans le budget général et la présentation de document de synthèse prévisionnels cohérents avec le plan opérationnel défini plus haut ;
- un rôle de simulation rendu possible par l'information des procédures d'élaboration des budgets, qui permet de tester plusieurs hypothèses de budgétisation. Cet aspect

revêt de plus en plus d'importance face à l'incertitude et la complexité des marchés actuels.

Il ressort de ces observations que le suivi budgétaire est orienté vers la prise de décision.

2.1.2 Les qualités d'un bon contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire repose sur la mise en place d'un système d'information de gestion, ce système doit avoir les caractéristiques suivantes (Berland, 2004 ; 78) :

- rapidité ;
- fiabilité ;
- et coût modéré.

2.1.2.1. La rapidité

Si les responsables opérationnels doivent prendre des décisions à la suite du suivi budgétaire, les informations nécessaires doivent être fournies rapidement. Afin d'améliorer la disponibilité des informations, il peut s'avérer utile de renoncer à une précision extrême pour recourir à certaines estimations. En effet, une information très précise mais obtenue tardivement ne peut pas au suivi budgétaire d'atteindre son but.

2.1.2.2. La fiabilité

La rapidité ne doit pas conduire l'entreprise à obtenir une information disponible quasi immédiatement mais totalement fautive. L'information doit être de qualité. Toute la difficulté pratique du contrôle de gestion consiste à trouver un optimum entre rapidité et fiabilité.

2.1.2.3. Le coût modéré

Il faut tenir compte :

- du coût de mise en place de l'organisation, car le suivi budgétaire doit reposer sur une organisation adéquate basée sur les centres de responsabilité, un système d'information et la formation du personnel ;
- de son coût de fonctionnement pour la saisie et le traitement des données ;

- et du temps consacré à l'élaboration et au suivi du système par les responsables concernés.

2.2 Les étapes du contrôle budgétaire

Le contrôle budgétaire passe par trois étapes relative à l'action soit : avant, pendant et après l'action (Pigé, 2003 : 126). Cette méthode consiste :

- à comparer les réalisations aux prévisions aux différents échelons jugés convenables ;
- à analyser et à contrôler les écarts constatés ;
- à provoquer les actions correctives qui s'imposent.

2.2.1 Le contrôle avant l'action ou contrôle a priori

Pigé (2003 : 127-129) définit le contrôle a priori comme une prévision chiffrée, calculée par l'analyse des écarts entre une réalisation et une prévision afin de cerner les coûts de l'activité et orienter les décisions de gestion.

Ce contrôle est assuré principalement dans la phase d'élaboration des budgets. Il permet :

- aux cadres op »rationnel, de stimuler les conséquences de leurs décisions avant même de s'engager dans l'action.
- aux superviseurs hiérarchiques, de limiter les frontières de leurs délégations de pouvoir en simulant le fonctionnement de leur propre domaine de responsabilité constitué de plusieurs unités auxquelles ils ont délégués une partie de leur propre pouvoir de décision.

2.2.2 Le contrôle pendant l'action ou contrôle concomitant

C'est un contrôle opérationnel consistant à fournir les informations nécessaires pour conduire les actions jusqu'à terme s'appuyant sur des réalisations correctes. Ce type de contrôle doit être placé au niveau même des opérations, vu que ce contrôle est basé sur les réalisations concrètes à savoir la comptabilité générale. Les rapports mensuels restent des documents existant au type de contrôle opérationnel pendant l'action, rappelant bien qu'ils sont établis et envoyés aux délais exigés par le Siege chaque mois.

2.2.3 Le contrôle après l'action et l'analyse des différents écarts

Selon Selmer (2001 : 178), le contrôle budgétaire repose sur l'analyse des écarts et doit obéir à quelques principes bien établis.

Aussi, on ne contrôlera que les écarts significatifs en termes de montant, de tolérance et de taux planché. On aurait tort de délaissier certains écarts apparaissant négligeables, mais qui se révèlent être en fait la somme des écarts plus importants qui se compensent. On prendra soin de vérifier leurs causes en différenciant notamment les écarts de volume et les écarts de prix.

Le calcul d'écart n'est pas une fin en soi, une analyse de causes doit déboucher sur une action correctrice.

Il faudra s'assurer de la fiabilité et de la cohérence des informations concernant les réalisations et les prévisions. Il est noté que les écarts peuvent aussi bien provenir des réalisations (éloignées des objectifs prévisionnels), que les éléments prévisionnels (budgets ou coût standards irréalistes).

Il est primordial de savoir également que certains écarts sont dus à des évènements non maîtrisables (catastrophe naturelle, grèves).

Mais l'analyse ne suffit pas, il faut aussi savoir ce qu'il faut faire, qui va le faire et comment il le fera. Après avoir identifié les causes d'écart, l'opérationnel va devoir expliquer à son supérieur hiérarchique comment il va corriger, quelles actions il va entreprendre pour rattraper l'écart par rapport au budget.

Les actions qui seront décidées pour rattraper le budget devront être consignées par écrit afin que, lors des réunions suivantes, on puisse examiner l'avancement des mesures de redressement décidées. Il est à signaler qu'il est bon que le temps alloué à l'examen du passé sera moins important que celui attribué à la projection sur l'avenir.

Ainsi, les écarts servent à rechercher les causes de déviation et à prendre les décisions correctives. Cependant, à l'issue d'une période telle que semestre ou l'année, les écarts constatés par rapport à l'objectif et au budget vont aussi servir de base de départ pour

l'évaluation des hommes, et il doit y avoir une relation entre les résultats budgétaire et les sanctions positives prises par et sur les responsables opérationnels.

2.3 Les sources d'information du contrôle budgétaire

Les différentes comptabilités tenues en interne au sein de l'entreprise fournissent les principales informations au contrôle budgétaire, il s'agit de la comptabilité générale, analytique et budgétaire.

2.3.1 La comptabilité générale

La comptabilité générale est utilisée pour établir le bilan et le résultat économique. Elle vise à décrire la situation patrimoniale de l'entreprise. Cependant elle a de sérieuses limites (Kaplan & Norton, 2003 : 126) :

- la comptabilité générale ne prend en compte que les données internes de la société, sans tenir compte de l'environnement externe ;
- la comptabilité générale est étroitement liée à des notions juridiques de personnalité morale. Il apparait dès lors que pour être cohérent, le système budgétaire devra adopter le même découpage organisationnel que celui imposé par le processus de consolidation qui fournit les réalisations ;
- l'autre limite est due au classement comptable des charges par nature et non par direction, par département ou même par activité de l'entreprise.

Le recours exclusif à la comptabilité générale rend difficile l'identification des consommations de ressources par les différents services mais aussi les charges sont enregistrées sous forme de numéro de compte alors que ces charges proviennent soit de la comptabilité de l'atelier de production ou du service commercial.

2.3.2 La comptabilité de management

La comptabilité de management ou la comptabilité de gestion selon Selmer (2001 : 112-113) a pour but d'offrir aux décideurs l'information sur les coûts dont ils ont besoin.

Cette comptabilité définit la stratégie, mais aussi le suivi et le pilotage quotidien à l'inverse de la comptabilité générale qui fait l'objet d'une réglementation très précise. La comptabilité de management est élaborée pour répondre aux besoins d'informations des dirigeants. Elle permet également d'identifier et de suivre les ressources consommées par chaque activité.

2.3.3 La comptabilité budgétaire

Pour Chevauchez (2009 : 23), avant, il n'existait qu'une seule comptabilité, celle dite budgétaire. C'est une comptabilité de caisse qui retrace l'exécution des dépenses budgétaires, au moment où elles sont payées et l'exécution des recettes, au moment où elles sont décaissées. Elle permet de suivre de manière détaillée, l'exécution du budget.

2.4 Les outils du contrôle budgétaire

L'entreprise doit se munir d'un outil de gestion efficace afin d'assurer une bonne maîtrise budgétaire. Cet outil doit être comme une boussole pour l'entreprise en vue d'atteindre les objectifs fixés.

2.4.1 Le tableau de bord

Le contrôleur de gestion a besoin d'un outil qui lui permet d'avoir une connaissance sur les informations essentielles au pilotage et d'obtenir ces données le plus rapidement possible, et en permanence : cet outil s'appelle le tableau de bord.

Boix & al (2004 : 4) soulignent que « le tableau de bord est un outil de pilotage pour prendre les décisions et agir en vue l'atteinte d'un but qui concourt à la réalisation d'objectifs stratégiques composés d'un support d'information et d'une documentation pour l'exploitation.

Le tableau de bord est pour le manager et son équipe un outil de management en trois dimensions :

- Piloter, c'est-à-dire définir des actions indispensables pour la réalisation des objectifs.
- Animer, c'est-à-dire l'occasion de développer une réflexion collective entre acteurs d'un même service ou d'une direction.

- Enfin organiser pour permettre au responsable de prendre des décisions lorsqu'il y a une alerte et de réfléchir sur les leviers d'actions pour opérer la meilleure combinaison ressources techniques et humaines.»

Un tel système d'information n'est efficace et donc utile que si sa conception répond à certaines règles précises tant pour son fonctionnement que pour son contenu. La présentation des informations, si elle peut revêtir des formes variées, se doit de respecter certaines contraintes de concision et de pertinence. Un tableau de bord est donc un ensemble d'indicateurs organisé en un système, suivis par la même responsable pour aider à décider, à coordonner, à contrôler les actions d'un service.

En effet, la conception du tableau de bord est fondée sur le choix judicieux d'indicateurs permettant de refléter le respect ou le non-respect de facteurs clés de succès définis à partir d'objectifs.

C'est pourquoi l'approche préconisée par KAPLAN et NORTON « BALANCE SCORECARD » suggère l'utilisation de quatre types d'indicateurs :

- des indicateurs financiers
- des indicateurs internes, sur l'efficacité de l'efficience des processus clés
- des indicateurs de progrès continu, indiquant la manière dont l'innovation se poursuit
- des indicateurs internes tournés vers le marché rendant compte de la satisfaction des clients.

2.4.2 L'informatique

Avec l'évolution technologique et la mondialisation qui obligent toute entreprise à être en contact permanent avec le monde extérieur, le recours à l'outil informatique est indéniable.

Les programmes informatiques permettent d'accélérer les simulations, les prévisions, de tenir compte du facteur temps.

Le contrôle budgétaire ayant pour but de gérer le volume des économies d'échelle, doit se doter absolument d'outils de travail innovants.

2.5 Le budget outil de la mise en œuvre de la stratégie

Le budget devrait refléter les ressources nécessaires à la mise en œuvre de la stratégie de l'entreprise. Comme expliqué dans les chapitres précédents, les budgets sont en général qu'une extrapolation du passé. Néanmoins, les dirigeants qui sont des visionnaires utilisent ces données afin d'avoir une projection de l'entreprise dans l'avenir.

Les décisions correctives prises suite à l'analyse du budget ont tendance à apporter des réponses à court terme (dans l'année d'exécution du budget) mais à long terme. Les décisions prises à court terme peuvent aller à l'encontre de la stratégie et s'avérer néfastes pour l'avenir. Le système budgétaire de nos jours a une forte tendance à utiliser des indicateurs financiers qui sont plus faciles à mettre en place dans les entreprises. Le contrôle budgétaire fournit donc de nombreuses informations permettant d'analyser la situation de l'entreprise et la bonne mise en œuvre des plans d'actions. Ceci permet de voir si la stratégie utilisée par l'entreprise est efficace.

Conclusion

Les budgets sont fixés par rapport à des objectifs et tiennent lieu d'engagement des responsables de chaque centre. Cette démarche prévisionnelle est engagée afin que les objectifs soient réalisés, ce qui vient en premier lieu justifier le suivi des réalisations et l'analyse des écarts. Sans eux, il n'y aurait pas d'actions correctives.

Cet ensemble budgets-suivi des réalisations constitue le contrôle budgétaire et le premier pas, à travers un suivi de la performance financière, vers une gestion de la performance. Le contrôle budgétaire a tenu lieu de contrôle de gestion dans beaucoup d'entreprises, dans la mesure où il parvenait à remplir l'essentiel de la fonction contrôle.

CHAPITRE 3 : METHODOLOGIE DE RECHERCHE

De façon générale, toute démarche de diagnostic s'appuie sur une méthodologie bien structurée et adaptée à la situation du moment. Les deux précédents chapitres nous ont permis de faire une revue de littérature dans le but de bien appréhender de façon théorique le budget, son exécution et de son contrôle.

Afin de pouvoir établir le diagnostic des procédures d'exécution et de contrôle budgétaire de la Commission de l'UEMOA, nous avons défini une démarche basée sur la construction d'un modèle d'analyse qui set une matérialisation des méthodes, étapes et outils que nous avons utilisés pour atteindre les objectifs fixés.

Ainsi, ce chapitre sera d'une part d'exposer le modèle d'analyse retenue, et d'autre part de décrire la méthodologie de collecte des données.

