

**RECTUALISATION DU SCHEMA DIRECTEUR POUR LE
DEVELOPPEMENT D'UNE GESTION BUDGETAIRE PAR OBJECTIFS
EN TUNISIE**

AVANT-PROJET
Version n° 03

Table des matières

Introduction	4
A. Présentation générale de la réforme	5
1. Les objectifs	5
2. Les composantes de la réforme	5
3. Le calendrier de mise en œuvre.....	6
B. Les composantes de la réforme	8
1. Le cadre législatif et règlementaire	8
1.1. Situation actuelle.....	8
1.2. Les principes de la nouvelle LOB.....	8
1.3. Points à examiner	9
1.4. Programme de travail.....	10
2. Renforcement de la budgétisation et CDMT.....	11
2.1. La démarche.....	11
2.2. Situation actuelle.....	12
2.3. Directions pour un renforcement de la procédure de préparation budgétaire.....	13
2.4. Programme de travail	13
2.5. Coordination avec les autres composantes et risques	14
3. Gestion par programme et suivi de la performance	16
3.1. Grands principes	16
3.2. Situation actuelle.....	19
3.3. Programme de travail.....	19
3.4. Coordination avec les autres composantes et risques	20
4. Modernisation du contrôle interne à l'exécutif	23
4.1. L'expérience internationale	23
4.2. Situation actuelle et approche développée dans le cadre de la GBO	25
4.3. Coordination avec les autres composantes et risques	27
5. Nomenclature budgétaire	29
5.1. Objectifs et principes généraux.....	29
5.2. Situation actuelle.....	29
5.3. Programme de travail	31
6. Modernisation de la comptabilité générale	34
6.1. Objectifs et expérience internationale.....	34
6.2. Situation actuelle.....	35
6.3. Programme de travail	36
6.4. Coordination avec les autres composantes.....	37
7. Les documents et rapports budgétaires	38
7.1. Principes généraux	38
7.2. Situation actuelle.....	39
7.3. Programme de travail	40
8. Le contrôle externe.....	41
8.1. La Cour des Comptes	41
8.2. Le Parlement	41
9. Systèmes d'information	42
9.1. Situation actuelle.....	42
9.2. Programme de travail	42
C. La gestion de la réforme.....	45
1. Pilotage et gestion de la réforme	45
1.1. Les structures de gestion de la réforme.....	45

2. Communication et formation	46
2.1. Communication.....	46
2.2. Formation.....	47
2.3. Echanges d'expérience	48
Annexe I. Chronogramme	49
Annexe II: Glossaire.....	55

CONFIDENTIEL

Introduction

La Tunisie s'est engagée dans la transformation de son cadre de gestion budgétaire, afin de développer une approche budgétaire orientée vers la performance, désignée en Tunisie sous l'expression "gestion du budget par objectifs" (GBO). Les objectifs de cette réforme sont présentés ci-dessous, section A1.

La GBO nécessite un changement de la culture administrative pour que les notions d'objectif de politique publique, de performance et de redevabilité et transparence soient mieux intégrées dans cette culture. De plus, s'il existe des orientations communes dans les réformes budgétaires orientées vers la performance, il n'existe pas de modèle unique, ces réformes devant toujours tenir compte des spécificités de chaque pays.

Dans ces conditions une démarche progressive, comprenant des études, des actions de formation, y compris des formations par la pratique pour les ministères pilotes, sur le tas, et des expérimentations a été développée pour la mise en place de la GBO. Cette démarche a été définie dans le schéma directeur pour le développement de la GBO en Tunisie, établi en 2009 avec l'appui de la Banque mondiale. Des guides méthodologiques ont été préparés, avec l'appui de l'Union européenne et de la Banque mondiale. Ces guides portent sur le cadre des dépenses à moyen terme (CDMT), le suivi de la performance et le choix des indicateurs, et le dialogue de gestion et le pilotage de la performance. Des ministères "pilotes" ont été désignés en trois vagues successives.

Des groupes thématiques ont été constitués pour préciser les concepts généraux de la GBO et les adapter au contexte tunisien. Ces groupes de travail portent sur le cadre législatif et réglementaire, la comptabilité, la nomenclature budgétaire, les contrôles, la performance et les systèmes d'information et le cadre des dépenses à moyen terme. Ils bénéficient d'un appui de l'Union européenne à travers un contrat de jumelage avec l'administration française. L'Union européenne appuie aussi la GBO à travers des prestations de consultants.

Les ministères pilotes ont préparé des documents présentant le budget en mode GBO. Les ministères pilotes de la première vague sont en train d'expérimenter des procédures d'exécution du budget assouplies. Ces expérimentations ont pour but de contribuer à définir des procédures améliorant l'efficacité et l'efficience de la dépense publique et permettant une plus grande responsabilisation des gestionnaires.

Le présent document présente une réactualisation du schéma directeur de la GBO établi en 2009. Cette réactualisation prend en compte les progrès dans la mise en place de la GBO depuis cette date et la réflexion des groupes thématiques sur les principaux thèmes de la GBO. La partie A de la présente stratégie rappelle les objectifs généraux de la GBO, présente ses principales composantes et les principales échéances de sa mise en œuvre. La partie B examine composante par composante de la GBO, les objectifs, les principales mesures, la situation actuelle, le programme de mise en place et, lorsque pertinent, les relations avec les autres composantes de la GBO. La partie C examine les questions relatives à la gestion de la réforme.

L'annexe I présente le chronogramme des activités de réforme examinées dans la partie B.

A. Présentation générale de la réforme

1. Les objectifs

Développer une approche budgétaire orientée vers la performance conduit à renforcer la gestion budgétaire selon les directions suivantes:

- *Assurer la discipline budgétaire globale, c'est-à-dire la conformité du budget et des programmes de dépense aux objectifs macroéconomiques ;*
- *allouer les ressources entre secteurs de manière efficace, en conformité avec les priorités stratégiques définies dans le plan quinquennal et les documents stratégiques ;*
- *fournir les services publics de manière efficiente.*

L'amélioration de la performance, c'est-à-dire de l'efficacité et de l'efficience dans les prestations de service publics, passe en général par une meilleure responsabilisation des gestionnaires, consistant à la fois à leur laisser un certain degré de liberté dans la gestion de leurs moyens et à leur demander de rendre compte et rendre des comptes sur leurs prestations et leurs résultats. Une plus grande responsabilisation des gestionnaires devra être accompagnée par une modernisation des systèmes de contrôle interne.

2. Les composantes de la réforme

Les composantes principales de la réforme comprennent :

- Un renforcement des procédures de budgétisation comprenant la préparation d'un cadre des dépenses à moyen terme (CDMT). Quelques CDMT ministériels ont d'ores et déjà été préparés. La poursuite et l'extension de cette expérience nécessitent la mise en place d'un cadrage budgétaire pluriannuel.
- La mise en place progressive d'une gestion budgétaire par programmes. Les actions dans ce domaine comprendront la structuration du budget des ministères en programme, le programme devenant l'unité de spécialisation budgétaire, la mise en place d'un suivi de la performance, de procédures de gestion sur la base du programme, et, lorsque pertinent, le développement progressif du contrôle de gestion et de l'approche contractuelle.
- Une modernisation du contrôle de la dépense et de la gestion financière (le terme "contrôle" se référant à l'ensemble de procédures de maîtrise de la gestion et des risques fiduciaires, pas seulement au contrôle financier des dépenses).
- Un renforcement de la transparence et de la redevabilité de l'exécutif par, entre autres actions, l'amélioration de la documentation budgétaire et des rapports budgétaires, un raccourcissement des délais de préparation de la loi de règlement, et des actions visant à renforcer les capacités du Parlement et de la Cour des Comptes.

Afin de faciliter la mise en place de la GBO, mais aussi de remédier à des faiblesses d'ores et déjà présentes dans le cadre de la gestion actuelle, il conviendra de mettre à niveau les systèmes de classification budgétaire et comptable. Cette mise à niveau comprendra, entre autres, la mise en place d'un nouveau plan comptable, l'introduction d'une nomenclature budgétaire programmatique afin d'assurer sa cohérence avec les standards internationaux et le nouveau plan comptable.

Plusieurs dispositions de la LOB du 13 mai 2004 ne sont pas adaptées à la GBO. En particulier, une gestion budgétaire sur la base du programme devrait conduire à réexaminer les règles de gestion des crédits de paiement, dont celles liées aux virements de crédit, et à redéfinir l'unité de spécialisation budgétaire.

Le cadre législatif et réglementaire, y compris la loi organique du budget (LOB), devra être révisé afin de permettre la mise en place de la GBO, au-delà des expérimentations actuellement conduites. La nouvelle LOB donnera le cadre général de la GBO.

3. Le calendrier de mise en œuvre

La principale échéance dans la mise en œuvre de la GBO sera l'adoption de la nouvelle LOB.

La LOB adaptera les principes généraux de la GBO au contexte tunisien et encadrera l'ensemble des réformes. La préparation de la LOB est en cours sur le plan technique. Les dispositions de la nouvelle LOB ne seront pas toutes d'application immédiate, mais la LOB devra comprendre un calendrier de leur mise en application.

La mise en place des expérimentations et certaines mesures, comme la mise en œuvre d'un CDMT global ou la préparation de projet annuel de performance/CDMT ne sont pas dépendantes de l'adoption de la nouvelle LOB. En revanche, la généralisation d'autres mesures de réforme comme la modernisation de la nomenclature nécessitent la révision de certaines dispositions de la LOB de 2004, et donc l'adoption de la nouvelle LOB. Par ailleurs, des mesures de réforme comme la mise en place du futur plan comptable est en partie dépendante de la modernisation des systèmes d'information, qui nécessite des études préalables.

Compte tenu de ces interdépendances, les principales étapes dans le développement des composantes de la GBO seront les suivantes :

- *Cadre législatif et réglementaire* : adoption de la nouvelle LOB en 2015 et des textes d'application en 2015-2017.
- *Renforcement de la budgétisation et programmation pluriannuelle* : (i) TOFE prévisionnel et CDMT global triennal opérationnel utilisés pour la préparation du budget et des CDMT ministériels pilotes dès 2015 ; (ii) CDMT ministériels généralisés (avec les PAP) en 2016 (PAP-CDMT 2017-2019).
- *Suivi de la performance* : Fascicules budgétaire en « mode GBO » et PAP-CDMT ministériels généralisés en 2016 (PAP-CDMT 2017-2019).