3.1 La démarche d'analyse

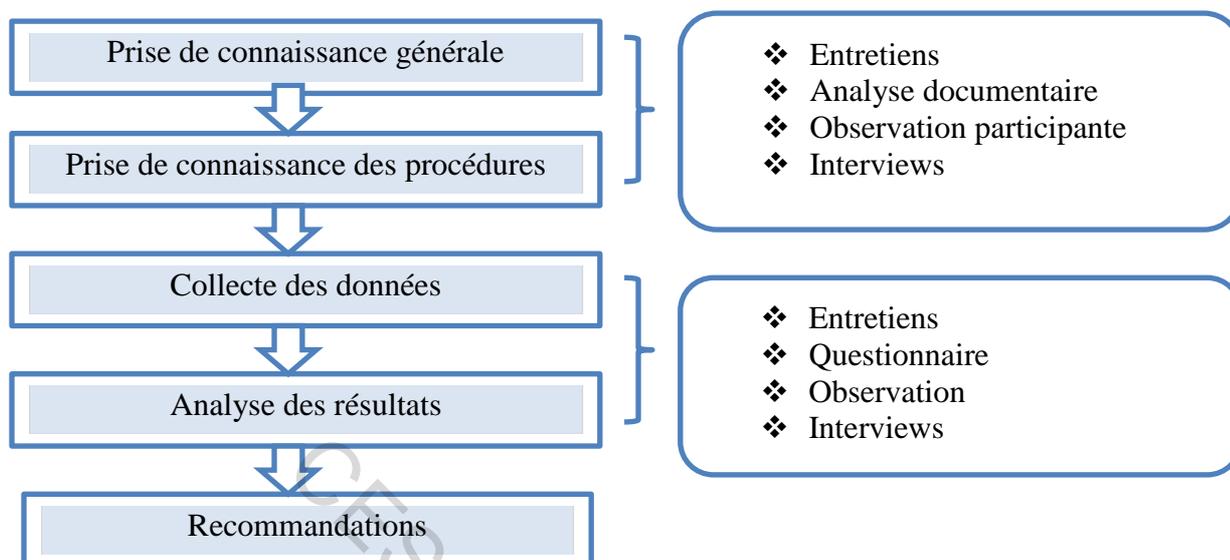
Nous présentons à travers un schéma la démarche d'analyse retenu et qui constitue une synthèse de notre méthodologie de recherche dans le cadre de notre étude.

3.1.1 Présentation de la méthodologie d'analyse

La méthodologie comporte cinq étapes essentielles commençant par la prise de connaissance générale et se terminant par les recommandations. Ces étapes peuvent être résumées en trois phases : la phase préparation (prise de connaissance), la phase réalisation (l'analyse documentaire, l'observation et l'analyse des résultats), la phase finalisation (recommandation). Chacune de ses étapes constitue un point autour duquel seront greffées les tâches nous permettant de bien cerner le diagnostic des procédures d'exécution et de contrôle budgétaire.

3.1.2 Schéma de la démarche d'analyse

Figure 1 : La démarche d'analyse



Source : nous-même.

3.1.2.1 Prise de connaissance générale

Elle a pour but de nous permettre de découvrir la Commission dans sa globalité. Elle consistera à cerner l'organisation de la Commission, son fonctionnement, ses activités. Aussi, nous nous pencherons plus particulièrement sur le département chargé des services administratifs et financiers plus précisément la direction des fonds et budget afin de comprendre son organisation et son fonctionnement. Cette phase de prise de connaissance de la Commission dans sa globalité et du département des services administratifs et financiers constitue un préalable pour le diagnostic qui ne saurait être pertinent sans une bonne connaissance de l'environnement dans lequel il se fait.

3.1.2.2 Prise de connaissance des procédures

Cette étape est l'une des plus cruciales et a pour but de nous approprier la procédure existante et qui régit l'activité financière des organes de la Commission. Ces procédures généralement consignées dans un manuel de procédure feront l'objet d'un examen à travers une analyse documentaire appuyée par une observation participante.

3.1.2.3 Collecte des données

Pour mener notre étude sur le diagnostic des procédures d'exécution et de contrôle budgétaire de la Commission de l'UEMOA, la collecte des données s'est fait grâce à certaines techniques : les interviews, l'analyse documentaire et l'observation.

De par les interviews, nous sommes fixés comme objectifs la connaissance des pratiques budgétaires mises en place par la Commission de l'UEMOA.

Une partie de notre diagnostic sera la confrontation entre ce qui est fait et ce qui devrait être fait en matière de gestion budgétaire. Les documents qui régissent les activités au sein de la Commission seront utilisés comme support afin de savoir s'il y a conformité.

Une conformité entre les pratiques budgétaires de la Commission et les bonnes pratiques évoquées dans la théorie de notre travail sera également établie et, l'observation physique nous servira de support. .

3.2 Les outils de collecte des données

Les différentes phases susmentionnées seront effectuées à travers des outils tels que la narration, l'entretien, l'interview, l'analyse documentaire, l'observation et le questionnaire.

3.2.1 La narration, l'entretien et l'interview

Ce sont des outils qui nous permettront d'être en contact direct avec ceux qui ont la charge de la gestion de l'exécution et du contrôle budgétaire.

- ❖ La narration : Il existe deux types de narrations à savoir la narration par l'auditeur et la narration par l'audité. Nous utiliserons la narration par l'audité vu ses nombreux avantages qui sont entre autres un bon climat entre les deux parties (auditeur et audité) et la richesse des informations obtenues. Elle a pour but de décrire un cadre général et constitue souvent le premier contact avec l'entreprise. L'auditeur est passif et se contente d'écouter et relever le récit de son interlocuteur. Ce qui exige alors de ce dernier des qualités d'habileté à prendre des notes et d'aptitude à les transcrire et les interpréter.

- ❖ L'entretien : selon ROUFF (2001 : 14), l'entretien « est un échange verbal au cours duquel un auditeur pose des questions à son interlocuteur tout en s'interdisant le plus possible d'exprimer ses propres opinions». Il sera fait sur la base d'un guide d'entretien. (Annexe 7 : Guide d'entretien page 86).
- ❖ L'interview : elle consiste à s'entretenir avec une personne afin d'avoir une idée sur des actes qu'elle pose ou sur ses opinions. Elle permet d'avoir une bonne description des tâches et de mise en place de procédure. Pour ce faire l'interview doit se faire dans un bon climat. Selon HENRY & Al. (2001 : 89), une bonne interview doit se dérouler dans un climat d'écoute, suivre un plan ordonné et répondre concrètement aux questions suivantes : qui fait quoi ?, comment ?, quel délai ?, avec quels outils et supports ?

3.2.2 L'analyse documentaire

C'est un outil qui permet de confronter les informations recueillies à travers les entretiens, les observations et les interviews avec ce qui devait être ou ce qui est déjà passé (KEREBEL, 2009 : 21). Elle consiste à consulter les documents internes de l'entité et relatif à un certain nombre de pratique afin de confirmer les données obtenues. Cette consultation peut concerner les manuels de procédures, les rapports de mission, les rapports de gestions ou tout autre document pouvant être utile dans ce cadre.

3.2.3 L'observation physique

C'est une technique qui a une force probante et permet de valider certaines informations collectées auprès des collaborateurs chargés des tâches entrant dans le périmètre considéré. Cependant, certaines observations fussent-elles pertinentes doivent être prises avec réserve car pouvant comporter des erreurs. Dans le cadre de notre étude, nous opterons pour une observation participante afin de mieux appréhender les procédures d'exécution et de contrôle budgétaire au sein de la Commission dans l'optique d'identifier les pratiques dites à risques.

3.2.4 L'analyse des résultats

Les informations obtenues à l'aide des différents outils de collecte, ont été traitées en rapport avec le modèle d'analyse et sur les points clés de la gestion budgétaire pour obtenir des résultats.

En somme nous allons nous appuyer sur la partie théorique pour effectuer notre analyse en tenant compte des spécificités de la Commission de l'UEMOA.

Les forces constitueront les atouts de notre diagnostic et les faiblesses indiqueront les carences, les risques et leurs impacts sur la Commission.

Conclusion

Dans le but de mener à bien notre étude, nous avons élaboré dans ce chapitre un cadre méthodologique qui nous guidera et orientera notre travail de recherche sur le terrain. Cette approche méthodologique décline en effet un modèle d'analyse qui s'articule autour de cinq étapes dont la réalisation effective conclura notre étude portant sur l'exécution et le contrôle budgétaire de la Commission de l'UEMOA. Il s'agit de la prise de connaissance (générale et des procédures), la collecte des données, l'analyse des résultats et enfin des recommandations. Ces étapes seront effectuées grâce aux outils de collecte de données tels les entretiens, les interviews, les questionnaires, l'observation et l'analyse documentaire.

CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE

La première partie de notre étude a été consacrée à la revue de littérature et à la méthodologie de recherche que nous avons utilisée. Cela nous a permis d'aborder les différents aspects du budget, son exécution et son contrôle.

Ainsi, les règles budgétaires dont le respect est obligatoire pour toute organisation, a pour but de fournir des informations reflétant « l'image fidèle » de l'entreprise. Elle exige une bonne organisation, une rigueur, et une sincérité afin de toujours présenter la réalité économique de l'activité de l'entreprise. Son exécution et son contrôle devront donc répondre à cet impératif en dépit des risques qu'elle laisse entrevoir.

Pour les besoins de notre étude, nous avons identifié les risques liés aux pratiques observées qui entrent dans le cadre du diagnostic que nous entendons réaliser afin d'améliorer les activités d'exécution et de contrôle budgétaire.

Ainsi, nous avons élaboré une démarche méthodologique comportant un modèle d'analyse et des outils de collecte de données nous permettant de réaliser cette étude en entreprise.

Cette partie théorique constitue aussi une passerelle entre le cadre théorique et celui pratique de notre étude. Elle boucle de ce fait l'analyse théorique et ouvre l'analyse pratique à travers le modèle d'analyse et les outils de collecte de données susmentionnés.

**DEUXIEME PARTIE : CADRE
PRATIQUE**

Les fonds mis à la disposition de l'Union sont, par nature ou par destination, des fonds publics. La gestion budgétaire, financière et comptable des Organes de l'Union est fondée sur les principes :

- ❖ de séparation des fonctions d'ordonnateur et de comptable ;
- ❖ d'unité, d'annualité, d'universalité, de spécialité, d'équilibre et de sincérité ;
- ❖ de bonne gouvernance.

Aujourd'hui la gestion budgétaire est une pratique qui prend de plus en plus de l'ampleur. Elle ne semble pas être une pratique réservée uniquement aux petites et moyennes entreprises. Elle intéresse aussi les grandes entreprises désirant sur le plan organisationnel d'asseoir une meilleure planification et coordination des activités et aussi un suivi plus ou moins bon des exécutions des opérations de dépenses et de recettes.

C'est ainsi que la Commission de l'UEMOA à travers l'exécution et le contrôle de son budget nous avons identifié des pratiques à l'occasion de notre stage des avantages et des risques dont la survenance pourrait être préjudiciable pour les parties prenantes.

La phase pratique de notre étude va s'articuler autour de trois chapitres :

- ❖ la présentation de la Commission de l'UEMOA ;
- ❖ les pratiques des procédures mise en place de l'exécution et de contrôle budgétaire qui fera l'objet d'une analyse appuyé par des critiques constructives dans le troisième chapitre ;
- ❖ le diagnostic de ces pratiques suivies de propositions de recommandations.

CHAPITRE 4 : PRESENTATION DE LA COMMISSION DE L'UEMOA

Créée le 10 janvier 1994 à Dakar, l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA) a pour objectif essentiel, l'édification, en Afrique de l'Ouest, d'un espace économique harmonisé et intégré, au sein duquel est assurée une totale liberté de circulation des personnes, des capitaux, des biens, des services et des facteurs de production, ainsi que la jouissance effective du droit d'exercice et d'établissement pour les professions libérales, de résidence pour les citoyens sur l'ensemble du territoire communautaire. C'est dans ce cadre que nous proposons dans ce chapitre, de présenter la Commission de l'UEMOA à travers ses missions, ses activités et son organisation.

4.1 La Commission de l'UEMOA

La Commission de l'UEMOA est l'un des organes chargé de l'exécution du budget de l'Union. Son organisation et sa structuration que nous proposons dans cette partie, de présenter à travers ses missions, ses activités et son organisation.

4.1.1. Présentation de la Commission de l'UEMOA

Organe exécutif de l'Union, l'UEMOA exécute le budget, prend des Règlements d'exécution pour l'application des actes du Conseil des Ministres. Elle est composée de huit membres, des Commissaires, désignés par la Conférence, à raison d'un Etat, pour un mandat de quatre ans, renouvelable.

Le siège de l'Union Economique et Monétaire Ouest-Africain est situé sur l'Avenue du Professeur Joseph KI ZERBO en pleine zone commerciale de la capitale du Burkina Faso.