- *Contrôle interne (à l'Exécutif)* : Contrôle hiérarchisé en place pour tous les ministères en 2017.
- *Nomenclature budgétaire* : (i) nomenclature programmatique en place dans tous les fascicules budgétaires en 2016 (pour le projet de budget 2017); (ii) autres éléments de la nomenclature budgétaire mis en place en fonction des développements informatiques.
- *Réforme comptable* : (i) application PAIERIE gérant la partie double en place à la paierie générale et dans les paieries départementales en 2017 ; (ii) mise en place du nouveau plan des comptes et de certaines normes IPSAS en fonction de la démarche définie par le conseil national des comptes publics et des développements informatiques.
- *Amélioration de la documentation budgétaire et renforcement du contrôle externe* : actions développées au cours de la période 2015-2016.
- *Informatique* : (i) cahier des charges détaillé d'un nouveau système budgétaire et comptable disponible en 2016 ; (ii) ensuite développement ou paramétrages, puis déploiement du système vers 2019-2021

CONFIDENTIEL

B. Les composantes de la réforme

1. Le cadre législatif et réglementaire

1.1. Situation actuelle

Le cadre législatif et réglementaire comprend la loi organique du budget (LOB), modifiée le 13 mai 2004. L'article 11 de la loi organique du budget autorise la présentation du budget en missions et programmes. Toutefois, cette loi est inadaptée à une gestion budgétaire sur la base du programme. Entre autres, elle ne définit pas le programme comme unité de spécialisation de crédit, elle ne comprend pas de disposition sur la production de rapports de performance et elle détaille des règles de mouvements de crédit qui responsabilisent insuffisamment les gestionnaires. Une mise à niveau de la LOB est nécessaire.

1.2. Les principes de la nouvelle LOB

Afin que la GBO dispose d'un cadre législatif et réglementaire adéquat, un groupe de travail thématique sur le cadre législatif et réglementaire a été constitué. Ce groupe a préparé un avant-projet de nouvelle LOB.

L'encadré 1 présente quelques points clefs de cet avant-projet

Encadré 1

Points clés de l'avant-projet de nouvelle LOB

Développement d'une approche programmatique

- Les crédits sont répartis par programme.
- Un responsable de programme est chargé sous la tutelle du chef d'administration de préparer le budget du programme, suivre les résultats à l'aide d'indicateurs et préparer les projets de performance (PAP) et les rapports de performance (RAP).
- Les PAP sont annexés au projet de la loi de finances et les RAP au projet de loi de règlement
- Les crédits sont spécialisés par programme en effet les virements de crédit entre programmes relevant du même chef d'administration est l'autorisation budgétaire (unité de spécialisation budgétaire).
- Les virements de crédit à l'intérieur peuvent être opérés par les chefs d'administration sous réserve de ne pas augmenter les dépenses de personnel ou diminuer les dépenses d'investissement.

Approche pluriannuelle : Un cadre à moyen terme est joint au projet de loi de finances

Le contrôle des dépenses de personnel :

- Un plafond des postes créés serait voté chaque année
- la fongibilité des crédits ne permettrait pas d'augmenter les dépenses de personnel.

Le volet comptable. L'avant-projet pose les principes de trois comptabilités :

- Comptabilité budgétaire.
- Comptabilité générale tenue en partie double et basée sur des normes proposées par le conseil national des normes des comptes publics.
- Comptabilité analytique.

1.3. Points à examiner

La finalisation de l'avant-projet sera effectuée fin 2014-début 2015. Lors de cette finalisation certains points seront à examiner. Par exemple, l'approche pluriannuelle (TOFE prévisionnel et CDMT) gagnerait à être précisée. Il pourrait être précisé que les projets annuels de performance (PAP) présentent les projections pluriannuelles de dépense associés aux objectifs de performance (CDMT). L'encadré 2 présente des remarques sur l'avant-projet de LOB formulées par une mission d'assistance technique du FMI.

La LOB devrait comprendre un lexique des termes employés. Le calendrier de la mise en œuvre des principales dispositions de la LOB et de ses textes d'application devrait être précisé dans la LOB.

L'avant-projet de LOB sera examiné en CIM au cours du 4^e trimestre 2014. La nouvelle LOB devra être complété par des textes réglementaires.

Encadré 2 Avant-projet de LOB Points d'attention identifiés par le FMI

Volet budgétaire

- Préciser le support et la portée du cadre de moyen terme.
- Encadrer le recours aux comptes spéciaux du Trésor (par ex. en exigeant que la recette soit par nature en relation avec la dépense à laquelle elle est affectée et / ou en limitant leur durée en loi de finances).
- Prévoir une évaluation des recettes des comptes de concours en loi de finances initiale.
- Donner une information annuelle, en loi de finances et en loi de règlement, sur l'activité

des fonds spéciaux.

- Prévoir un plafond d'emplois total par ministère.
- Ajouter un tableau de financement de l'Etat dans le projet de loi de finances.
- Instaurer une annexe budgétaire obligatoire sur les subventions aux EPNA et aux entreprises publiques. Une information consolidée sur les relations financières entre l'Etat et les collectivités locales pourrait également être utile.
- En annexe au budget, présenter les dépenses suivant une nomenclature économique et fonctionnelle correspondant aux normes internationales (GFSM, COFOG).
- Exclure les ressources d'emprunt des recettes budgétaires, en cohérence avec la distinction opérations budgétaires / opérations de trésorerie.
- Préciser la définition du principe de sincérité.

Volet comptable

- Préciser les délais de dépôt du projet de loi de règlement et du CGAF.
- Retenir la période complémentaire seulement dans les dispositions transitoires.
- Insérer la mission de certification des comptes de l'Etat par la Cour des comptes, avec une date réaliste d'entrée en vigueur.

Source : Sailendra Pattanayak *et al.* « Approfondir les réformes de la gestion des finances publiques ». FMI, 2014.

1.4. Programme de travail

Le programme de travail pour définir le cadre juridique de la GBO est le suivant :

- 2014 (4^e trimestre)
 - Examen de l'avant-projet de LOB en CIM-GBO.
 - Finalisation du projet de LOB.
- 2015
 - Achèvement de la finalisation du projet de LOB
 - Dépôt du projet de LOB au Parlement, puis adoption de la LOB par le Parlement.
 - Engagement de la préparation des textes d'application de la LOB et de leur adoption.
- 2016-2017
 - Poursuite de la préparation des textes d'application de la LOB et de leur adoption.

Le calendrier de la mise en œuvre des principales dispositions de la LOB et de ses textes d'application sera précisé dans la LOB.

2. Renforcement de la budgétisation et CDMT

Cette section traite des activités liées au renforcement des procédures de budgétisation. Les principales activités visent à développer une approche pluriannuelle et renforcer le cadrage budgétaire.

Après un rappel des principes généraux sur lesquels est fondée la démarche, elle examine brièvement la situation actuelle en matière de programmation budgétaire pluriannuelle et de planification, et propose ensuite un programme de travail pour la poursuite du travail dans ce domaine.

2.1. La démarche

La gestion budgétaire doit être placée dans une perspective pluriannuelle, afin de mieux remplir les objectifs d'une bonne gestion budgétaire :

- *Assurer la discipline budgétaire globale*, en s'assurant que l'impact budgétaire futur des politiques publiques est compatible avec les possibilités financières de l'Etat et en adéquation avec le cadre macroéconomique.
- *Allouer les ressources entre secteurs de manière efficace*, c'est-à-dire en conformité avec les objectifs de politique publique, par le développement d'outils et méthodes assurant le lien entre le plan de développement et les stratégies sectorielles et le budget. Dans le cadre du budget annuel, les inflexions pouvant être apportées aux politiques budgétaires sont marginales. Les réallocations de ressources en fonction de nouvelles priorités, doivent être planifiées dans le temps. Placer le budget dans une perspective pluriannuelle permet ainsi de définir le sentier de réalisation progressive des objectifs stratégiques définis dans les documents stratégiques et de planification.
- *Améliorer la performance opérationnelle*, c'est-à-dire l'efficacité et l'efficacités dans la fourniture de services publics, en donnant aux gestionnaires une meilleure prévisibilité pour gérer leurs programmes et en fournissant un cadre pour le suivi de la performance.

Les outils et procédures associées permettant de placer le budget dans une perspective pluriannuelle sont précisés dans le guide méthodologique CDMT.

Les outils comprennent :

- *un cadre macro-économique à moyen terme*, comprenant les projections des opérations des principaux agents économiques, dont un tableau des opérations financières de l'Etat (TOFE) prévisionnel. Le TOFE prévisionnel présente les projections des grandes masses budgétaires et les objectifs budgétaires globaux (dépenses totales, dépenses de personnel, déficit, etc.).

- Le *CDMT global* qui est un instrument d'allocation intersectorielle des ressources et de cadrage budgétaire. Le CDMT global détaille les projections de dépenses par ministère ou par grandes fonctions (c'est-à-dire par objectifs socio-économiques ou secteurs économiques bénéficiaires de la dépense). Il est souvent inclus dans une note d'orientation budgétaire préparée au cours de la phase stratégique de préparation du budget. Certains pays le présente au Parlement plusieurs mois avant le projet de budget pour un débat d'orientation budgétaire.
- Les *CDMT ministériels* qui détaillent les projections du CDMT global pour ministère donné, en général par programme. Les CDMT ministériels et les projets annuels de performance présentés dans la section suivante forment un document unique.

Le CDMT doit être un élément d'une procédure de budgétisation visant à encourager les choix stratégiques et les arbitrages sous contrainte financière. A cette fin il est souhaitable d'adopter une procédure de budgétisation en deux temps (dite aussi "descendante"), qui comprend les phases suivantes:

- *une phase stratégique, ou de cadrage*, visant à formuler les choix stratégiques (objectifs budgétaires globaux, allocation intersectorielle des ressources) et, ainsi, à assurer le lien entre les politiques publiques et le budget. Cette phase doit déboucher sur la préparation d'un TOFE prévisionnel et d'un *CDMT global*. Les plafonds de dépense par ministère qui encadrent la préparation des budgets et programmes ministériels sont dérivés de ce CDMT global.
- *une phase de préparation des prévisions budgétaires et des CDMT sectoriels finaux* comportant les arbitrages intra-sectoriels et la soumission des projets de budget ministériels. Les arbitrages intra-sectoriels sont effectués par les ministères sectoriels, dans le respect des plafonds de dépense définis dans la phase stratégique. Le ministère des Finances vérifie la cohérence des propositions sectorielles avec les plafonds de dépense et les objectifs stratégiques globaux définis dans le Plan et les autres documents stratégiques. Toutefois, le plus souvent le ministère des Finances n'entre pas dans le détail des affectations budgétaires, "chaque ministre devenant son propre ministre des Finances", comme on dit dans certains pays.

Pour que cette procédure soit efficace, il est important que, lors de la phase stratégique, les décisions relatives au cadrage soient prises par les décideurs politiques.

Le diagramme 1 présente une illustration de cette démarche qui est détaillée dans le guide méthodologique CDMT.

2.2. Situation actuelle

Un guide méthodologique CDMT a été préparé qui définit la procédure de préparation des CDMT et le format des documents projet annuel de performance-CDMT des ministères. Sur cette base les ministères pilotes préparent actuellement des documents comportant CDMT et projet annuel de performance.

La direction générale des ressources et des équilibres budgétaires (DGRE) du ministère des finances du ministère des finances prépare un TOFE prévisionnel donnant sur trois ans les grands agrégats budgétaires (recettes par grande catégories économiques et dépenses par grande nature). Un CDMT global est préparé, mais de manière irrégulière et sans être relié à la procédure de budgétisation. Le lien entre le CDMT global et la préparation des CDMT ministériels n'a pas encore été établi, ce qui limite le caractère opérationnel des CDMT ministériels.

Les objectifs macro-économiques et budgétaires globaux sont examinés annuellement dans les budgets économiques préparés par le ministère chargé du Plan et présentés au Parlement lors de la session budgétaire. Les projections des budgets économiques couvrent l'année en cours et l'année suivante. Dans le cadre du développement des CDMT l'horizon des projections macro-économiques doit être de 3 ans.

2.3. Directions pour un renforcement de la procédure de préparation budgétaire

Le calendrier de préparation budgétaire devrait être réexaminé de manière à ce que les plafonds de dépense soient notifiés plus tôt qu'actuellement aux ministères sectoriels. Le CDMT global devra effectivement encadrer la préparation du budget et des CDMT ministériels. Les CDMT ministériels seront finalisés en même temps que le budget annuel, sous la contrainte donnée par le CDMT global.

Les outils et dispositions institutionnelles pour les prévisions macro-économiques et macro-financières devront être renforcés. Les méthodes de prévisions des recettes devront être perfectionnées, notamment par le développement d'analyses formelles, détaillant les catégories principales de recettes. La mise en place d'une modèle de programmation financière à moyen-terme vérifiant la cohérence des principaux comptes macro-économiques permettra un meilleur pilotage de la politique macro-financière. Pour assurer l'efficacité du cadrage macro-économique et du TOFE prévisionnel, les mécanismes de coordination entre les principaux acteurs dans la gestion macro-économique seront renforcés.

Une étroite collaboration entre les services chargés du cadrage macro-financier (GDRE), du budget (CGABE) et du Plan et des consultations avec les ministères sectoriels devront être mis en place pour la préparation du CDMT global.

Le cadrage macro-financier devrait être amélioré progressivement en élargissant le champ des projections du TOFE aux opérations consolidées de l'ensemble des administrations publiques, comme cela est systématique dans l'Union européenne et est recommandé en Afrique francophone par les directives des unions monétaires (UEMOA et CEMAC). Diverses analyses, telles que, par exemple, des analyses de risque et le recensement des dépenses fiscales devraient appuyer la formulation de la politique budgétaire globale.

2.4. Programme de travail

Le programme de travail présenté ci-dessous porte sur les activités de cadrage. Le calendrier de la mise en place des CDMT ministériels est défini dans la section suivante.

➤ 2015

- Développement d'outils de prévision de recettes.
- Développement d'un modèle de cadrage macro-économique et programmation financière (DGRE).
- Définition d'une procédure de cadrage budgétaire renforcé, y compris les méthodes de préparation du CDMT global et le cadrage des CDMT ministériels.
- Préparation du TOFE prévisionnel couvrant trois années de projection (2016-2018 en 2015).
- Préparation d'un CDMT global distinguant une projection de référence (dépenses tendanciennes) et les mesures nouvelles.
- Renforcement du dispositif institutionnel pour le cadrage macro-économique et macro-budgétaire (Finances-Développement économique-Banque centrale).

➤ 2016 et au delà

- Poursuite du développement des outils de prévision (prévision de recettes et programmation financière)
- Mise en place d'un calendrier de préparation budgétaire comportant une phase de cadrage du budget en préparation et des CDMT ministériels par un TOFE prévisionnel et un CDMT global.
- Amélioration progressive des analyses financières (analyse des risques, des passifs éventuels, des dépenses fiscales, etc.).
- Extension progressive de la couverture du TOFE prévisionnel.

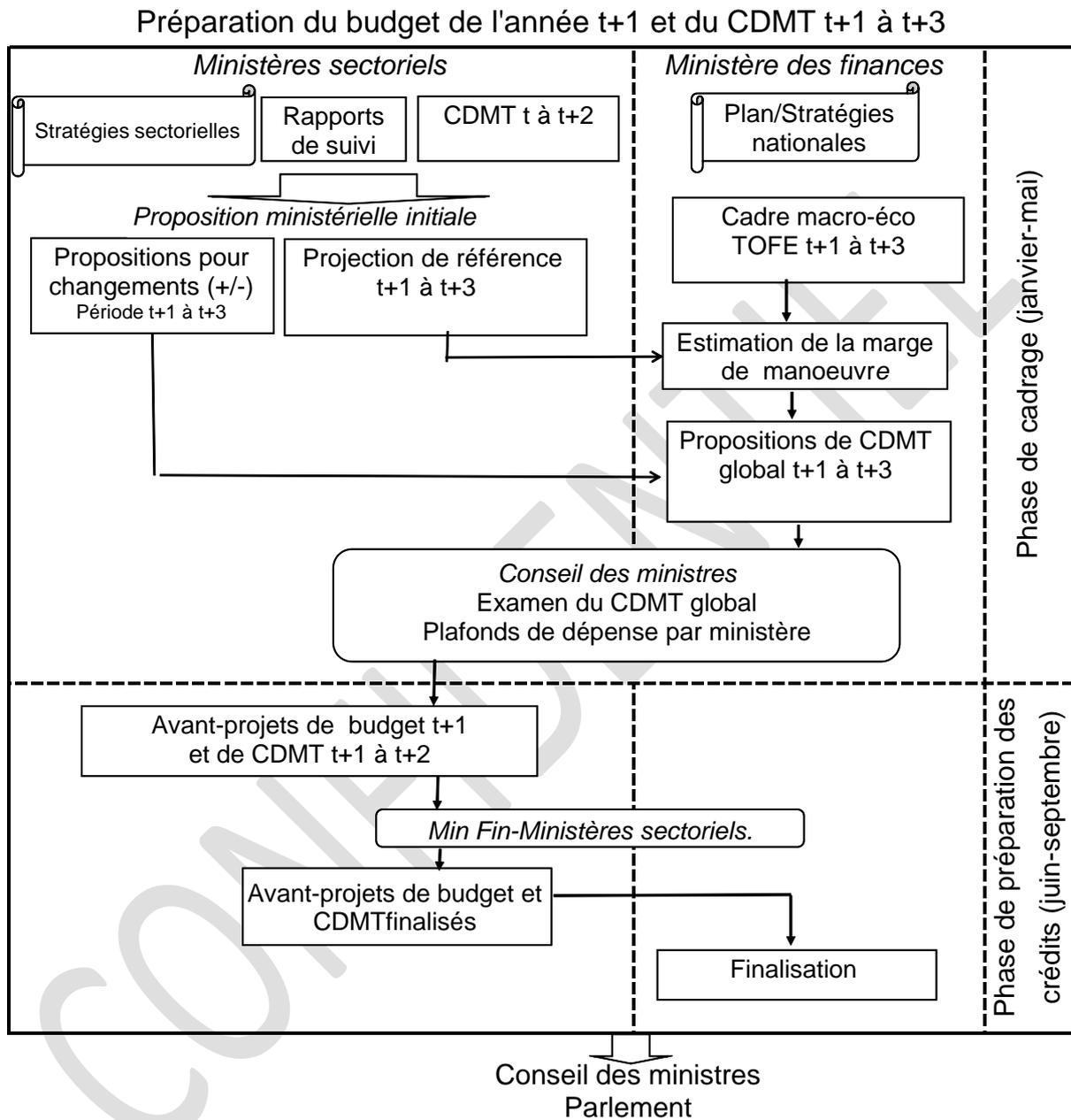
2.5. Coordination avec les autres composantes et risques

La définition du contenu des CDMT ministériels doit être coordonnée avec celle des projets annuels de performance présentés dans la section suivante.

Le principal risque associé à des prévisions budgétaires pluriannuelles est leur manque de crédibilité. Des CDMT mal cadrés non conformes au TOFE, ou un TOFE basé sur des prévisions de ressources exagérément optimistes, nécessiteraient de repartir à zéro lors de la préparation du budget annuel suivant et enlèverait tout intérêt à l'exercice de programmation glissante. Au mieux, les ministères sectoriels se désintéresseraient du CDMT, au pire ils s'en serviraient comme d'un instrument de marchandage pour exercer des pressions à l'accroissement des dépenses.

Pour écarter ces risques, la mise en place de la procédure de cadrage, préconisée ci-dessus, et le renforcement des capacités du ministère des finances en matière de prévisions budgétaires, en particulier de recettes seront essentiels.

Diagramme 1
Illustration d'une procédure de budgétisation comportant une phase de cadrage



3. Gestion par programme et suivi de la performance

Cette section examine les activités liées à la mise en place d'une gestion par programme et du suivi de la performance. La mise en place d'une gestion par programme est généralement liée à une meilleure responsabilisation des gestionnaires et au passage d'un système de contrôle basé sur des contrôles centraux détaillés vers un système responsabilisant les ministères sectoriels dans l'exercice des contrôles.