4.1.1.1 Les Objectifs de l'UEMOA

Ayant pour mission d'impulser et de coordonner l'intégration des économies des Etats membres en vue de créer un environnement favorable à la création de richesses pour un mieux être des populations de l'espace UEMOA, elle a pour objectif de :

- ❖ Renforcer la compétitivité des activités économiques et financières des Etats membres dans le cadre d'un marché ouvert et concurrentiel et d'un environnement juridique rationalisé et harmonisé ;
- ❖ Assurer la convergence des performances et des politiques économiques des Etats membres à travers une procédure de surveillance multilatérale ;
- ❖ Créer entre Etats membres un marché commun, basé sur la libre circulation des personnes, des biens, des services, des capitaux et le droit d'établissement des personnes, exerçant une activité indépendante ou salariée, ainsi que sur un tarif extérieur commun et une politique commerciale commune ;
- ❖ Instituer une coordination des politiques sectorielles nationales par la mise en œuvre d'actions communes et éventuellement, de politiques communes notamment dans les domaines suivants : ressources humaines, aménagement du territoire, agriculture, énergies, industries, mines, transports, infrastructures et télécommunications ;
- ❖ Harmoniser dans la mesure nécessaire au bon fonctionnement du marché commun, les législations des Etats membres et particulièrement le régime de la fiscalité.

4.1.1.2 Les partenaires de l'UEMOA

La Commission développe ses chantiers avec l'appui de partenaires régionaux et internationaux en vue de la réalisation des réformes et projets d'intégration et de la consolidation de l'intégration régionale. Elle participe à toutes les rencontres internationales et poursuit ses relations avec diverses Organisations telles que :

- ❖ Banque Africaine de Développement ;
- ❖ Banque Mondiale ;
- ❖ Banque Islamique de Développement ;
- ❖ Commission Economique des nations unies pour l'Afrique ;
- ❖ Communauté Economique des Etats de l'Afrique de l'Ouest ;
- ❖ Communauté Economique et Monétaire de l'Afrique Centrale ;
- ❖ Comité permanent Inter-Etat de Lutte contre la Sécheresse dans le Sahel ;
- ❖ Organisation des nations unies pour l'Alimentation et l'Agriculture ;
- ❖ Fonds International pour le Développement Agricole ;
- ❖ Fonds Monétaire International ;
- ❖ Organisation Commune de Coopération Contre les Grande Endémies ;
- ❖ Organisation pour l'Harmonisation du Droit des Affaires en Afrique ;
- ❖ Organisation Internationale de la Francophonie ;
- ❖ Organisation de l'Unité Africaine ;
- ❖ Union Européenne.

Sur le plan bilatéral, la France poursuit sa collaboration avec l'UEMOA sous forme d'aide budgétaire, matérialisée par des conventions triennales. La France appui également l'UEMOA dans les domaines de l'Aménagement du territoire, de la politique agricole, des transports, des mines et des reformes économiques et financières.

4.1.1.3 L'organisation et le fonctionnement de l'UEMOA

L'UEMOA comme toute institution soucieuse de sa mission s'est dotée d'un organigramme et d'un système moderne de fonctionnement. Ainsi, nous découvrirons l'organigramme et le système de fonctionnement de l'UEMOA.

4.1.1.3.1 Organisation de l'UEMOA

L'UEMOA comprend des Organes de Direction, des Organes de contrôle, des Organes consultatifs et des institutions spécialisées.

4.1.1.3.2 Les Organes de Direction de l'UEMOA

❖ La Conférence des Chefs d'Etats et de Gouvernement

Organe suprême, la Conférence définit les grandes orientations de la politique de l'Union et tranche toutes questions n'ayant pu trouver de solution par accord unanime du conseil des Ministres.

La Conférence désigne les membres de la Commission, ainsi que les membres de la Cour de Justice et de la Cour des Comptes. Elle se réunit au moins une fois par an et prend des décisions à l'unanimité.

❖ Le Conseil des Ministres

Le Conseil des Ministres assure la mise en œuvre des orientations générales définies par la Conférence des Chefs d'Etats et de Gouvernement. Il arrête le budget de l'Union, édicte des règlements, des directives et des décisions. Il peut déléguer à la Commission, l'adoption des règlements d'exécution des actes qu'il édicte.

Regroupant, à raison de deux par Etat, les Ministres de tutelle des huit Etats membres de l'Union, le Conseil se réunit au moins quatre fois par an, en session ordinaire.

❖ La Commission de l'UEMOA

Présidée par Monsieur Cheikhe Hadjibou SOUMARE, la Commission de l'UEMOA, organe exécutif de l'Union, exécute le budget, prend des règlements d'exécution pour l'application des actes du Conseil des Ministres.

La Commission transmet à la Conférence et au Conseil les recommandations et avis qu'elle juge utiles à la préservation et au développement de l'Union.

La Commission est composée de huit membres, qui sont les Commissaires, désignés par la Conférence, à raison d'un par Etat, pour un mandat de quatre (04) ans, renouvelable.

Le siège de la Commission est à Ouagadougou au Burkina Faso.

4.1.1.3.3 Les Organes de Contrôle de l'UEMOA

La Commission de l'UEMOA bénéficie de trois organes de contrôle : la Cour de justice, la Cour des Comptes et le Comité interparlementaire.

❖ La Cour de Justice

La Cour de Justice veille au respect du droit dans l'interprétation et l'application du Traité de l'Union et des dispositions juridiques communautaires. Elle comprend huit membres nommés par la Conférence, à raison d'un par Etat, pour un mandat de six (06) ans renouvelables. Son siège est à Ouagadougou.

❖ La Cour des Comptes

La Cour des Comptes assure le contrôle des comptes des organes de l'Union ; elle est également compétente pour s'assurer de la fiabilité des données figurant dans la loi de finances des Etats membres lorsque ceux-ci la saisissent à cet effet.

Elle exerce un contrôle juridictionnel sur l'ensemble des comptes des Organes de l'Union. Ce contrôle porte notamment sur la régularité et l'efficacité de l'utilisation de leurs ressources.

La Cour des Comptes est composée de trois (03) conseillers, nommés par la Conférence selon l'ordre alphabétique des Etats membres, pour un mandat de six (06) ans renouvelables. Son siège est à Ouagadougou.

❖ Le Comité Interparlementaire

Le Comité Interparlementaire tient lieu de Parlement de l'Union. Organe de contrôle démocratique des actions de l'UEMOA, dont la création est prévue par le Traité, il contribue par le dialogue et le débat aux efforts d'intégration de l'Union. Il comprend quarante (40) membres désignés par les organes législatifs de chacun des huit (08) Etats membres, à raison de cinq (05) par Etat.

Le Comité Interparlementaire se réunit au moins une fois par an. Son siège est à Bamako au Mali.

Le Traité portant création du Parlement de l'Union a été adopté le 29 janvier 2003 par la Conférence. Il entrera en vigueur dès sa ratification par tous les Etats membres.

4.1.1.3.4 L'Organe Consultatif de l'UEMOA

La Chambre Consulaire Régionale est le lieu privilégié de dialogue entre l'UEMOA et les principaux Opérateurs Economiques. Elle est chargée de réaliser l'implication effective du secteur privé dans le processus de l'intégration de l'UEMOA.

La Chambre Consulaire Régionale regroupe cinquante six (56) membres représentant les chambres consulaires nationales, les associations professionnelles et les organisations patronales des huit (08) Etats membres à raison de sept (07) représentants par Etat. Son siège est à Lomé, au Togo.

4.1.1.3.5 Les Institutions Spécialisées Autonomes de l'UEMOA

- ❖ La Banque Centrale des Etats de l'Afrique de l'Ouest (BCEAO)

La BCEAO est une Institution commune d'émission de l'UEMOA et l'organe de gestion de la politique de la monnaie et du crédit. Elle assure, par ailleurs, le contrôle de la réglementation bancaire et la surveillance bancaire à travers la Commission bancaire, chargée statutairement du contrôle de l'exercice des activités bancaires de l'Union.

Le siège de la BCEAO est à Dakar, au Sénégal.

- ❖ La Banque Ouest Africaine de Développement (BOAD)

La BOAD, Institution commune de financement du développement des Etats membres de l'Union, dont le siège est à Lomé, au Togo a pour objectif de promouvoir le développement équilibré des Etats membres et de réaliser l'intégration économique de l'Afrique de l'Ouest, en finançant des projets prioritaires de développement (**Annexe 1 : Organigramme de l'UEMOA**).

4.2 Fonctionnement de la Commission de l'UEMOA

Cette partie présentera l'organisation de la Commission de l'UEMOA et les ressources dont elle dispose pour son fonctionnement et pour mener à bien les objectifs de l'UEMOA.

La Commission de l'UEMOA exerce, en vue du bon fonctionnement et de l'intérêt général de l'Union, le pouvoir d'exécution, délégué par le Conseil des Ministres. Elle transmet à la conférence des Chefs d'Etats et de gouvernement et au Conseil des Ministres les recommandations et avis qu'elle juge utile à la préservation et au développement de l'Union. Elle exécute le budget de l'Union et peut par ailleurs saisir la Cour de Justice en cas de manquement des Etats membres aux obligations qui leur incombent en vertu du droit communautaire.

La Commission de l'UEMOA dirige au quotidien les activités de l'Institution. Elle est dirigée par un Président qui coordonne le fonctionnement des services de la Commission, assure la liaison au plan des politiques générales avec les Gouvernements et Autorités politiques des Etats membres de l'UEMOA, les autres Organes de l'Union ainsi qu'avec les Institutions spécialisées autonomes et partenaires extérieurs de l'Union. Il assure aussi la représentation de la Commission avec les pays tiers, les Organes et les institutions Internationales. La Présidence de la Commission regroupe les services suivants :

- Le Cabinet
- La Direction des Affaires Juridiques
- La Direction de l'Audit Interne
- La Direction du Secrétariat de la Commission
- La Direction de la Communication, de la Documentation et des Archives
- La Direction des Systèmes d'Information
- Les Bureaux de Représentation et de Délégation Permanente
- La Cellule de gestion du Programme Economique Régionale
- L'Unité de Programmation Stratégique

La Présidence est l'organe suprême de la Commission. Il existe, à la Commission, au total huit Départements dont les responsables appelés Commissaires, sont les représentants des différent Etats membres. Sur propositions des Chefs d'Etat, les Responsables des Départements sont nommées par Le Président qui lui-même est avant tout Responsable de Département.

Les différents Départements sont :

1. La Présidence de la Commission

2. Le Département des Services Administratifs et financiers (DSAF)
3. Le Département de l'Aménagement du territoire communautaire et des Transports (DATC)
4. Le Département du Développement Humain (DDH)
5. Département du Marché Régional, du Commerce, de la Concurrence et de la Coopération (DMRC)
6. Département des Politiques Economiques et de la Fiscalité Intérieure (DPE)
7. Département du Développement de la Sécurité Alimentaire, de l'Agriculture, des Mines et de l'Environnement (DSAME)
8. Département du Développement de l'Entreprise, de l'Energie, des Télécommunication et du Tourisme (DDET)

Les Différents chantiers du processus d'intégration de l'UEMOA sont conduits au sein de Département de la Commission sous la responsabilité d'un Commissaire. Les Commissaires dirigent et coordonnent l'action des Directions et Divisions qui composent le Département dont il a la charge. Par délégation du Président de la Commission, il exerce l'autorité hiérarchique sur le personnel de son Département.

En relation avec le Président de la Commission, le Commissaire peut, dans son domaine de compétence, entretenir des relations courantes, notamment de caractère technique, avec les prestataires extérieurs de l'Union (Annexe 2 : Organigramme de la Commission de l'UEMOA page 81).

Conclusion

En guise de conclusion, nous avons pris connaissance de notre structure d'accueil à travers son cadre juridique, ses missions, ses activités, ses partenaires, et sa structure administrative. Les chapitres suivants feront l'objet d'une étude sur les pratiques des procédures d'exécution et de contrôle budgétaire opérées au sein de la Commission de l'UEMOA.

CHAPITRE 5 : LES PROCEDURES D'EXECUTION ET DU CONTROLE DES DEPENSES DE LA COMMISSION DE L'UEMOA

Les dépenses des Organes de l'Union sont exécutées suivant la procédure normale faisant intervenir les services de l'Ordonnateur, du Contrôleur Financier et du Comptable Principal des Organes de l'UEMOA.

Mais, conformément aux dispositions de l'article 60 du Règlement financier en vigueur et à celles de la Décision n° 041/97/PC du 03 avril 1997, portant approbation de documents administratifs, financiers et comptables, les procédures exceptionnelles sont également utilisées dans le cadre des régies d'avances.

Dans cette optique, notre travail consistant à faire le diagnostic des procédures d'exécution et de contrôle des dépenses des Organes l'UEMOA, dans ce chapitre, d'abord, nous présenterons les procédures d'exécution des dépenses de manière analytique. Ainsi nous définirons le cadre juridique de l'exécution budgétaire, ses objectifs et les acteurs qui sont impliqués. Puis, nous aborderons les processus de l'exécution budgétaire proprement dit. Ensuite nous évaluerons le système de contrôle plus précisément le contrôle interne des dépenses mis en œuvre par la Commission pour couvrir les risques, et enfin nous ferons ressortir les forces et les faiblesses tout en formulant des recommandations pour améliorer ces procédures.