Cette section est centrée sur le suivi de la performance et les autres outils d'appui à la GBO, tandis que les questions liées aux contrôles financiers internes et, plus généralement, à la prévention des risques fiduciaires sont examinées dans la section suivante.

3.1. Grands principes

a) *Le programme*

Le passage d'une logique de moyens à une logique de résultats, qui est l'objectif de la GBO, conduit à construire un système budgétaire où le budget sera assorti d'indicateurs chiffrés retraçant les effets escomptés des dépenses publiques, et où les responsables de la gestion budgétaire rendront des comptes non seulement sur l'emploi des fonds mais aussi sur les résultats de leur activité. Le programme est une pièce majeure du nouveau dispositif budgétaire.

Un programme regroupe les crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions relevant d'un même ministère et auquel sont associés des objectifs précis. Les programmes concourant à une politique publique bien définie sont regroupés en missions. En pratique, une mission correspond à un département ministériel.

Le programme constitue l'autorisation parlementaire (unité de spécialisation des crédits), la base du dispositif d'affichage des stratégies publiques par les objectifs, les indicateurs et leurs cibles, et l'unité d'exécution du budget. Pour ne pas altérer les politiques budgétaires inscrites au budget voté par le Parlement, la faculté de l'exécutif d'effectuer des virements d'un programme à l'autre, sans autorisation parlementaire, doit être limitée à un très faible pourcentage du montant des programmes concernés. Des dispositions législatives peuvent aussi régler la faculté de l'exécutif d'effectuer certains virements entre grandes catégories économiques (personnel, autre fonctionnement et investissement), au sein d'un programme. Les dispositions de l'avant-projet de LOB sur ces questions sont présentées dans l'encadré 1.

Au sein de l'exécutif, la mise en place d'une gestion par programme est liée à une meilleure responsabilisation des gestionnaires. Cette question est examinée dans la section suivante

La mise en œuvre des programmes repose sur une personne-clé, le responsable de programme¹. Placé sous l'autorité du ministre, le responsable de programme a trois missions principales: (i) l'élaboration de la stratégie et du budget du programme et l'organisation du

¹ Pour plus de détails voir le guide méthodologique "Etablissement des nomenclatures de programme et présentation budgétaire: Guide méthodologique", cité ci-dessus.

dialogue de gestion; (ii) le pilotage du programme; et (iii) le compte-rendu et la responsabilité.

Le responsable de programme alloue les crédits entre les actions du programme et entre les acteurs qui participent à sa mise en œuvre (services d'administration centrale, services déconcentrés, services gestionnaires de projets, établissements publics). Les acteurs du programme sont responsables vis-à-vis du responsable de programme pour la partie du programme dont ils ont la charge. Des objectifs et indicateurs correspondant à leur propre responsabilités doivent également être définis dans le cadre d'un dialogue de gestion. L'autonomie des établissements publics disposant d'un certain degré d'autonomie de gestion est maintenue, ou renforcée, mais en contrepartie de cette autonomie, ces établissements doivent rendre compte sur leurs résultats, sur la base d'indicateurs agréés avec le responsable de programme.

Il importe de définir les procédures pour la répartition du budget d'un programme entre les diverses unités chargées de sa mise en œuvre et pour l'organisation des relations entre responsables de programme et gestionnaires chargées de mettre en œuvre les différents segments du programme. Les relations entre responsables de programme et ces gestionnaires pourront, dans certains cas, être régies par des contrats d'objectifs et moyens.

b) Le suivi de la performance

Le point de départ dans le développement d'une approche budgétaire orientée vers la performance est en général la mise en place d'un suivi de la performance et d'un système de production de rapports associé. Dans ces conditions, l'accent est mis ci-dessous sur le suivi de la performance, mais cela n'exclut pas le développement d'autres outils en fonction du contexte de chaque programme et organisation. En effet, pour diffuser une culture de la performance au sein de toutes les unités, le suivi de la performance devrait être progressivement complété par le développement du contrôle de gestion, pour le pilotage rapproché, et, lorsque pertinent par la pratique de la contractualisation, pour introduire la préoccupation de la performance dans les relations qu'entretiennent entre eux les niveaux administratifs.

L'introduction d'une approche budgétaire orientée vers la performance implique que des objectifs, des résultats attendus (ou mesures cibles), des indicateurs de performance et le coût des ressources nécessaires à l'atteinte des résultats soient déterminés par les gestionnaires de programmes, puis qu'ensuite les gestionnaires suivent les indicateurs de performance, rendent compte aux responsables concernés, justifient les écarts et assurent, si nécessaire, la mise en place de mesures correctrices.

A ces fins, deux rapports clefs sont préparés:

- *Un projet annuel de performance (PAP)* qui énonce par programme les objectifs et les résultats attendus. Ce rapport doit faire partie des documents budgétaires soumis au parlement avec le projet de budget. Le CDMT est un élément du projet annuel de performance. (Le contenu d'un PAP-CDMT est présenté dans l'encadré 3).

- *Un rapport annuel de performance*, qui montre le niveau de réalisation des résultats. Ce rapport est aussi transmis au Parlement.

Les indicateurs de performance servent au dialogue de gestion et à l'information du Parlement et des citoyens. Mais, le lien entre la performance et les dotations budgétaires est le plus souvent indirect. Si un secteur prioritaire est non performant, on doit utiliser l'information sur la performance pour identifier les problèmes, mais la non performance d'un secteur prioritaire n'implique pas une réduction de son budget.

c) Le contrôle de gestion

Au-delà du suivi de la performance, le développement de la GBO conduira à mettre en place toute une série d'outils qui, outre la préparation des rapports de performance comprennent des instruments tels que les tableaux de bords ou la comptabilité de gestion (comptabilité analytique). Le pilotage de la mise en œuvre de ces instruments relève du contrôle de gestion.

D'une façon générale, le contrôle de gestion est défini comme étant l'activité visant la maîtrise de la conduite d'une organisation en prévoyant les événements et en s'adaptant à l'évolution, en définissant les objectifs, en mettant en place les moyens, en comparant les performances et les objectifs, en corrigeant les objectifs et les moyens. Le contrôle de gestion ne doit pas être confondu avec le contrôle interne, qui est discuté dans la section suivante.

Les unités GBO des ministères assurent actuellement certaines des tâches relevant du contrôle de gestion, notamment en appuyant la définition des objectifs des programmes et des indicateurs de performance et en fournissant un appui à la préparation des PAP et RAP. Dans ces conditions le développement du contrôle de gestion pourra s'appuyer dans une première étape sur ces unités.

d) Les contrats de performance

Les contrats de performance sont désignés sous divers termes, tels que par exemple contrat d'objectifs et moyens ou contrat de plan. Ils peuvent être passés entre un ministère et des établissements publics ou des agences ou entre les services centraux d'un ministère et certains services opérationnels, comme les services déconcentrés. Ce type de contrat n'a pas de valeur juridique, mais il constitue un engagement réciproque. Sa préparation peut être un élément clef du dialogue entre tutelle ou services centraux, d'une part, et agences ou services déconcentrés, d'autre part.

Il n'existe pas de modèle universel de contrat de performance, mais ce type de contrat peut comporter : (i) la définition du champ et de la durée du contrat, et la liste des parties prenantes; (ii) la présentation du contexte général; (iii) l'état des lieux; (iv) les objectifs à atteindre, définis d'accord partie; (v) un plan d'activités; (vi) les moyens mis à disposition de l'organisation pour atteindre les objectifs; (vii) des indicateurs de suivi et la procédure de suivi; et (viii) des clauses de révision et les mesures à prendre en cas de non respect du contrat.

3.2. Situation actuelle

Les actions visant à la mise en place d'une approche programmatique sont en cours. Les ministères pilotes des 1^e et 2^e vagues ont préparé des PAP et des fascicules budgétaires « en mode GBO » qui présentent les dépenses du projet de budget par programme, en sus des informations présentées dans les fascicules « traditionnels ». Une circulaire performance a été préparée pour introduire les examens des projets de performance des ministères.

Des contrats de performance ont été préparés récemment pour les établissements d'enseignement supérieur. Depuis plusieurs années, les établissements publics non administratifs (EPNA) et leur tutelle doivent conclure des contrats de performance, appelés contrats d'objectifs². Conformément à cette disposition, le ministère de la santé publique et certains établissements hospitaliers ont conclu des "contrats d'objectifs".

Des systèmes de gestion de l'information sur la performance sont en cours de préparation dans les ministères chargés de l'enseignement supérieur et de l'agriculture.

3.3. Programme de travail

Le programme de travail pour la mise en place d'une gestion basée sur le programme comporte la poursuite des expériences pilotes, puis leur généralisation et institutionnalisation formelle, une fois la LOB adoptée et selon le calendrier proposé par la LOB.

La mise en place progressive des fascicules budgétaires en mode GBO permet le développement d'une approche programmatique mais à *titre présentationnel seulement*. En fait, les points les plus délicats concernent la gestion des programmes, et en particulier les rapports entre responsable de programme et responsables des services du ministère concerné (par exemple, les directeurs généraux qui ne seront pas responsables de programme) et le degré de flexibilité qui sera accordé aux gestionnaires de programme dans l'allocation des moyens qui leur sont affectés.

a) Calendrier de mise en œuvre

Le calendrier des activités liées au suivi de la performance sera le suivant :

➤ 2014 (4^e trimestre)

- Production d'un PAP-CDMT triennal (2015-2017 en 2014) par les ministères des 1^{re}, 2^e et 3^e vagues.
- Fascicule budgétaire en mode GBO pour les ministères des 1^{re} et 2^e vagues.
- Production d'un RAP 2013 par les ministères de la 1^{re} vague.
- Examen du projet de décret sur les responsables de programme en CIM-GBO.
- Examen d'une note d'orientation sur le contrôle de gestion en CIM-GBO.
- Examen du projet de circulaire sur la performance en CIM-GBO

²Ces contrats sont régis depuis 2002 par le décret n°2002-2198 du 7 octobre 2002. Ils étaient régis antérieurement par le décret n° 97-565 du 31 mars 1997.