5.1 L'exécution budgétaire

Les dépenses des Organes de l'Union peuvent être définies comme étant l'ensemble des ressources utilisées pour le fonctionnement, et l'investissement des organes de la Commission de l'UEMOA.

Ainsi, les procédures d'exécution des opérations de dépenses des Organes de l'Union s'exercent différemment selon qu'elles sont en phase administrative ou comptable, suivant des procédures normales ou exceptionnelles.

5.1.1 Le cadre juridique de l'exécution budgétaire

Il faut entendre par là l'ensemble des règles qui régissent la comptabilité publique. Il y a une règle fondamentale qui est celle de la séparation des fonctions entre les fonctions d'Ordonnateur et celles du Comptable. C'est la clef de voûte du système d'exécution de la dépense de l'Union.

C'est une règle absolue et rigide qui retrace une division naturelle des tâches : l'initiateur de la dépense d'un côté et de l'autre celui qui a la responsabilité de les payer. Ces deux phases sont qualifiées de phase administrative et de phase comptable. Au niveau de la phase administrative nous avons l'Ordonnateur et au niveau de la phase comptable exerce le Comptable Principal.

5.1.2 Objectif de l'exécution budgétaire

Toutes les procédures d'exécution des dépenses concourent à l'établissement du Compte Administratif par l'Ordonnateur, et du Compte de Gestion par le Comptable à l'issue de l'année budgétaire. Nous allons examiner le contenu de ces deux documents :

✓ Le Compte Administratif

Conformément à l'article 79 du Règlement Financier, l'Ordonnateur Principal tient une comptabilité administrative des recettes et des dépenses. Cette comptabilité permet d'établir avec certitude à la fin de chaque mois et de chaque exercice budgétaire, le montant développé et cumulé d'une part, des dépenses engagées, liquidées et ordonnancées et, d'autre part, des recettes liquidées et mises en recouvrement.

La comptabilité administrative est une comptabilité budgétaire en partie simple, tenue selon la nomenclature budgétaire. Elle a pour objectif de traduire le résultat de l'exécution de chaque exercice budgétaire en recette et en dépenses.

En matière de recettes, la comptabilité se fait par sommation des titres de recette émis dans l'exercice. Elle détermine les écarts entre prévisions et réalisations.

En matière de dépense, la comptabilité permet le suivi des engagements et fait apparaître à cet effet :

- le montant des crédits ouverts au budget de l'Union ;
- le montant des augmentations et diminutions des crédits résultant des transferts, virements et collectifs budgétaires intervenus ;
- le montant des crédits engagés ;
- le montant des crédits disponibles.

La comptabilité administrative des ordonnancements se fait par addition des opérations successives avec reprise des rejets. Elle permet de déterminer les soldes disponibles entre engagements et ordonnancements.

✓ Le Compte de Gestion

Le Comptable Principal tient une comptabilité inspirée du cadre et des principes comptables du SYSCOHADA. Cette comptabilité en partie double est tenue conformément aux règles arrêtées par le Règlement Financier de l'Union et ses textes d'application.

La comptabilité de gestion retrace les opérations budgétaires de l'Union en recettes et en dépenses, les opérations non budgétaires notamment, les opérations de trésorerie, les opérations faites avec des tiers, ainsi que les mouvements du patrimoine. Elle fait apparaître les résultats de fin d'exercice. Elle est tenue selon le système centralisateur comprenant un Journal Général, un Grand livre avec une balance général et des journaux auxiliaires.

La nomenclature comptable de l'Union comprend :

- les comptes permettant d'établir le compte de gestion de l'Union ;
- les états financiers.

Le Comptable Principal chargé d'assurer la perception des recettes et le paiement des dépenses imputables au budget de l'Union, adresse chaque année au Président de la Commission, un exemplaire de la balance des comptes du grand-livre et lui fournit, à sa demande, tout renseignement d'ordre comptable. A la fin de la période complémentaire de chaque exercice budgétaire, il produit également un état des restes à recouvrer et des restes à payer.

5.1.3 Les acteurs de l'exécution budgétaire

On distingue trois acteurs principaux qui sont l'Ordonnateur, le Contrôleur Financier et le Comptable Principal

5.1.3.1. L'Ordonnateur

Le Président de la Commission est l'Ordonnateur Principal du budget de l'Union. Il exécute la phase administrative de la dépense à savoir l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement. Dans les faits, il exprime ses besoins et a l'initiative de la dépense. Dans la pratique, le Président de la Commission délègue ses compétences d'ordonnateur à un Ordonnateur Délégué qui est le Commissaire chargé du Département des Services Administratifs et Financiers (C/DSAF). C'est lui qui a qualité d'engager et d'ordonnancer toutes les dépenses, par délégation de compétence. Il détient le pouvoir de décisions financières dans la Commission de l'UEMOA. C'est l'Ordonnateur Délégué qui intervient effectivement dans le circuit de la dépense de l'Union.

Dans l'exercice de sa mission d'engagement, l'Ordonnateur Délégué apprécie l'opportunité de la proposition et veille à l'exacte imputation des dépenses.

5.1.3.2. Le Contrôleur Financier

Le Contrôleur Financier est également un des acteurs du circuit de la dépense de l'Union auprès des deux acteurs majeurs qui sont l'Ordonnateur et le Comptable. Il est positionné dans la phase administrative de la dépense et à une mission de contrôle sur les actes de l'Ordonnateur Délégué. C'est donc une mission qui s'exerce a priori de la dépense. Elle répond à des prérogatives que lui confère le cadre réglementaire des contrôles.

5.1.3.3. Le Comptable Principal

Au niveau de la Commission de l'UEMOA, le paiement est assuré par le Comptable Principal. Il assure la prise en charge de la dépense. Mais auparavant il effectue certaines vérifications qui relèvent de la régularité de l'ordre reçu et de la pertinence des pièces justificatives. Ainsi, les contrôles suivant sont observés :

- le contrôle de la qualité de l'Ordonnateur Délégué ;
- l'exacte imputation budgétaire ;
- la disponibilité des crédits ;
- la qualité des personnes habilitées à la certification du service fait ;
- le visa du Contrôleur Financier ;
- le caractère libératoire de la dépense et de l'absence d'opposition au paiement ;
- le caractère quadriennal de la dépense.

Le Comptable Principal de l'Union bénéficie d'une totale indépendance dans l'exercice de sa mission et sa responsabilité personnelle et pécuniaire est en jeu quand il prend une décision. Il prête serment devant les tribunaux de s'acquitter de sa mission avec probité et de veiller au bon emploi des fonds de l'Union. La prestation de serment à une garantie morale qui s'accompagne nécessairement d'une garantie financière en forme de cautionnement en numéraire dont le montant est fonction du niveau de responsabilité à assumer.

5.2. Le processus de l'exécution budgétaire

L'exécution des opérations de dépenses se fait suivant deux procédures. Il y a la procédure normale qui est la règle et qui est de loin la plus utilisée. Il y a également les procédures d'exception pour le règlement de certaines dépenses dont l'urgence ou leur caractère spécifiques demande un traitement accéléré, à tout le moins particulier.

5.2.3. La procédure normale

Le processus d'exécution de la dépense de l'Union, commence avec l'initiation de factures pro-forma ou des appels d'offres de passation de marché. Il s'achève avec le paiement des dépenses par le Comptable Principale après certification des factures. En réalité, le circuit de la dépense a quatre phases essentielles :

❖ L'engagement

L'engagement marque le début du processus de contractualisation avec l'Union.

Juridiquement, l'engagement intervient dès la validation par l'Ordonnateur de la dépense.

L'engagement est l'acte par lequel l'Ordonnateur crée à l'encontre de l'Union 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. A titre d'exemple (Annexe 4 : Engagement budgétaire page 83).

❖ 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'Union. 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 » (L. Philip, 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. Comme exemple (Annexe 5 : Fiche de liquidation des dépenses page 84).

❖ L'ordonnancement

Il 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 de l'Union 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.

❖ Le paiement

C'est l'étape finale du circuit de la dépense. Il est assuré par le Comptable Principal qui procède avant toute décision aux vérifications que lui impose la réglementation en vigueur. Exemple (Annexe 3 : Ordonnance de paiement page 82).

5.2.4. Les procédures exceptionnelles

Certaines dépenses de par leur nature ne peuvent pas suivre la procédure normale d'exécution de la dépense de l'Union. Des procédures dérogatoires sont aménagées pour résoudre ces cas de dépenses ayant un caractère particulier. Ainsi, nous avons :

❖ La procédure simplifiée des dépenses

A titre d'exemple des dépenses dont la phase d'engagement et d'ordonnancement se font de façon cumulative. Il s'agit de la procédure simplifiée des dépenses de l'Union. Elle permet de procéder à des paiements des dépenses relatives aux contrats d'abonnement (eau, électricité, téléphone,...), aux contrats de location (loyer).

✓ Les Régies d'avances

Les régies d'avances sont également une exception à la règle. En effet, par dérogation aux dispositions de l'article 57 du Règlement Financier, les dépenses de l'Union de faibles montant ou présentant un caractère d'urgence peuvent faire l'objet de paiements directs par voie de Régie et sans engagement, liquidation et ordonnancement préalables.

Ces dépenses sont gérées et payées par des Régies d'Avances, sous forme soit de "caisses de menues dépenses" soit de "caisses d'avances Spéciales ". Ces régies sont créées par décision de l'Ordonnateur. Toute décision instituant une Régie de dépenses doit préciser :

- la nature et les fonds payables sur les Fonds de la Régie ;
- le plafond de l'avance consentie pour alimenter la Régie ;
- le montant maximum pour les menues dépenses ;
- le titre, le chapitre, l'article, le paragraphe, la rubrique ou la sous rubrique d'imputation des dépenses ;
- les délais d'apurement des dépenses effectuées ;
- les conditions de la première alimentation et de réapprovisionnement de la Régie ;
- les conditions relatives à l'arrêt et à la clôture des opérations de la Régie en fin d'année.

Pour le fonctionnement de la Régie, les fonds sont accordés par le Comptable sur une demande exprimée par le Régisseur et visée par l'Ordonnateur. Toutefois, pour l'utilisation des fonds mis à sa disposition, le Régisseur est soumis aux mêmes conditions que le Comptable. Il est responsable devant le Comptable. Il doit par conséquent recueillir toutes les pièces justifiant la dépense et les présenter au Comptable.

5.3. La réduction des délais de l'exécution budgétaire

La réduction du délai global d'exécution de la dépense de l'Union est un objectif fixé par la note de service n° 362-2005 du 14 octobre 2005. Les résultats atteints sont relativement bons. Pour atteindre cet objectif une contrainte de délai d'analyse est fixée à chacun des acteurs. Ce cadre fixé par la note de service est une véritable référence, quand bien même son respect scrupuleux demeure un défi. En effet, force est de remarquer que la majorité des acteurs s'efforce de respecter les délais règlementaires prescrits. De ce fait, la phase d'engagement et d'ordonnancement ne peut excéder 10 jours et le Comptable doit faire la prise en charge de la dépense dans un délai de 4 jours. De ce point de vue, les nouvelles dispositions constituent une révolution par rapport à la période d'avant ladite note de service où aucune contrainte individualisée n'était appliquée aux acteurs.

5.4. Les procédures de contrôle de l'exécution des dépenses

L'engagement, la liquidation et l'ordonnancement des dépenses constituent les trois étapes de l'exécution des dépenses chez ordonnateur. Ces étapes sont matérialisées respectivement par la Fiche d'Engagement de Dépenses (FED), la Fiche de Liquidation de Dépenses (FLD) et l'Ordonnance de Paiement (OP).

Au niveau des procédures de contrôle de l'exécution, il est prévu un contrôle exhaustif qui ne concerne que l'engagement et l'ordonnancement des dépenses dont le montant est supérieur ou égal à cinq millions (5 000 000) de francs CFA.

5.4.3. Les points de contrôle de l'engagement définitif

L'engagement définitif, encore appelé engagement comptable est préalable à la liquidation dans la mesure où il est limité soit au montant des crédits, soit au montant des autorisations de programme inscrit au budget.

Le contrôle à cette étape, repose sur la vérification :

- ❖ de la conformité de la procédure et des informations contenues sur les pièces justificatives et sur l'acte par rapport à celles contenues sur la FED, notamment l'objet de la dépense, l'imputation budgétaire (code programme et compte nature), le

montant, le signataire et le timbre utilisé, la source de financement, le nom du bénéficiaire, le service bénéficiaire, le service initiateur ;

- ❖ du montant des crédits autorisés.

5.4.4. Les points de vérification de la liquidation

Pour des besoins de célérité dans le traitement des opérations d'exécution des dépenses des Organes de l'Union, la liquidation peut ne pas faire l'objet de contrôle exhaustif. La fiche de liquidation de dépenses (FLD) peut être consultée dans le logiciel de gestion utilisé. Les points essentiels à consulter concernent :

- ❖ le montant liquidé par rapport à celui figurant sur l'OP ;
- ❖ le mode de règlement de la dépense ;
- ❖ le bénéficiaire du règlement ;
- ❖ les imputations budgétaires et les sources de financement.

5.4.5. Les points de contrôle des Ordonnances de Paiement (OP)

L'Ordonnance de Paiement fait l'objet des vérifications suivantes relevant de la régularité :

- ❖ vérification de la certification du service fait mentionner sur la facture par le service bénéficiaire et le service initiateur de l'acte ;
- ❖ vérification de la conformité du montant de la facture à celui qui figure sur l'OP ;
- ❖ vérification de l'arrêté en chiffres et en lettres du montant de la dépense sur la facture ;
- ❖ vérification du signataire et de son timbre ;
- ❖ vérification de l'imputation budgétaire et la source de financement ;
- ❖ vérification du nom du créancier et de son code.

Pour les dépenses d'investissement, entre les points de contrôle que nous venons de souligner, il y a lieu de vérifier :

- ❖ l'existence du procès-verbal de réception ;
- ❖ le calcul des décomptes ;

- ❖ le délai de livraison ;
- ❖ la caution de garantie bancaire, s'il y a lieu.

Si la dépense concerne la réalisation d'étude, il faut vérifier le mémorandum du Département ou de l'Organe ayant commandé l'étude dans le cadre du respect des procédures de validation des rapports d'étape de l'étude, par rapport aux dispositions contractuelles, enfin de se conformer aux décomptes respectifs.

Les références bancaires (banque et compte bancaire) devant servir au règlement de la dépense au profit du bénéficiaire font également partie des points de contrôle de l'Ordonnance de Paiement. Cette vérification est opérée sur la facture, le marché ou contrat s'il y a lieu, la caution de garantie bancaire s'il y a lieu, ainsi que sa conformité sur l'OP.

La vérification porte également sur la conformité des références de la FED et de la FLD sur l'OP.

Outre l'ensemble des points de contrôle ci-dessus évoqués à propos de la FED, la FLD et de l'OP, il y a lieu de s'assurer que les informations qu'elles contiennent sont exactes sur le logiciel de la chaîne de gestion utilisée.

5.4.6. La sanction en matière de contrôle exhaustif

La procédure de contrôle exhaustif est caractérisée par deux types de sanction : Le visa du Directeur du Contrôle Financier et le retour pour correction.

Le Directeur du Contrôle Financier appose son visa sur tous les actes d'engagement juridique, la FED et l'OP dont le contrôle s'est avéré exact, régulier et conforme, en les signant, et en les validant dans le système.

Par contre, lorsque la vérification des actes et leurs pièces justificatives relève des irrégularités ou des insuffisances d'informations, le Directeur du Contrôle Financier établit des observations et les retourne au service initiateur pour correction. Les observations portent sur les différentes irrégularités ou insuffisances constatées.

5.5. Le contrôle par sondage

Après le paiement de la dette de l'institution communautaire à un bénéficiaire, un autre contrôle peut être exercé. Il s'agit du contrôle par sondage.

Encore appelé contrôle a posteriori, il est exercé après l'exécution de la dépense, sur certaines pièces de dépense, par sondage, en fonction de la cartographie de risques.

Le contrôle par sondage est opéré sur l'engagement et l'ordonnement des dépenses ne présentant pas de risques financiers ou dont les risques sont mineurs. Il est également exercé sur les dépenses dont le montant est inférieur à cinq million (5 000 000) francs CFA.

5.5.1. Les dépenses à risques mineurs

Il s'agit des dépenses payées avant l'ordonnement (celui-ci intervient à titre de régularisation) et certaines catégories de dépenses payées après ordonnancement.

Elles concernent :

❖ Les dépenses payées avant ordonnancement :

- les menues dépenses et les frais de mission payée par la Caisse Centrale ;
- les dépenses effectuées au niveau du Comité Interparlementaire (CIP) de la Chambre Consulaire Régionale (CCR), des Bureaux de représentation de la Commission ouverts à Bruxelles, à Genève et dans les huit pays membres de l'UEMOA ;
- les dépenses des réunions organisées par les Organes de l'Union hors du siège de l'Union et exécutées à titre de caisse d'avance spéciale.

❖ Les dépenses payées après ordonnancement :

Elles concernent :

- les subventions, cotisations et contributions ;
- les dépenses au titre de secours et dons ;
- les dépenses relatives à l'achat de billets d'avion.

- ❖ L'engagement et ordonnancement des dépenses (DFB, DRH et UMV) de montant inférieur à 5 000 000 de FCFA.

Il s'agit des dépenses payées par ordonnancement dont les pièces justificatives n'ont pas fait l'objet de contrôle a priori, tel qu'indiqué plus haut.

5.5.2. Points de contrôle

La première catégorie de dépenses est payée après leur engagement juridique (décision), alors que la deuxième catégorie est payée après ordonnancement.

- ❖ Points de contrôle des premières catégories

Ils se présentent comme suit :

- la décision portant création et dotation de la caisse d'avance, fixant les dépenses qui y sont assignées avec leur montant à l'appui, ainsi que le montant maximum de la caisse ; elle indique également le régisseur de ladite caisse ;
- les factures certifiées des dépenses effectuées.

- ❖ Points de contrôle sur la deuxième catégorie

Ils concernent :

- au titre des subventions : la convention et la décision qui les autorisent ;
- au titre des cotisations : la décision qui les autorise, ainsi que le document attestent l'adhésion de l'organe à l'organisme ou à l'institution d'affiliation ;
- au titre des contributions : la décision qui les autorise ;
- au titre des secours et dons : la décision qui les autorise ;
- au titre des dépenses relatives à l'achat de billets d'avion :
 - ✓ le contrat de prestation de services ou son avenant ;
 - ✓ la facture d'achat des billets ;
 - ✓ le rapport d'activités du Responsable de l'Unité des Missions et Voyages relatifs à l'achat de billets par compagnie.

Outre ces différents points de contrôle relatifs aux dépenses à risques mineurs, les fiches d'engagement, ainsi que les ordonnances de paiement font l'objet de contrôle tel que décrit plus haut.

5.5.3. Points de contrôle de l'engagement et ordonnancement des dépenses (DFB, DAGP, DRH et UMV) de montant inférieur à 5 000 000 de FCFA

Les points de contrôle de cette catégorie de dépenses sont identiques à ceux relatifs à l'engagement et l'ordonnancement des dépenses de montant supérieur ou égal à cinq millions (5 000 000) de francs CFA, indiqués plus haut.

5.5.4. Type de sanction en matière de contrôle par sondage

Deux types de sanction caractérisent la procédure de contrôle par sondage :

- ❖ La non-objection du Directeur du Contrôle Financier ;
- ❖ La réserve du Directeur du Contrôle Financier.

5.5.4.1. Non-objection du Directeur du Contrôle Financier

Le Directeur du Contrôle Financier appose son cachet de non-objection sur les FED et OP dont le contrôle n'a révélé aucune irrégularité, toutes les pièces justificatives vérifiées étant régulières et conformes aux dispositions du Règlement financier et des autres textes en vigueur. A ce titre, il signe les FED et les OP physiques et procède à leur validation à l'ordinateur.

5.5.4.2. Réserve du Directeur du Contrôle Financier

Lorsque la FED, l'OP et les pièces justificatives y jointes présentent des irrégularités, le Directeur du contrôle Financier y appose son cachet de réserve et dresse les motifs de la réserve ainsi formuée.

Il produit mensuellement à l'attention de l'Ordonnateur un rapport sur la situation du contrôle de l'exécution des dépenses budgétaires des Organes de l'UEMOA.

5.5.5. Le contrôle de l'exécution budgétaire par les services de vérification

Le but rechercher à travers ce contrôle par les services de vérification est de s'assurer de la régularité et de la conformité des opérations financières des Organes de l'Union.

5.5.5.1. Dispositions générales

Les vérificateurs réalisent un contrôle exhaustif ou par sondage selon les cas, en fonction d'une analyse préalable des risques liés à la nature de la dépense, ainsi qu'à la qualité des procédures et des pratiques des services gestionnaires.

Les vérifications sont sanctionnées par le visa, lorsque les pièces examinées sont régulières et conformes ou le rejet dans le contraire. Le rejet motivé signifié au service gestionnaire.

Lorsque la vérification est opérée après exécution de la dépense, elle est matérialisée par un cachet de non objection ou de réserve selon que les pièces examinées sont régulières et conformes, ou sont rejetées.

5.5.5.2. Contrôle de l'engagement

Les services de vérification contrôlent les projets d'actes et les pièces justificatives qui y sont jointes.

A l'engagement juridique les services de vérifications vérifient la régularité des projets d'actes (Décisions émanant des services gestionnaires, contrats de prestations de services, contrat de travail, marchés, lettres de commande, etc.).

La conformité des projets d'actes par rapports aux textes en vigueur et aux pièces justificatives qui les accompagnent, les crédits budgétaires autorisés et les imputations budgétaires, les montant, la sources de financement et le signataire, l'ensemble des textes référencées lorsqu'il s'agit d'une décision.

A l'engagement budgétaire, les services de vérification s'assurent de :

- ❖ la conformité de la procédure et des informations contenues sur les pièces justificatives et sur l'acte par rapport à celles contenues sur la Fiche d'Engagement de Dépenses (FED) ;

- ❖ le montant des crédits autorisés et des crédits disponibles, la conformité du montant de la FED par rapport à celui de l'engagement juridique.

5.5.5.3. Le contrôle à l'ordonnement

Le service de vérification s'assure de la régularité de l'Ordonnance de Paiement (OP) par la vérification :

- ❖ de la « certification du service fait » mentionné sur la facture par le service bénéficiaire ou le service initiateur (Ordonnateur Délégué) de l'acte ;
- ❖ de la conformité du montant de la facture à celui qui figure sur l'OP et de son timbre ;
- ❖ de l'imputation budgétaire et de la source de financement ;
- ❖ de la conformité des références bancaires devant servir au règlement de la dépense au profit du bénéficiaire, tant sur l'OP, la facture, que sur l'acte d'engagement juridique ;
- ❖ la conformité des références de la FED, de la Fiche de Liquidation des Dépenses (FLD), ainsi que celles de toutes autres pièces justificatives citées sur l'OP.

Les dépenses d'investissement, outre les points de contrôle ci-dessus, il vérifie l'existence du procès-verbal de réception, le bordereau de livraison, s'il y a lieu le calcul des décomptes, le délai de livraison et la caution de garantie bancaire s'il y a lieu.

Conclusion

La présentation des pratiques de l'exécution et le contrôle budgétaire de la Commission de l'UEMAO, montre que le budget est l'affaire de tout le Département des Services Administratifs et Financiers. Chaque responsable de direction et département doit tenir compte des objectifs fixés par la politique générale de l'UEMOA dans l'élaboration de son budget.

Toutefois, l'analyse de l'exécution et le contrôle budgétaire a fait ressortir certaines anomalies qui pourraient être préjudiciables au processus budgétaire de la Commission de l'UEMOA. Le chapitre suivant nous présente des anomalies appuyé par des recommandations.

CHAPITRE 6 : DIAGNOSTIC DE L'EXECUTION ET DU CONTROLE BUDGETAIRES DE LA COMMISSION DE L'UEMOA.

Le diagnostic effectué sur les procédures d'exécution et de contrôle budgétaire, consiste, d'une part, à identifier les points forts et les faiblesses du système budgétaire, et d'autre part, d'apporter des solutions ou de faire des recommandations.

Pour ce faire, notre analyse porte sur la phase d'exécution, puis celles de suivi et de contrôle de l'exécution budgétaire.

6.1 Présentation des résultats du diagnostic

Grâce aux outils énumérés dans le modèle d'analyse (Cf. chapitre 3) nous sommes parvenus à recueillir des informations sur les pratiques budgétaires au sein de la Commission de l'UEMOA. Ces informations proviennent essentiellement de la Direction des Fonds et Budget et de la Direction de la Trésorerie et de la Comptabilité.

6.1.1 L'exécution budgétaire de la Commission de l'UEMOA

Concernant l'exécution budgétaire, les personnes interrogées sont :

- Directeur de la Trésorerie et de la Comptabilité
- Directeur des Fonds et Budget
- Chef de la Division de la Mobilisation des ressources et de l'Elaboration du Budget
- Chef de la Division de la Dépense
- Trois Agents de la direction des fonds et du budget

Les réponses recueillies sont résumées dans le tableau ci-dessous.