➤ 2015

- Adoption du décret sur les responsables de programme.
- Emission de la circulaire de performance (action poursuivie chaque année).
- Production d'un PAP-CDMT 2016-2018 par les ministères des 1^{re}, 2^e et 3^e vagues.
- Fascicule budgétaire en mode GBO pour les ministères des 1^{re}, 2^e et 3^e vagues.
- Production d'un RAP 2014 par les ministères des 1^{re} et 2^e vagues.
- Préparation et adoption d'une stratégie de développement des activités de contrôle de gestion.
- Mise en place d'un système de suivi de la performance dans deux ministères (enseignement supérieur et agriculture).

➤ 2016

- Production d'un PAP-CDMT 2017-2019 par tous les ministères.
- Fascicule budgétaire en mode GBO déposé au Parlement pour tous les ministères.
- Production d'un PAP-CDMT 2017-2019 par l'ensemble des ministères.
- Production d'un RAP 2015 par les ministères des 1^{re}, 2^e et 3^e vagues.
- Formation de membres des unités GBO à des éléments du contrôle de gestion (dont les tableaux de bord et les contrats de performance).
- Début du développement progressif de certains outils du contrôle de gestion (tableaux de bord et, lorsque pertinent, contrats de performance).
- Mise en place d'un système de suivi de la performance dans deux autres ministères.

➤ A partir de 2017

- Poursuite des actions précédentes.

3.4. Coordination avec les autres composantes et risques

La définition des tâches et responsabilités des responsables de programme est liée à l'évolution des systèmes de contrôle discutée dans la section suivante.

L'approche progressive adoptée pour la mise en place de la GBO a l'avantage de permettre de tester différentes variantes, mais elle peut conduire à l'enlisement. Un pilotage effectif des activités et des mesures d'encouragement des responsables engagés dans l'opération sont nécessaires pour écarter ce risque. Comme mentionné précédemment, la préparation de la nouvelle loi organique et la mise en place d'une nouvelle nomenclature budgétaire fourniront des signaux à l'ensemble de l'administration sur l'engagement des réformes.

La mise en place d'une gestion par programme peut conduire à des conflits entre responsables de programme et responsables de service administratif. Il conviendra dès le départ de bien délimiter le champ de responsabilités de chaque acteur, d'identifier les risques de conflit et prendre les mesures adéquates pour les éviter.

Les risques de bureaucratisation des procédures tant sur le plan du choix et du suivi des indicateurs que des rapports entre responsable de programme et autres acteurs ne sont pas à négliger³. Le développement d'une culture de performance et la capacité à tirer les leçons des expériences pilotes sont des éléments importants pour limiter ces risques. Cela nécessite à la fois un pilotage réactif de la réforme et des actions de formation.

CONFIDENTIEL

³ Pour une évaluation de ces risques dans le cadre de la réforme budgétaire française, voir le rapport d'évaluation de Lambert et Migaud "A l'épreuve de la pratique, insuffler une nouvelle dynamique à la réforme". 2006.

PROJET ANNUEL DE PERFORMANCE-CDMT

PLAN RESUME DU DOCUMENT

A. PRESENTATION GENERALE

- La situation du secteur.
- La politique sectorielle
- Le budget du ministère
- La programmation pluriannuelle des dépenses
 - Tableaux récapitulatifs

B. LES PROGRAMMES

Par programme

- Description du programme
- Présentation de la stratégie et des objectifs
 - Présentation générale
 - Présentation de chaque objectif
 - Présentation des indicateurs rattachés à l'objectif
 - Tableau des indicateurs de performance
- Description des principales activités
- Les projections financières
 - Commentaires
 - Tableaux de financement

C. PROBLEMES ET DEFIS

ANNEXE

- Tableau des dépenses par programme et projet d'investissement
- Tableaux de construction des projections financières du CDMT et d'identification des changements
- Liste des établissements publics dont les dépenses sur ressources extrabudgétaires sont couvertes par le CDMT ministériel.
- Toute autre annexe jugée utile.

4. Modernisation du contrôle interne à l'exécutif⁴

Cette section traite des mesures de modernisation des procédures d'exécution budgétaire et des contrôles internes à l'exécutif liés à la mise en place de la GBO.

Le contrôle interne, tel que défini dans l'encadré 4 comprend à la fois les contrôles de régularité, la prévention des risques fiduciaires et la recherche de l'économie, l'efficacité et l'efficacités, c'est-à-dire de la performance, dans la conduite des opérations. Cette section est centrée sur le contrôle financier, la prévention des risques fiduciaires et l'audit interne. Les aspects liés à la performance, qui comprennent le suivi de la performance et les autres activités du contrôle de gestion, ont été examinés dans la section précédente.

4.1. L'expérience internationale

Les mesures de modernisation de l'exécution budgétaire visent en général à permettre aux gestionnaires d'allouer le plus efficacement possible les moyens pour atteindre les objectifs qui leur sont assignés ; à maîtriser les risques fiduciaires ; et à mieux responsabiliser les ministères sectoriels dans la conduite du contrôle interne.

Ainsi l'assouplissement du contrôle central des moyens est une des caractéristiques des réformes budgétaires conduites dans les pays de l'OCDE depuis deux décennies. Là où ils existaient, les contrôles financiers centraux ont été soit éliminés (par exemple, au sein de la Commission européenne en 2002), soit allégés (par exemple, en France, depuis la réforme du contrôle financier de 2005).

Ces assouplissements vont de pair avec une modernisation du contrôle interne, impliquant et responsabilisant les gestionnaires, et le développement de l'audit interne. L'audit interne apporte ses conseils aux organisations pour améliorer les systèmes de contrôle interne. L'encadré 4 présente les caractéristiques d'un contrôle interne moderne telles que définies pour les administrations publiques par l'INTOSAI⁵ (*International Organisation of Supreme Audit Institutions*). L'approche de l'INTOSAI est dérivée de l'approche du COSO⁶ pour le secteur privé.

Encadré 4 Le contrôle interne : l'approche de l'INTOSAI

Selon la définition de l'INTOSAI « le contrôle interne est un processus intégré mis en œuvre par les responsables et le personnel d'une organisation et destiné à traiter les risques et

⁴ Le terme "contrôle interne" désigne dans cette section les contrôles au sein de l'exécutif par opposition au contrôle externe exercé par la Cour des Comptes et le Parlement.

⁵ L'INTOSAI est l'organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques, c'est-à-dire des Cours/chambres des comptes et auditeurs nationaux

⁶ *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission*, qui réunit des associations professionnelles de comptables et auditeurs privés présentes aux Etats Unis

à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation, dans le cadre de la mission de l'organisation, des objectifs généraux suivants:

- exécution d'opérations ordonnées, éthiques, économiques, efficaces et efficaces;
- respect des obligations de rendre compte;
- conformité aux lois et réglementations en vigueur; et
- protection des ressources contre les pertes, les mauvais usages et les dommages ».

Selon cette approche, le contrôle interne est constitué de cinq composantes interdépendantes:

- *L'environnement de contrôle* qui comprend entre autres l'établissement d'une stratégie de l'organisation et d'une charte éthique, les règles et pratiques de gestion des ressources humaines, la définition du rôle des services d'audit interne.
- *L'évaluation des risques* qui consiste à identifier l'ensemble des risques internes et externes et leur lien avec la gestion budgétaire
- *Les activités de contrôle des opérations*, qui comprennent entre autres les procédures et directives opérationnelles, la définition de la chaîne des responsabilités, la gestion des informations sensibles, une chaîne de contrôle rationnelle (évitant notamment les doublons)
- *Les systèmes d'information et de communication*
- *Le pilotage*, qui comprend entre autres des procédures de revue périodique des audits et de mise en place des recommandations

Source : "Lignes directrices sur les normes de contrôle interne à promouvoir dans le secteur public". INTOSAI. 2004

Suivant cette approche du contrôle interne, plusieurs pays d'Europe de l'Est et d'Asie centrale sont en train de développer avec l'appui de la Commission européenne le concept de "contrôle interne public" (*Public Internal Financial Control -PIFC*⁷). Cette approche comprend trois volets: (i) les systèmes de gestion financière et de contrôle placés sous la responsabilité des ministres sectoriels et responsables d'agences ou d'établissements; (ii) l'audit interne ; et (iii) une unité centrale d'harmonisation, placée au sein du ministère des finances.

Un pays comme la Turquie, dont le système budgétaire était inspiré du système français des années 1920, a confié en 2004-2005 la programmation des dépenses et le contrôle de

⁷ Le concept du PIFC est présenté dans Robert de Koning "Public Internal Financial Control", Koning, 2007 ; et dans Alain Gérard Cohen "Contrôle interne et audit publics", IFACI/ADETEF, LGDJ, 2005.

l'engagement aux ministères sectoriels. Dans d'autres pays, les réformes visent aussi à une meilleure responsabilisation des gestionnaires, mais le contrôle financier reste rattaché au ministère des finances. Ainsi la France a allégé les contrôles a priori du contrôle financier et a réuni sous un représentant unique du ministère des finances auprès des ministères dépensiers (le "contrôleur budgétaire et comptable ministériel"), les fonctions de contrôle financier et comptable.

La France a par ailleurs développé la notion de contrôle interne budgétaire, qui se rapproche quelque peu dans le domaine budgétaire de l'approche du contrôle interne présenté dans l'encadré 4. Le contrôle interne budgétaire est l'ensemble des dispositifs formalisés et permanents décidés par chaque ministère et mis en œuvre par les responsables de tous les niveaux pour maîtriser le fonctionnement de leurs activités en vue de fournir une assurance raisonnable sur la qualité des informations de comptabilité budgétaire et sur la viabilité (« soutenabilité ») de la politique budgétaire. La définition, la mise en place et le suivi du contrôle interne budgétaire relèvent, sous l'autorité du secrétaire général, du directeur en charge des affaires financières du ministère. Le dispositif de contrôle interne budgétaire doit rechercher la meilleure adéquation possible aux risques et aux enjeux associés. Pour cela, il s'appuie sur une cartographie des risques budgétaires, recensant les principaux risques auxquels le ministère est réellement exposé compte tenu des processus et des contrôles qu'il met en œuvre.

4.2. Situation actuelle et approche développée dans le cadre de la GBO

a) Situation actuelle

Le système de contrôle interne à l'exécutif comprend, entre autres, le contrôle a priori des engagements, exercé par le contrôle des dépenses publiques, qui est rattaché auprès du Premier ministre, les contrôles de l'ordonnancement exercés par le Trésor et les inspections exercées par les inspections des services.