Tableau 2: Résultat des enquêtes sur l'exécution budgétaire

Exécution du budget				Commentaires
	Réponses	Satisfaisant	Non satisfaisant	
Existe-t-il des procédures ou manuel définissant les procédures d'exécution budgétaire ?	Présence d'un manuel de procédure	4	3	Seuls 3 personnes des personnes interviewers n'ont pas connaissance du manuel de procédure
Les règles et principes qui régissent le système budgétaire sont ils respectés dans l'exécution budgétaire ?	Conforme aux principes et règles budgétaire	7	0	Les règles et principes sont semblables à ceux que l'on rencontre dans le secteur public
Comment sont exécutés les différents budgets ?	En fonction des objectifs annuels que s'est fixé la Commission alliés aux besoins des Organes	4	3	3 personnes de l'échantillon ignorent l'exécution des différents budgets.
Qualité des données budgétaires sont-elles mises à jour ?	Actualisées	4	3	Pour 3 personnes de l'échantillon les données ne sont pas toutes actualisées lors des enquêtes

Source : nous même

6.1.2 Contrôle du budget de la Commission de l'UEMOA

Seuls les répondants ci-après intervenant dans l'élaboration du budget ont répondu :

- Directeur de la Trésorerie et de la Comptabilité
- Directeur des Fonds et du Budget
- Chef de la Division de la Mobilisation des ressources et de l'Elaboration du Budget
- Chef de la Division de la Dépense
- Trois agents de la Direction des Fonds et du Budget

Tableau 3 : Résultats des enquêtes sur le contrôle budgétaire

Contrôle du budget	Réponses			Commentaires
	Réponses	Satisfaisant	Non satisfaisant	
Comment est fait le contrôle de l'exécution budgétaire?	Le contrôle interne	7	0	3 personnes de l'échantillon ignorent le contrôle de la Cour des comptes.
	La Cour des comptes de la Commission	4	0	
Le suivi budgétaire est-il fait au jour le jour ?	Conforme aux principes et règles budgétaires	4	3	Les avis sont partagés mais néanmoins il faut retenir que la moitié de l'échantillon pense que le suivi n'est pas fait tous les jours.
Sanctions prises lors d'une mauvaise gestion du budget ?	Non	7	0	Il n'existe pour le moment aucune sanction liée à une mauvaise gestion du budget.

Source : nous même

6.2 Analyse des résultats

A l'analyse des commentaires, il en ressort que :

- Le manuel de procédure n'est pas connu de tous ;
- L'application des règles et principes qui régissent le système budgétaire sont respectées ;
- Les enquêtes budgétaires ne sont pas établies selon le calendrier prévu et que les données qui en ressortent ne sont pas tout le temps actualisées ;
- Le suivi budgétaire n'est pas effectué au jour le jour et il n'existe pas de système de sanctions prévues suite à une mauvaise gestion du budget.

6.2.1 Points forts de système budgétaire

Théoriquement, le processus d'exécution tel qu'il est défini, avec ses contraintes de délais alloués à chacun des acteurs est un bon cadre pour conduire l'exécution de la dépense avec célérité et efficacité.

La non-interférence entre les missions de l'Ordonnateur et celles du Comptable est la clef de voûte du système d'exécution de la dépense de l'Union.

Les acquis pour le contrôle d'évaluation après la dépense, dit a posteriori, concernent les missions de l'Organe de contrôle qui est la Cour des Comptes et la définition du cadre réglementaire de son intervention.

En outre, il faut retenir que de par ses nombreuses observations (injonctions), tous les acteurs en amont savent désormais qu'il existe un ensemble de dispositifs pouvant détecter les manquements et toute décision hasardeuse de gestion.

En cela il faut noter que la Cour des Comptes a un caractère dissuasif et répressif. Son existence vient renforcer les objectifs de contrôle assignés à l'Union.

6.2.2 Points faibles du système budgétaire

Le circuit de traitement opérationnel c'est à dire les différentes étapes dans l'exécution des tâches quotidiennes en question est celui de la transmission des dossiers liés aux tâches opérationnelles, développées plus haut sous le titre « Procédure d'exécution des dépenses de l'Union ». Il nous semble relativement trop long et lourd pour une organisation de la taille de l'UEMOA. En fait, le nombre d'intervenant est trop élevé. Ainsi, nous avons constaté qu'au niveau de la Direction des Fonds et du Budget où sont déposés et enregistrés les dossiers, ces derniers sont transmis à un agent chargé de l'examen puis retournés à l'agent opérationnel qui à son tour doit soumettre ces dossiers à la Direction de la Trésorerie et de la Comptabilité pour examen.

Les conséquences d'un tel circuit sont nombreuses, on peut citer :

- la perte de temps, un dossier peut mettre plusieurs jours avant de parvenir à l'opérationnel, ce qui entraîne un retard considérable ;
- le risque de travail sous pression peut déboucher sur de mauvaises imputations ;
- le risque de débordements ou d'entassements de dossiers.

Les faiblesses liées aux activités de contrôle d'exécution des dépenses du budget de la Commission de l'UEMOA sont nombreuses mais nous avons pu retenir que ceux-ci :

❖ Le syllogisme :

Dans une situation de refus inconscient, notre subconscient utilise bien des subterfuges et notamment ce que nous appelons les faux raisonnements.

L'expérience montre que ces « faux » raisonnements sont nombreux et courants lors de la mise en place d'une démarche Contrôle Interne. En témoigne, le florilège suivant des tactiques de résistances que nous avons entendues :

- jusqu'à maintenant on a fait comme cela et il ne s'est jamais rien passé de grave ;
- c'est impossible, cela n'arrivera pas chez nous ;
- oui, mais maintenant nous sommes trop occupés, la sécurité n'est pas notre priorité ;
- de toute façon si une chose doit aller de travers, elle ira de travers.

Il faudra s'appliquer de déjouer ces techniques de résistance en apportant les arguments appropriés. Ce n'est qu'à ce prix que les opérationnels adhéreront à la démarche de contrôle.

❖ Les limites humaines

Les procédures de contrôle ne valent que par la qualité des hommes qui sont chargés de les appliquer. La réussite du contrôle de l'exécution des dépenses de l'Union peut être liée à la capacité des hommes et des femmes chargés de la mettre en œuvre à adopter les changements. De ce point de vue la formation est un point central de ce contrôle.

6.3 Analyse de l'exécution budgétaire

Les différentes phases de l'exécution budgétaire amènent à questionner la pertinence de l'application de modèles budgétaires et comptables de la Commission de l'UEMOA. Par delà de nécessaires remises en cause, certaines exigences comme la clarté des comptes et de contrôles, demeurent d'actualité.

- **Concernant les pratiques, inévitables, de gestion de l'autorisation budgétaire**, particulièrement celles relatives à la régulation, elles doivent être mieux encadrées.
- **Concernant l'exécution comptable**, la première caractéristique est celle de l'ordonnateur unique. Si l'on en comprend les raisons, il paraît souhaitable de responsabiliser davantage les cadres dépensiers tout en contrôlant leur action par l'intermédiaire d'un contrôleur financier, ce qui confère plus de souplesse au système tout en conservant un rôle.

Les comptables, du fait du système de l'ordonnateur unique, sont en situation de totale subordination. Parallèlement à l'assouplissement de la situation d'ordonnateur unique et la réorganisation du système dans le sens d'une moins grande centralisation, il serait bon que soient développées les missions de conseil et d'assistance du comptable. Il conviendrait surtout d'améliorer les conditions matérielles de l'exercice de leurs fonctions ainsi que leur formation. Les procédures comptables devraient être déconcentrées et simplifiées. Quant aux pratiques dérogatoires (régies d'avances, dépenses sans ordonnancement préalable), inévitables elles aussi, il convient d'en limiter les excès. Il faudrait également consentir un effort de budgétisation des procédures extrabudgétaires (ressources d'origine extérieure). Autre élément essentiel, une lutte plus affirmée contre les phénomènes de corruption.

- **Concernant la Trésorerie**, à l'opposé de ce qui était constaté en matière d'organisation de la comptabilité et alors qu'y est affirmée la centralisation de la gestion, la réalité est celle d'un éclatement des caisses et de la gestion, d'où la nécessité d'une centralisation plus grande ou, à tout le moins, effective (remarque identique s'agissant de la gestion des instruments d'information).
- **Concernant enfin la gestion de la dette**, se remarque le même phénomène d'une multiplicité d'acteurs et de caisses préjudiciant une bonne lisibilité ainsi qu'une politique active visant à son optimisation. D'où le souhait, ici encore, d'une plus grande centralisation. Quant à son montant et à son contrôle, on mesure l'importance du sujet, ses multiples dimensions (y compris politique).

6.4 Analyse du contrôle de l'exécution budgétaire

D'un point de vue général, la situation du contrôle de l'exécution du budget apparaît comme extrêmement préoccupante dans la mesure où, de graves défaillances peuvent être constatées dans ce domaine, en ce qui concerne le contrôle interne que le contrôle externe.

Les déficiences du contrôle interne s'observent au niveau du contrôle a priori que le contrôle a posteriori. Elles sont toutefois d'une ampleur et d'une incidence particulièrement forte dans le domaine du contrôle a priori.

Une grande partie des carences du contrôle a priori tient d'une manière générale à une organisation particulièrement confuse de la dépense, caractérisée à la fois par une centralisation excessive (système de l'ordonnateur unique) et donc un niveau de déconcentration inexistant ou insuffisant, et en même temps un éclatement considérable, avec une multiplicité des circuits d'exécution et des acteurs, ainsi que l'ampleur prise par les procédures dérogatoires.

On observe ainsi que les contrôles administratifs et comptables du suivi de la dépense n'ont qu'un champ d'application limité en raison de l'absence d'unité budgétaire, notamment dans la mesure où les opérations financées sur ressources extérieures empruntent des circuits spécifiques et se trouvent exécutées en dehors des procédures de droit commun. Mais indépendamment de cette question, le contrôle administratif et comptable des opérations financées sur ressources propres connaît également des limites importantes qui tiennent au caractère confus et obscur du système de gestion de la dépense publique qui n'est pas soutenu par une rationalité suffisante.

On relèvera à cet égard que même si la règle ordonnateur-comptable en est en théorie le socle fondamental, cette règle n'a dans la réalité qu'une application très limitée. Il en est ainsi de par les nombreux ajustements qui lui ont été apportés (procédures dérogatoires), ainsi que de par un cadre institutionnel générateur lui-même de dysfonctionnements structurels (centralisation excessive).

Il est à observer d'autre part que l'architecture générale du système de contrôle de suivi de la dépense a le plus souvent un caractère totalement formel, en ne reproduisant en réalité qu'en

apparence le modèle français dans lequel, pour des raisons historiques, ce système de contrôle s'est au départ enraciné. Cette observation concerne particulièrement les fonctions d'ordonnateur et celles du contrôle financier.

6.5 Les recommandations

Pour que tous les responsables de la Commission de l'Union maîtrisent l'élaboration et le contrôle budgétaire nous recommandons que le règlement financier soit diffusé au niveau de tous les départements de la Commission. De même des séances de sensibilisations sont à entreprendre quant à l'exécution, le contrôle budgétaire et surtout à l'importance de la gestion budgétaire. Pour ce faire la Direction des Fonds et du Budget doit initier des séances formations et de perfectionnement qui devront être définis de manière concertée avec la participation d'experts et des employés qui sont les principaux intéressés.

A l'élaboration du budget, il va falloir intégrer une marge de sécurité sur les différents prix compte tenu de l'inflation qui est un phénomène difficile à maîtriser.

Nous avons recommandé plus haut des sensibilisations à entreprendre tant à l'élaboration du budget et surtout à l'importance de sa gestion. Cette recommandation doit être appuyée par un système de sanctions positives ou négatives dont l'objectif est d'amener tous les responsables à gérer leur budget de manière efficiente et à toujours viser l'excellence.

Proposition d'un tableau de bord des informations budgétaires consolidées des Organes de la Commission de l'UEMOA.

Tableau 4 : Tableau de suivi d'exécution budgétaire

Indicateurs budgétaire	Dotations		Consommations		Disponibilités	
	Valeurs absolues	%	Valeurs absolues	%	Valeurs absolues	%
Produits de fonctionnements						
Dépenses de fonctionnements						
Investissements						

Source : nous même

Ce tableau nous donne un cadre d'analyse de la situation budgétaire globale de la Commission de l'UEMOA en valeur et en pourcentage des prévisions et écarts par rapport aux dépenses de fonctionnement et d'investissement d'une part et des produits de fonctionnement d'autre part.

Les contrôles exercés au cours du processus d'exécution de la dépense de l'Union doivent permettre une fluidification du processus.

❖ Les contrôles au sein de la sphère gestionnaire

Au sein de la sphère gestionnaire, les principes de contrôles suivants sont mis en application :

- Les contrôles sont définis en fonction des risques et positionnés au plus près de la naissance des risques.
- L'autocontrôle effectué par les acteurs principaux de chaque étape au moment où ils réalisent les tâches, est largement mis en avant conformément au principe de responsabilité des acteurs promu par le Règlement Financier.
- Le contrôle de supervision, exercé a priori ou a posteriori par un acteur tiers (supérieur hiérarchique ou toute autre personne n'intervenant pas directement dans la réalisation des tâches) est fonction de la criticité du risque à maîtriser.
- La cotation des risques par cas de dépenses permet de hiérarchiser les contrôles à associer.