Les règles actuelles relatives aux mouvements de crédit sont inadaptées à une gestion budgétaire sur la base du programme. Les procédures de contrôle a priori de l'engagement présentent des rigidités. Le renouvellement des engagements provisionnels peut être fastidieux. Pour les crédits déconcentrés, les interprétations des textes peuvent donner lieu à des contrôles excessivement tatillons. La responsabilisation des gestionnaires en matière de contrôle interne reste faible, ceux-ci préférant se reposer sur les contrôles centraux, comme en ont témoigné certaines réticences des gestionnaires à accepter la procédure d'engagement provisionnel.

L'audit interne n'est pas développé. Les ministères disposent d'inspection des services, mais celles-ci ont des effectifs restreints et leurs activités portent souvent plus sur l'instruction d'affaires ponctuelles que sur l'audit.

a) La modernisation des contrôles dans le cadre de la GBO

L'approche choisie dans le cadre de la GBO consiste à un allègement des contrôles centraux, mais ne les remet pas en cause, contrairement à certaines expériences citées plus haut.

Un groupe thématique sur les contrôles a été constitué. Le CMR du 7 juin 2012 a défini des orientations pour les expérimentations de la réforme du système de contrôle. Ces orientations comprennent : (i) la suppression des contrôles redondants et assouplissements du contrôle a priori (ii) l'orientation vers le contrôle hiérarchisé comme outil qui facilitera l'intégration des assouplissements du contrôle a priori ; (iii) la mise en place du contrôle interne budgétaire dans les ministères pilotes de la première vague.

En application de la décision du Conseil ministériel du 7 juin 2012, les textes suivants ont été adoptés :

- Instruction n°1 du 19/10/2012 sur le contrôle comptable exercé par la DGCP-R,
- Circulaire de la fonction publique n°61 du 28/11/2012 allégeant le contrôle du CGFP
- Décret du 19/11/2012 portant sur la suppression du contrôle a priori sur l'utilité de la dépense lors des demandes de virement de crédit et introduisant le contrôle hiérarchisé et le contrôle de soutenabilité.

Les dispositions du décret concernant le contrôle hiérarchisé et le contrôle de soutenabilité ont été précisées par les arrêtés suivants :

- Arrêté du chef de gouvernement du 25 novembre 2013, portant les modalités de programmation annuelle des dépenses et de visa pour les ministères expérimentateurs de la réforme budgétaire par objectifs. Les chefs de programme au niveau des ministères expérimentateurs de la GBO ont tenus de préparer une programmation annuelle des dépenses qui permet d'indiquer : (i) l'adéquation de l'activité des services dans le cadre des différentes catégories de dépenses avec les crédits qui lui sont réservés ; (ii) la chronologie d'exécution du budget ; et (iii) la capacité du budget à faire face aux dépenses obligatoires et aux dépenses inéluctables.
- Arrêté du chef du gouvernement du 7 avril 2014, portant fixation des conditions et modalités du contrôle hiérarchisé exercé par les contrôleurs des dépenses publiques au niveau des ministères expérimentateurs de la gestion budgétaire par objectifs.

Le contrôle hiérarchisé vise à l'allègement des procédures d'exécution budgétaire pour chaque ministère, en exonérant les engagements des dépenses dont le montant est inférieur à un seuil fixé par arrêté. Les dépenses de rémunération, les dépenses réalisées dans le cadre des marchés publics et celles présentant un niveau de risque élevé, sont exclues du champ d'application du contrôle hiérarchisé.

Le développement progressif d'un contrôle interne au ministère est une condition pour la mise en place du contrôle hiérarchisé dans un ministère. La mise en place d'un système d'audit interne moderne, conforme aux standards internationaux sera ensuite envisagée, mais elle demandera du temps et nécessite un programme de recrutement et formation de longue durée.

b) Calendrier de mise en œuvre

➤ 2014 (4^e trimestre)

- Programmation annuelle de la dépense et contrôle hiérarchisé de l'engagement mis en place pour 4 ministères sur 5 de la 1^{ère} vague.

➤ 2015

- Programmation annuelle de la dépense et contrôle hiérarchisé mis en place pour les ministères de la 2^e vague et le cinquième ministère de la première vague.
- Conformément à l'arrêté du 7 avril 2014 sur les modalités du contrôle hiérarchisé, préparation d'un programme de renforcement des procédures de contrôle interne budgétaire pour les ministères des 1^{ère} et 2^e vagues.
- Analyse de risques pour un ministère sectoriel, propositions en matière de procédures de contrôle interne (y compris sur la mise en place d'une unité d'audit interne).

➤ 2016

- Programmation annuelle de la dépense et contrôle hiérarchisé mis en place pour les ministères de la 3^e vague.
- Préparation d'un programme de renforcement des procédures de contrôle interne budgétaire pour les ministères de la 3^e vague.
- Mise en place d'unité d'audit interne dans un ministère pilote.

➤ 2017

- Poursuite de la mise en place du programme de renforcement des procédures de contrôle interne budgétaire pour les ministères de la 1^{ère} et 2^e vagues ; engagement de la mise en place pour les ministères de la 3^e vague
- Programmation annuelle de la dépense et contrôle hiérarchisé mis en place pour les ministères n'en disposant pas
- Poursuite de la mise en place d'unités d'audit interne (*action à poursuivre au-delà de 2017*).

4.3. Coordination avec les autres composantes et risques

L'évolution des systèmes de contrôle est liée à une claire définition des responsabilités au sein des ministères sectoriels. En particulier les fonctions et responsabilités des responsables de programme devront être clairement définies.

Le contenu des réformes et leur rythme devra tenir compte du contexte tunisien, et du temps nécessaire pour passer sans heurts ni risques d'une culture budgétaire basée sur les contrôles de régularité à une approche basée sur la responsabilisation des gestionnaires. Les actions de formation et les échanges d'expérience avec des pays modernisant leur système de contrôle interne sont à cet égard essentiels.

Le principal risque généralement associé à l'évolution des systèmes de contrôle vers une meilleure responsabilisation des gestionnaires est celui de la dégradation de la discipline budgétaire. Toutefois, le caractère discipliné du système budgétaire tunisien et l'absence de

remise en cause des contrôles centraux permettent de penser que ce risque est moins élevé en Tunisie que dans d'autres pays.

CONFIDENTIEL

5. Nomenclature budgétaire

La qualité de l'information pour le pilotage de gestion des finances publiques, la transparence et la redevabilité à l'égard du Parlement et des citoyens nécessitent de robustes systèmes comptables, une documentation budgétaire explicitant clairement la politique budgétaire et une production régulière de rapports largement accessibles au public.

La mise en place d'une nomenclature programmatique, fournira une opportunité pour procéder à une modernisation des autres éléments de la nomenclature budgétaire, en coordination avec la mise en place d'un nouveau plan comptable, en ce qui concerne la nomenclature par nature économique de la dépense.

5.1. Objectifs et principes généraux

La nomenclature budgétaire fournit un cadre normatif pour:

- La gestion courante du budget et les contrôles d'exécution budgétaire.
- La formulation des politiques budgétaires et leur analyse.
- La responsabilisation des divers acteurs.
- L'information du Parlement et des citoyens.
- Définir l'autorisation budgétaire (ou unité de spécialisation des crédits).

La nomenclature des dépenses doit être la combinaison de nomenclatures élémentaires, ou segments du système de classification, permettant de réaliser les objectifs assignés à cette nomenclature. L'encadré 5 présente les différents segments d'une nomenclature (ou système de classification) des dépenses.

Les nomenclatures utilisées pour la gestion budgétaire courante doivent permettre la production de rapports analytiques conformes aux standards internationaux. Ces standards sont donnés par : (i) le manuel de statistiques de finances publiques (SFP⁸) de 2001 du FMI, qui présente une classification économique des charges et immobilisations, et une classification des recettes et du financement ; et (ii) la classification des fonctions des administrations publiques (CFAP⁹) publiée par les Nations unies¹⁰, qui présente une classification des dépenses par fonctions, c'est à dire par objectifs socio-économiques.

Pour faciliter l'analyse et permettre les traitements informatiques adéquats (requêtes selon divers critères, production d'états variés, etc.), les segments de la nomenclature des dépenses doivent être de nature homogène. Par exemple, un même segment ne doit pas mélanger la nature économique et la destination de la dépense.

5.2. Situation actuelle

⁸ En anglais, *government finance statistics manual (GFSM)*.

⁹En anglais, *classification of functions of government (COFOG)*.

¹⁰La CFAP est aussi présentée dans le manuel SFP du FMI.

La nomenclature budgétaire actuelle est orientée vers le contrôle des moyens et, à cet égard rempli sa fonction. Toutefois, elle ne facilite ni l'analyse de la politique budgétaire, ni le suivi de la performance pour lequel une classification programmatique de la dépense est souhaitable. L'article est de nature hétérogène, correspondant tantôt à une classification économique tantôt à une classification par destination. Cela ne facilite pas l'analyse et la mise en place de traitements automatisés pour préparer des rapports analytiques conformes aux standards internationaux.

Ainsi que discuté plus loin une mise à niveau du plan comptable est souhaitable. Il conviendra de disposer d'une nomenclature économique des charges et immobilisations et d'une nomenclature des recettes commune à la nomenclature budgétaire et aux comptes du plan comptable relatifs à ces opérations, et compatible avec les standards internationaux. Le contenu des mesures de réforme

La réforme de la nomenclature des dépenses comprend:

- La mise en place d'une classification économique compatible avec les standards internationaux et à la classification économique des comptes du plan comptable. Cette classification doit être une classification économique pure et ne pas mélanger nature économique et destination.
- L'introduction de la CFAP pour la production de rapports analytiques, en établissant une table de passage de la classification administrative à la CFAP, éventuellement complétée par une classification selon la CFAP des transferts et de certaines lignes budgétaires particulières. Bien qu'une classification en programmes doive tenir compte des spécificités des pays, dans de nombreux cas la CFAP peut aider à construire la classification par programme. Lorsque possible et pertinent, le programme ou l'action (sous-programme) relèvera d'une seule sous-fonction de la CFAP¹¹.
- La mise en place d'une classification programmatique à partir des lignes définies dans le guide méthodologique sur la nomenclature de programmes.

L'encadré 6 rappelle les principes qui doivent présider à l'établissement de la classification programmatique. Les principes, posés dans l'encadré 6, excluent les programmes interministériels. Les questions transversales pourront faire l'objet de document de programmation spécifique en amont du budget de programme, mais elles n'affecteront pas les lignes de responsabilité dans l'exécution du budget. L'encadré 6 exclut aussi la ventilation par programme des dépenses indirectes (par exemple, les dépenses des services d'administration générale d'un ministère), au moyen de clefs de répartition ou d'outils de la comptabilité analytique. Ces dépenses sont regroupées dans un programme d'administration générale du ministère concerné. Cette approche devrait faciliter la mise en place de la nomenclature programmatique, en permettant la mise au point d'une table de passage simple entre la nomenclature programmatique et la nomenclature actuelle.

¹¹Une recommandation analogue est formulée par Jack Diamond dans *"From Program to Performance Budgeting: The Challenge for Emerging Market Economies"*. FMI. 2003. Cela pourrait permettre l'établissement d'une table de passage entre la nomenclature programmatique et la CFAP, sauf cas particuliers.

La nomenclature des dépenses utilisée pour la gestion courante sera la combinaison de la nomenclature programmatique, de la nomenclature économique et de la nomenclature administrative¹².

La classification des recettes ne pose pas de problème majeur. Mais il conviendra d'assurer l'homogénéité entre la classification des recettes du budget et celles du plan comptable. Dans la loi de finances, les ressources d'emprunt et produits des privatisations sont classés dans des rubriques spécifiques, mais leur montant est compris dans le montant total des recettes. Il conviendrait que les totalisations, ou sous-totalisations, soient effectuées sur la base des définitions adoptées par le manuel SFP/GFS 2001 du FMI et qu'il soit clairement distingué: (i) les recettes au sens des standards internationaux ; (ii) les dons; (iii) les produits de privatisation¹³ et (iv) les opérations de financement.

5.3. Programme de travail

Les travaux sur la nomenclature budgétaire sont conduits par un groupe de travail sur la nomenclature. Une structure de la nomenclature programmatique a été définie. Une nomenclature par nature économique cohérente avec le plan comptable est en cours de finalisation. En revanche, la méthode de mise en place de la CFAP/COFOG n'a pas encore été définie.

La préparation des fascicules budgétaires en mode GBO pour les ministères pilotes puis l'extension à l'horizon 2016 à tous les ministères de ces fascicules permettra une mise en place progressive de la nomenclature programmatique, dont les segments pourront être éventuellement complétés, lorsque le système informatique sera mis à niveau.

Une nomenclature administrative détaillée devra être établie. La méthode d'introduction de la CFAP/COFOG devra être définie. Deux méthodes sont envisageables : (i) soit la CFAP est un segment de la nomenclature utilisé dans la gestion courante ; (ii) soit une table de passage est établie entre la CFAP et la classification administrative et les transferts, ou entre la CFAP et la nomenclature programmatique.

Mis à part l'introduction des programmes qui est déjà effectuée dans le système ADEB d'exécution budgétaire, l'opérationnalisation de la nouvelle nomenclature est liée à la mise à niveau des systèmes de gestion budgétaire et comptable.

➤ 2014 (4^e trimestre)

- Définition de l'architecture générale de la nomenclature budgétaire.
- Mise en place de la nomenclature programmatique dans les fascicules budgétaires préparés en mode GBO dans le cadre des travaux sur la performance

➤ 2015

¹² Si une table de passage entre la nomenclature administrative (ou bien la nomenclature programmatique) et la CFAP peut être établie, il ne sera pas nécessaire d'inclure la CFAP dans la nomenclature utilisée pour la gestion courante.

¹³ Les opérations de privatisation sont considérées par les standards internationaux comme des échanges d'actifs financiers (par exemple, participations contre liquidités), non comme une augmentation de ces actifs.

- Finalisation de la nomenclature économique (cohérente avec le plan des comptes).
 - Décret sur la nomenclature budgétaire.
 - Préparation des nomenclatures administrative et fonctionnelle.
 - Poursuite de la mise en place de la nomenclature programmatique dans les fascicules budgétaires en mode GBO dans le cadre des travaux sur la performance
- 2016
- Poursuite de la mise en place de la nomenclature programmatique dans les fascicules budgétaires en mode GBO dans le cadre des travaux sur la performance
- 2017 et au-delà
- *La mise en place opérationnelle de la nouvelle nomenclature budgétaire est à coordonner avec les travaux sur le système d'information budgétaire et comptable*

Encadré 5

Classifications des dépenses

Une nomenclature budgétaire est la combinaison de classifications élémentaires, ou segments de la nomenclature budgétaire.

Les classifications utilisées dans la gestion budgétaire courante peuvent comprendre:

- *Une classification administrative* pour l'identification des responsabilités et des bénéficiaires de la dépense (ministère, direction, service, établissement, etc.).
- *Une classification par nature* pour les contrôles et l'analyse économique (dépenses de personnel, dépenses d'électricité, transferts, etc.). Cette classification doit (i) être identique à celle des comptes de charges et immobilisations du plan comptable ; (ii) permettre de préparer des rapports selon les normes internationales définies par le manuel des statistiques de finances publiques du FMI.
- *Une classification programmatique* pour l'analyse et la formulation de la politique budgétaire et le suivi de la performance. Un programme regroupe les crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions relevant d'un même ministère et auquel sont associés des objectifs précis. Cette classification peut comprendre différents niveaux (par exemple programme et sous-programme ou action).
- Et toute autre classification jugée nécessaire pour la gestion ou l'analyse (classification des sources de financement, classification des bénéficiaires des transferts, classification régionale, etc.).

Les standards internationaux pour la production de rapports analytiques comprennent:

- *La classification économique* présentée dans le manuel de statistiques de finances publiques (SFP) du FMI, pour les analyses macro-économiques et budgétaires globales.
- La classification des fonctions des administrations publiques (CFAP) pour analyser les politiques publiques, les comparaisons internationales et historiques, et l'estimation des consommations finales individuelle et collective dans les comptes nationaux. Une fonction correspond à un objectif socio-économique (par exemple, l'enseignement primaire). Les concepts de programme et fonction sont relativement proches, mais à la différence des fonctions le programme doit prendre en compte les besoins spécifiques du pays pour la gestion budgétaire.

Encadré 6
Elaboration d'une nomenclature des programmes
Principes généraux

- Les programmes sont établis par ministère (ou agence principale).
- On s'assurera en premier lieu de la cohérence entre l'architecture de programmes et l'articulation des politiques publiques du ministère.
- La structure de programmes retenue doit permettre d'identifier facilement une "chaîne de responsabilité" pour la gestion du programme ; elle doit donc être transposable dans la structure administrative du ministère.
- Le découpage des programmes en actions doit permettre de vérifier la validité de l'architecture de programmes.
- L'affectation du personnel entre programmes peut se faire sans ambiguïté et sans contradiction avec la chaîne de responsabilité. Un membre du personnel ne sera pas à cheval entre plusieurs programmes.
- Un programme regroupe les dépenses concourant à la même politique publique, quelle que soit leur nature économique.
- La structure de programmes doit être exhaustive, c'est-à-dire recouvrir la totalité de l'activité du ministère.
- La ventilation du budget par programme doit se faire sans difficulté et sans employer de clés de répartition.
- On vérifiera que l'on peut assigner clairement à chaque programme des objectifs propres et des indicateurs de performance correspondants.
- On s'assurera de la stabilité potentielle de la structure de programmes dans un contexte de recomposition du gouvernement
- On recherchera pour la dénomination des programmes des appellations parlantes et représentatives de leur contenu.
- Les programmes sont faciles à évaluer en raison de la simplicité de leurs objectifs et de la mesurabilité de leur impact.
- De préférence, l'action (sous-programme) correspondra à une seule sous-fonction CFAP, mais des exceptions sont inévitables.

Adapté de

Pierre Demangel. Etablissement des nomenclatures de programmes et présentation budgétaire. Guide méthodologique. Tunis. Juin 2007

6. Modernisation de la comptabilité générale

Un système comptable public peut comprendre trois volets:

- la comptabilité budgétaire, qui permet de suivre les opérations budgétaires au diverses étapes du cycle d'exécution du budget;
- la comptabilité générale qui doit enregistrer toutes les opérations et événements financiers; et
- la comptabilité de gestion (ou comptabilité analytique) qui vise à calculer les coûts complets des opérations et produits (y compris amortissements et imputation des frais généraux et autres dépenses indirectes).

Cette section est centrée sur la comptabilité générale. Le développement de la comptabilité de gestion ne peut être que progressif. Le calcul des coûts complets demanderait la mise en place préalable d'une comptabilité générale appliquant la méthode comptable dite d'exercice (qui enregistre l'ensemble des charges). De tels exercices ne concerneront dans une première phase que les EPNA, qui ont un système de comptabilité d'exercice. La tenue de la comptabilité budgétaire est en général jugée satisfaisante en Tunisie, mais la nomenclature budgétaire doit être modernisée. Ce point a été examiné dans la section précédente.

Cette section présente brièvement les tendances récentes en matière de méthode comptable et rappelle le résultat des études diagnostic du système comptable tunisien. Ces études montrent que le système de comptabilité générale actuel présente des archaïsmes qui suggèrent des mesures de modernisation immédiates.

6.1. Objectifs et expérience internationale

Une méthode comptable (ou base de la comptabilité) est l'ensemble des principes comptables qui déterminent quand les effets d'opérations ou événements doivent être constatés à des fins d'information financière. Il existe toute une gamme de méthodes comptables dans les administrations publiques. Les deux extrémités de cette gamme sont la comptabilité de caisse et la comptabilité d'exercice¹⁴, qui est similaire à la comptabilité de l'entreprise. Ces dernières années, on assiste dans les pays de l'OCDE à un mouvement vers la comptabilité d'exercice.

La comptabilité d'exercice permet de suivre l'ensemble des actifs et passifs. Cette méthode comptable s'impose pour le suivi des passifs, dont la dette publique, et des créances publiques. Elle permet, aussi, le suivi des coûts directs complets (c'est-à-dire les charges y compris les amortissements), ce qui est important pour les établissements délivrant des services publics et devant établir une tarification.