La rénovation des modes d'exercice des contrôles ne peut être envisagée sans le développement en parallèle de fonctions de pilotage et d'évaluation de la chaîne de la dépense:

- Une fixation de pilotage de l'ensemble du processus afin d'en assurer l'efficacité (qualité, délais, productivité). Cette fonction, notamment exercée à partir de restitutions et en fonction des événements de gestion (par exemple en cas de réallocation de ressources en cours de gestion), permet de s'assurer du bon déroulement du processus ;
- Une fonction d'audit et d'évaluation de la chaîne de gestion pour s'assurer de la qualité des dispositifs de contrôle interne mis en œuvre.

❖ Les contrôles par le Comptable

L'application des principes énoncés dans le paragraphe précédent pour la sphère gestionnaire a pour effet de définir un nouvel équilibre dans la chaîne d'exécution de la dépense. Les contrôles sont renforcés en amont, lors de l'instruction du besoin et de l'engagement de la dépense, et permettent l'adaptation des contrôles exercés par le comptable en bout de chaîne.

Le Contrôle Hiérarchisé de la Dépense (CHD) permet au Comptable de se concentrer sur les dépenses les plus sensibles en termes de risques et d'enjeux.

Il peut ainsi moduler le contrôle qu'il effectue sur les demandes de paiement selon deux cas :

- Les Demandes de Paiement (DP) sont examinées unitairement si elles sont inscrites dans le référentiel national obligatoire (RND) ;
- Les DP peuvent être examinées de façons groupées si elles sont inscrites dans le référentiel national indicatif (RNI).

Il peut également réaliser des contrôles a posteriori.

En complément du contrôle hiérarchisé de la dépense (CHD), le contrôle allégé en partenariat (CAP) a été développé pour accompagner la modernisation de la chaîne de gestion. Le CAP repose d'abord sur le renforcement du contrôle interne comptable pour l'ensemble d'un

processus (gestionnaire et comptable). Une direction donnée prise sur un audit comptable et financier dont les conclusions déterminent la possibilité de passer à un contrôle a posteriori sur la base d'un échantillon limité.

- Le renforcement du contrôle interne est réalisé au niveau des services gestionnaires dans le cadre de la mise en œuvre des actions fixées par le plan d'action avec éventuellement l'appui du comptable principal.

Le cas échéant, ce renforcement du contrôle interne est également conduit dans les services du comptable principal de l'Union (la DTC).

- La mission d'audit initiale est conduite en partenariat par les services d'audit interne de la Commission de l'UEMOA. Elle a pour objectif d'évaluer le contrôle pour s'assurer de la maîtrise satisfaisant des risques et d'en tirer les conséquences en termes de modalités de contrôle par le Comptable Principal.
- Si les conditions de la maîtrise des risques sont satisfaisantes sur le type de dépenses examinées, il devient alors possible de substituer au contrôle hiérarchisé de la dépense, un contrôle partenarial réalisé a posteriori sur échantillon.
- Une mission d'audit comptable et financier est périodiquement programmée pour s'assurer de la qualité du contrôle interne.

Cette approche a vocation à s'appliquer au premier lieu à certaines natures de dépenses répétitives et relativement homogènes en termes de risques et d'enjeux.

Au sein de la sphère comptable, les principes suivants sont également mis en application :

- Les contrôles sont définis en fonction des risques et positionnés au plus près de la naissance des risques ;
- L'autocontrôle est effectué par les acteurs principaux de chaque étape au moment où ils réalisent les tâches ;

- Le contrôle de supervision, exercé a priori ou a posteriori par un acteur tiers (supérieur hiérarchique) est fonction de la criticité du risque à maîtriser.
- La cotation des risques des cas de dépenses permet de hiérarchiser les contrôles à associer.

Ce dispositif se traduit en particulier par la mise en place annuelle d'un plan de contrôle hiérarchisé de la dépense et d'un plan de contrôle interne.

Parallèlement, une fonction d'audit comptable et financier des processus est mise en place, afin de s'assurer de la qualité des dispositifs de contrôle interne. Elle a vocation à intervenir, en partenariat, sur l'ensemble du processus dans les services gestionnaires et comptables.

Conclusion

Le diagnostic de l'exécution des dépenses de la Commission de l'UEMOA nous a amené à identifier des insuffisances liées à sa pratique sur le terrain. Nous avons évalué aussi le dispositif de contrôle interne mis en œuvre par la Commission pour se prémunir contre ces différents risques. Le système de contrôle interne existe et est performant à quelques niveaux. Cependant, son efficacité souffre de quelques entorses non négligeables. Ainsi, pour notre part, ces insuffisances traduisent la non maîtrise d'une bonne culture budgétaire qui, grâce aux recommandations permettra dans les années à venir une meilleure pratique budgétaire.

Cette deuxième partie consacrée à la pratique, nous a amené à découvrir dans un premier temps l'environnement dans lequel s'est effectuée cette étude. La Commission de l'UEMOA, regorge de potentiel qui le conduira un jour au rang de la première organisation sous régionale. Cependant, l'insuffisance de son personnel, peu appréciable constitue un véritable frein à son essor prodigieux.

CONCLUSION GENERALE

La recherche de la transparence, de l'efficacité, de l'efficience dans la gestion des deniers publics exige des responsables d'Institution, la définition de plan stratégique, de programme d'activités, l'établissement des budgets et la recherche des financements auprès des Partenaires Techniques et Financiers en vue de l'exécution des dépenses.

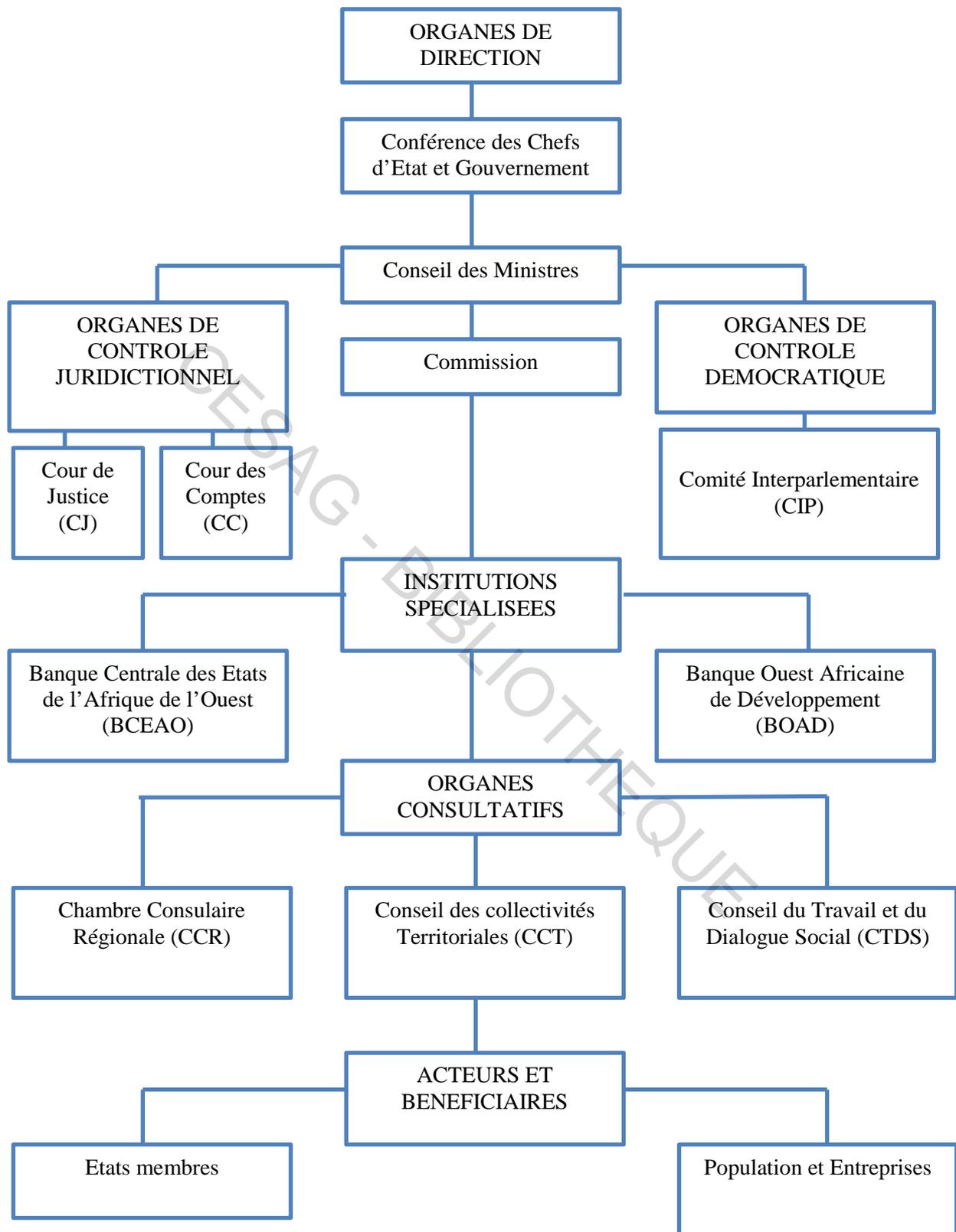
Notre thème de mémoire qui fait l'objet de notre étude, nous a permis d'une part, d'exposer les différents concepts de la gestion budgétaire et d'autre part, de comprendre comment fonctionne le système de gestion de l'exécution et de contrôle des dépenses de la Commission de l'UEMOA.

Nous avons adopté une méthodologie consistant à identifier et évaluer les mauvaises pratiques liées à l'exécution et au contrôle des dépenses. Sur la base de ces pratiques, un examen du dispositif de l'exécution et du contrôle interne nous a permis de faire ressortir les forces et faiblesses. Ce dispositif de contrôle interne constitue l'un des principaux moyens mis en œuvre par la Commission de l'UEMOA pour maîtriser les risques inhérents au bon fonctionnement de ses activités. L'améliorer à travers nos recommandations, nous a permis d'atteindre l'objectif que nous nous sommes assigné en entreprenant cette étude.

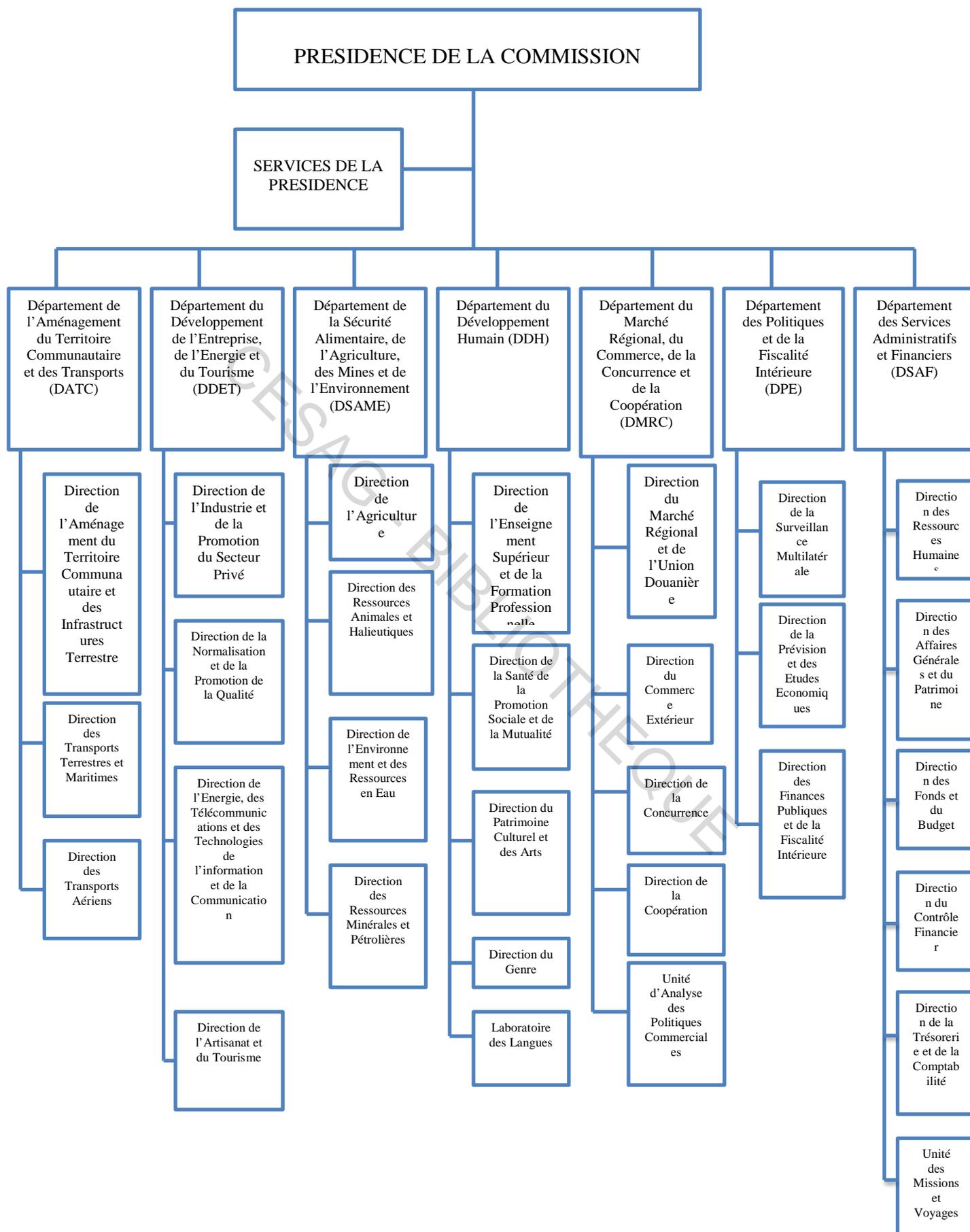
Nous osons croire que la prise en compte de nos suggestions que nous estimons importantes pourrait contribuer efficacement à l'amélioration de la de l'exécution et du contrôle des dépenses.

ANNEXES

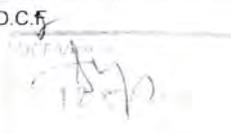
Annexe 1 : Organigramme de l'UEMOA



Annexe 2 : Organigramme de la Commission de l'UEMOA



Annexe 3 : Ordonnance de paiement

 Budget : BUDGET DES ORGANES / Ressources Propres	Ordonnance / Mandat de paiement Exercice 2014 En vertu des crédits ouverts désignés ci-dessous, l'ordonnateur soussigné, ordonnance/mandate sur la caisse du Comptable, la créance détaillée ci-après		Organe	Commission
			Mois et exercice d'émission	septembre 2014
			N° Ordonnance/ Mandat	4OP04064
			Référence de transmission	
Objet de la dépense : Facture n°029/2014 de RAGO SERVICE/Impression d'enveloppes kaki et blanches au profit de la DRH.				
Code budgétaire de l'activité	Compte Nature + Libellé	Code Financement + Libellé	Montant	
1-2-81-0-A000-010	638800 - Autres prestations diverses	00-00-00-00 - Ressources Propres	600 000	
Désignation du créancier :	40RAOGO00626 RAOGO SERVICE SECTEUR 16 14 BP 143 OUAGADOUGOU BU	Montant brut	600 000FCFA	
		A précompter		
		Montant net à payer	600 000FCFA	
Pièces justificatives: FED N° 4EN04808 du 31/07/2014 FLD N° 4LD04036 du 03/09/2014 LETTRE DE COMMANDE N°0102/2014/LC-COM DU 26/08/2014 FACTURE N°029/2014 DU 27/08/2014 BORDEREAU DE LIVRAISON DU 11/08/2014		Ouagadougou, le 04/09/2014		
		Arrêté le présent titre de paiement à SIX CENTS MILLE FRANCS CFA		
Visa D.C.f		L'Ordonnateur délégué M. Essowé BARCOLA		
Règlement:	Virements	Vu bon à payer pour la somme nette ci-dessus mentionnée		
Compte à créditer	BF148 01005 05314024101 - 37			
Intitulé du compte :	RAOGO SERVICE			
Banque :	Coris Bank International (CBI) - Agence De Cissin			

Annexe 4 : Engagement budgétaire

Exercice 2014

Budget : BUDGET DES ORGANES



ENGAGEMENT BUDGETAIRE N° 4EN04808 le 31/07/2014

Service émetteur : 1-2-81 - Direction des Affaires Générales et du Patrimoine (DAGP)
Objet de la dépense : Impression d'enveloppes kaki et blanches au profit de la DRH.

Fournisseur / Bénéficiaire : RAOGO SERVICE

Références : DFS n° 1015 du 21/07/2014 et facture proforma n° 035/2014 du 31/07/2014

Code budgétaire de l'activité	Compte Nature + libellé	Code Financement + libellé	Montant engagé
1-2-81-0-A000-010-0 0001	638800 - Autres prestations diverses	00-00-00-00 - Ressources Propres	600 000
			600 000

Service Emetteur,

Visa D.C. B



Certifié conforme à l'original

Annexe 5 : Fiche de liquidation des dépenses

Exercice 2014

Budget BUDGET DES ORGANES



FICHE DE LIQUIDATION DES DEPENSES N° 4LD04036 du 03/09/2014

Service émetteur : 1-2-81 - Direction des Affaires Générales et du Patrimoine (DAGP)

Objet de la dépense : Facture n°029/2014 de RAOGO SERVICE/Impression d'enveloppes kaki et blanches au profit de la DRH.

N° de l'engagement : 4EN04808

Code budgétaire de l'activité	Compte Nature + Libellé	Code Financement + Libellé	Montant
1-2-81-0-A000-01	638800 - Autres prestations diverses	00-00-00-00 - Ressources Propres	600 000
			600 000

Référence de l'Acte : LETTRE DE COMMANDE N°0102/2014/LC-COM DU 26/08/2014

Bénéficiaire : RAOGO SERVICE

Pièces justificatives:
FACTURE N°029/2014 DU 27/08/2014
BORDEREAU DE LIVRAISON DU 11/08/2014

Service Emetteur

Annexe 6 : Décision 0379/2009/PCOM/UEMOA

UNION ECONOMIQUE ET MONETAIRE
OUEST AFRICAINE

La Commission

Le Président



DECISION N° 0379 /2009/PCOM/UEMOA

**PORTANT ADOPTION A TITRE TRANSITOIRE D'UNE CARTOGRAPHIE
DE RISQUES ET D'UN GUIDE DE CONTROLE DE L'EXECUTION
DES DEPENSES DES ORGANES DE L'UEMOA**

**LE PRESIDENT DE LA COMMISSION DE L'UNION ECONOMIQUE
ET MONETAIRE OUEST AFRICAINE (UEMOA)**

- VU** le Traité de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine, notamment en ses articles 16, 24, 26, 42, 44, 45, 47 à 59 ;
- VU** l'Acte additionnel n° 04/96 du 10 mai 1996 instituant un régime tarifaire préférentiel transitoire des échanges au sein de l'UEMOA et son mode de financement, modifié
- VU** l'Acte additionnel n°01/2007/CCEG/UEMOA du 20 janvier 2007 portant nomination des membres de la Commission de l'UEMOA ;
- VU** l'Acte additionnel n°02/2007/CCEG/UEMOA du 20 janvier 2007 portant nomination du Président de la Commission de l'UEMOA ;
- VU** le Règlement n° 01/2008/CM/UEMOA du 28 mars 2008 portant Règlement financier des Organes de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine, notamment en ses articles 22, 45, 55, 92 et 94 ;
- VU** la Décision n°0157/2007/PCOM/UEMOA du 23 février 2007, portant création et organisation des Services de la Commission de l'UEMOA ;
- Sur** proposition du Commissaire chargé du Département des Services Administratifs et Financiers ;

DECIDE

Article premier :

Sont adoptés, à titre transitoire, la cartographie de risques et le guide de contrôle de l'exécution des dépenses des Organes de l'UEMOA, annexés à la présente Décision, dont ils font parties intégrantes.

Annexe 7 : Guide d'entretien

GUIDE D'ENTRETIEN

Ce guide d'entretien est réalisé dans le cadre d'une étude de mémoire sur le diagnostic des procédures d'exécution et de contrôle budgétaire. Toutes les données resteront confidentielles et auront pour finalité des recommandations.

Comment est élaboré le budget au sein de la Commission de l'UEMOA ?

.....
.....
.....

Que pensez-vous de cette méthode d'élaboration du budget ?

.....
.....
.....

Quel temps disposez-vous pour l'exécution budgétaire des différents organes de la Commission de l'UEMOA ? Ce temps est-il suffisant ?

.....
.....
.....

Phase de suivi budgétaire

Après adoption du budget comment se fait le suivi de l'exécution budgétaire?

.....
.....
.....

Existe-t-il un cadre de concertation pour le suivi budgétaire. Si oui comment fonctionne-t-il ?

.....
.....
.....

Phase de contrôle budgétaire

Comment se fait le contrôle budgétaire au sein de votre département ?

.....
.....
.....

Quelle est la périodicité des contrôles budgétaire ?

.....
.....
.....

Vous arrive-t-il d'avoir des dépassements budgétaires, Si oui quelles sont les causes de ces écarts ?

.....
.....
.....

Pensez-vous qu'il est possible de réduire ces écarts ? Si oui quelles propositions faites-vous ?

.....
.....
.....

Synthèse

Etes-vous satisfait de la gestion budgétaire au sein de la Commission de l'UEMOA ?

.....
.....
.....

Quels reproches faites-vous par rapport au processus budgétaire de la Commission de l'UEMOA ?

.....
.....
.....

BIBLIOGRAPHIE

1. ALAZARD Claude & SEPARI Sabine (2010): *Contrôle de gestion : Manuel et applications*, Edition DUNOD, Paris, 721 pages.
2. ALAZARD Claude, SABINE Sépari (2007), *Contrôle de gestion : manuel et applications*, Editions dunod, Paris, 718 pages.
3. BERLAND Nicolas (2002), *le contrôle budgétaire*, édition la Découverte, Paris, 120 pages.
4. BERNARD Frédéric, GAYRAU Rémi, ROUSSEAU Laurent: *Contrôle Interne*, 3^{ème} édition revue et augmenté, Paris 2012.
5. BOUQUIN Henri (1992), *La maîtrise des budgets dans l'entreprise*, EDICEF, Paris Dauphine, Page 27.
6. DESIRE-LUCIANI Marie Noëlle, HIRSCH Daniel, KACHER Nathalie, POLOSSAT Marc (2013), *Le grand livre du contrôle de gestion*, Edition Eyrolles, 587 pages.
7. GOUJET Christian, Christian et Christiane RAULET (1994), *Comptabilité de Gestion*, 7ème Edition, DUNOD, Paris, Page 78.
8. HAMZAOUI Mohamed (2005), *Audit Gestion des risques d'entreprise et contrôle interne*, Edition Village Mondial, Page 172.
9. HENRY Alain (2001), *Rédiger les procédures de l'entreprise : guide pratique*, 3^{ème} édition, Editions d'Organisation, Paris, 177 pages.
10. HORNGREN Charles, BHIMANI Alnoor, DATAR Srikant, FOSTER George, LANGLOIS Georges (2006), *Contrôle de gestion et gestion budgétaire*, 3ème édition, Pearson Education France.
11. IFACI (2002), *Cartographie des risques Les Cahiers de la recherche*, Paris Page 59.
12. IFACI (2003), *COSO II et gouvernement d'entreprise*, Edition 2003, Paris, Page 10.
13. IFACI (2011), *Cadre de Référence Internationale des Pratiques Professionnelles de l'Audit Interne*, Edition 2011, Paris, 236 pages.
14. LAUZEL Pierre, TELLER Robert (1997), *Contrôle de Gestion et Budgets*, Edition DALLOZ, Paris Cedex.
15. MEHEUT Bernard (1982), *Gestion budgétaire de l'entreprise, Plans, Budgets et Contrôle*, Martinière, Paris, Pages 102.
16. MIKOL Alain (1999), *les Audits financiers : Comprendre les mécanismes de contrôle légal*, Edition d'organisation, Paris, Page 143.
17. MINTZBERG Henry (2004), *Le management. Voyage au centre des organisations*, Editions d'organisation.

18. OHADA (2001), Acte Uniforme portant organisation et harmonisation des comptabilités des entreprises.
19. PEROCHON Claude (1996), *Contrôle de Gestion et Budgets*, édition FOUCHER Malesherbes, Paris, Pages 78.
20. PIGE Benoit, LARDY Philippe (2003), *reporting et contrôle budgétaire : les essentiels de la gestion*, éditions EMS, 234 pages.
21. POLINIATO Bruno, VOGENNE Didier (1997), *La nouvelle Trésorerie d'entreprise*, édition Dunod, Paris, Page 564.
22. RENARD Jacques (2006), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 6^{ème} édition, Editions d'organisation, Paris, 479 pages.
23. RENARD Jacques (2010), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 7ème édition, Edition d'Organisation, Paris, 472 pages.
24. RENARD Jacques (2010), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 7ème édition, Edition d'Organisation, Paris, 472 pages.
25. RENARD, Jacques (2006), *Théorie et pratique de l'audit interne*, 6ème édition, Editions d'organisation, Paris, 479 pages.
26. SELMER Caroline (2003) : *Construire et défendre son budget*, Editions DUNOD, Paris, 256 pages.
27. SYSCOA (1996), *Plan comptable général des entreprises*, Edition FOURCHER, Paris, 831 pages.
28. VAURS Louis, Pierre-Alexandre, BAPST (2006), *Le cadre de référence à l'aune de la définition du contrôle interne*, revue française de l'audit interne, Paris, 180 pages.

Documents interne :

29. UEMOA (28 mars 2008), *Règlement Financier des Organes de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine*, N°01/2008/CM/UEMOA, Ouagadougou, 62 pages.
30. UEMOA (2003), *Traité de l'Union Economique et Monétaire Ouest Africaine*, Ouagadougou, 40 pages.

CESAG - BIBLIOTHEQUE