Néanmoins, la généralisation de la comptabilité d'exercice demande du temps et nécessite d'effectuer un grand nombre de jugements et hypothèses. Certaines évaluations d'actifs physiques ou le choix de certains paramètres, comme, par exemple, ceux utilisés pour le calcul actuariel de la valeur des droits à pension, peuvent être lourds et donner lieu à débat. Il

¹⁴ Appelée aussi "comptabilité en droits constatés", "comptabilité patrimoniale", "comptabilité de l'entreprise, etc.

existe des risques de comptabilité créative. Une meilleure gestion des actifs physiques nécessite une variété d'instruments tels que par exemple la comptabilité matières (registres d'actifs) et les plannings d'entretien. Il n'est pas certain que la mise en place d'une comptabilité d'exercice soit la priorité en la matière.

La comptabilité d'exercice est liée au développement d'une approche budgétaire orientée vers la performance mais, comme le note Jack Diamond *"des éléments de budgétisation sur la base de performance peuvent être introduits dans un système de comptabilité de caisse en développant des indicateurs de performance"*¹⁵. Par exemple, les ministères peuvent identifier le lien entre les moyens qui leur sont affectés et les principales prestations et résultats, et publier des rapports sur les résultats atteints, sans qu'il soit indispensable de procéder à l'analyse des coûts complets (y compris l'amortissement) de chacune de leurs prestations, ou de chacun de leurs produits.

Le cheminement vers la comptabilité d'exercice peut donc être progressif. Il comprendra dans un premier temps, le développement de méthodes de la comptabilité d'exercice pour les actifs financiers et les passifs. Ces méthodes sont quelquefois appelées "comptabilité d'exercice modifiée". Pour les recettes, les restes à recouvrer des recettes doivent être suivis et comptabilisés, mais la méthode de reconnaissance des recettes dans les états financiers publiés doit tenir compte des capacités de jugement pour estimer le montant des recettes non recouvrables¹⁶.

6.2. Situation actuelle

Le système comptable tunisien présente les faiblesses suivantes :

- Il s'agit d'un système comptable tenu en recettes d'un côté, en dépenses de l'autre.
- Les opérations de trésorerie sont tenues en partie simple. Les opérations autres que d'encaissements et de décaissements sont en revanche tenues en partie double.
- Il n'y a pas de structure décrivant la comptabilité générale et ses différents modules décrivant les comptabilités auxiliaires (dépenses / recettes / comptes de dépôts...).
- La comptabilité est décrite dans une liste de comptes comportant 19 groupes mais il ne s'agit pas d'un plan comptable général normalisé.
- Les opérations ne sont pas décrites selon le principe des droits constatés.
- Les dettes et créances ne sont pas retracées en comptabilité.
- La comptabilité ne donne aucune information sur l'actif de l'Etat.

¹⁵Jack Diamond. *Performance Budgeting- Is accrual accounting required?*.FMI. 2002. Voir aussi Benoit Chevauchez "comptabilité de l'entreprise pour les comptes publics en contexte GBO : avantages et inconvénients". Atelier de travail " Nouvelle approche budgétaire basée sur les résultats : Développement du budget par objectifs", organisé par le Ministère des Finances. Tunis, 26-27 juin 2006.

¹⁶Lorsque les recettes figurant dans les états financiers publiés sont comptabilisées sur la base des rôles émis ou des auto-liquidations, il est indispensable d'indiquer le montant des recettes jugées non recouvrables.

6.3. Programme de travail

a) Directions de la réforme

La réforme comptable comprendra le passage à la méthode de tenue des livres en partie double et ensuite le passage progressif à une comptabilité d'exercice. Cette modernisation est soumise à diverses contraintes, dont la mise à niveau des applications informatiques, la modernisation des processus et circuits comptables, et la formation des comptables.

Le Conseil interministériel du 14/06/2013 a validé le principe d'une démarche progressive comprenant (i) la mise en place à court terme d'une base de données comptable recevant quotidiennement les flux de données émanant des comptabilités auxiliaires de recettes et dépenses tenues par les logiciels existants (ADEB, RAFIC, INSAF...) et ; (ii) la refonte progressive des applications pour gérer la nouvelle nomenclature et intégrer le service fait comme élément générateur de la dépense, conformément à la méthode de la comptabilité d'exercice.

La première étape comprendra le passage à une comptabilité double pour les dépenses au niveau de la paierie générale, puis des paieries départementales et des trésoreries régionales. A cette fin l'application PAIERIE utilisée par la paierie générale sera mise à niveau pour gérer la tenue des comptes en partie double.

Le passage à une comptabilité d'exercice complète requiert certaines évaluations qui demandent du temps (évaluer le patrimoine de l'Etat peut demander plusieurs années). Un conseil national des comptes publics a été créé, ses membres seront désignés d'ici fin 2014. Ce conseil examinera les nouvelles normes comptables.

Cette réforme comptable, nécessite un important effort de formation qui pourra toutefois être maîtrisé sur la durée conformément au dispositif progressif de mise à niveau des applications informatiques décrit au point précédent

b) Calendrier

➤ 2014 (4^e trimestre)

- Décret sur la composition du conseil national des comptes publics.
- Finalisation du cahier des charges pour l'adaptation de l'application PAIERIE exploitée par la paierie générale de Tunisie à la gestion comptable en partie double des dépenses et certaines autres opérations.

➤ 2015

- Finalisation d'un plan des comptes en partie double, en tenant compte des travaux sur la nomenclature budgétaire pour les comptes de classe 6 et 2.
- Compléments apportés à l'application exploitée par la paierie générale de Tunisie pour la gestion comptable en partie double des dépenses et certaines autres opérations (application dite ci-dessous « PAIERIE-Partie double »).

- Début de mise en place de l'application PAIERIE-Partie double à la paierie générale de Tunisie.
- Lancement de la préparation des nouvelles normes comptables et d'un programme de mise en place de ces normes.
- Formation des comptables au nouveau plan des comptes.

➤ 2016

- Achèvement de la mise en place de l'application PAIERIE-partie double à la paierie générale de Tunisie.
- Début de déploiement de l'application PAIERIE-partie double dans les paieries départementales.
- Poursuite de la préparation des nouvelles normes comptables et d'un programme de mise en place de ces normes.
- Début de la mise en place des nouvelles normes comptables
- Formation des comptables.

➤ 2017

- Fin du déploiement de l'application PAIERIE-partie double dans les paieries départementales.
- Début du déploiement de l'application PAIERIE-partie double dans les trésoreries régionales (*action à poursuivre au-delà de 2017*).
- Poursuite de la préparation des nouvelles normes comptables et de leur mise en place (*action à poursuivre au-delà de 2017*).
- Formation des comptables (*action à poursuivre au-delà de 2017*).

L'achèvement des travaux de modernisation de la comptabilité est dépendant de la mise en place du nouveau système de gestion budgétaire et comptable

6.4. Coordination avec les autres composantes

Comme noté, il est souhaitable de disposer d'une nomenclature économique commune au budget et au Plan comptable.

La mise en place du plan comptable devra être coordonnée avec la mise à niveau ou les développements des applications informatiques.

Encadré 7

Comptabilité d'exercice et normes IPSAS

La comptabilité d'exercice est une méthode de comptabilité selon laquelle les opérations financières et les autres événements économiques d'une entité sont comptabilisés au moment où ils se produisent, plutôt que lorsque l'entité reçoit ou verse des fonds ou l'équivalent.

Selon cette méthode, les charges sont comptabilisées au fur et à mesure que les biens ou les services sont utilisés et les revenus sont inscrits dans l'exercice auquel ils se rapportent. Elle

tient compte du coût du cycle de vie associé aux immobilisations. Les charges comprennent les amortissements des immobilisations, non les dépenses liées à l'acquisition de ces immobilisations.

L'*International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB) a défini, en date du 1/12/2012,³² [normes](#) sur la comptabilité d'exercice, dites normes IPSAS. Ces normes répondent au souci d'adapter au secteur public les principes et cadres comptables utilisés internationalement pour les entreprises

Quand les [comptes annuels](#) sont en comptabilité d'exercice, ils doivent permettre la production des états financiers suivants :

- l'état de la situation financière ([IPSAS 1](#))
- l'état de la performance financière (IPSAS 1)
- le tableau des flux de [trésorerie](#) ([IPSAS 2](#))
- l'état de variation de l'[actif net](#) et de la [situation nette](#) (IPSAS 1)
- les notes aux états financiers, ou [Annexe](#) (IPSAS 1).

Les Etats ont adopté les normes IPSAS à différents degrés.

7. Les documents et rapports budgétaires

7.1. Principes généraux

La documentation budgétaire (qui comprend le budget annuel et les documents annexés) soumise au Parlement pour examen et approbation, doit donner une image complète des prévisions budgétaires, des budgets proposés et des résultats budgétaires des exercices précédents. Outre les informations détaillées sur les recettes et les dépenses, constituant le budget stricto-sensu, il est souhaitable que la documentation budgétaire comprenne, entre autres les informations présentées dans l'encadré 8.

Encadré 8

Contenu de la documentation budgétaire

D'après le cadre de mesure de la performance de la gestion des finances publiques du PEFA¹⁷, outre les informations détaillées sur les recettes et les dépenses, la documentation

¹⁷Le cadre de mesure de la performance de la gestion des finances publiques" du PEFA -*Public Expenditure and Financial Accountability* est un cadre commun à la Banque mondiale, la Commission européenne et divers bilatéraux pour évaluer les systèmes de gestion des finances publiques.

budgétaire, pour être considérée comme étant complète doit inclure les informations suivantes :

1. les hypothèses macro-économiques, comprenant au moins les estimations de croissance totale, et les taux d'inflation et de change ;
2. le déficit budgétaire, défini selon les normes GFS ou toute autre norme internationalement reconnue ;
3. le financement du déficit, y inclus la description de la composition prévue ;
4. le stock de la dette, y compris des informations détaillées au moins pour le début de l'exercice en cours ;
5. les avoirs financiers, y compris des informations détaillées au moins pour le début de l'année en cours ;
6. l'état d'exécution du budget au titre de l'exercice précédent, présenté selon le même format que la proposition de budget ;
7. le budget de l'exercice en cours (soit la loi de finances rectificatives ou le résultat estimé), présenté sous le même format que la proposition de budget.
8. le résumé des données sur le budget pour les recettes publiques et les dépenses selon les principales rubriques des classifications utilisées (se reporter à l'indicateur PI-5), y compris des données pour l'exercice en cours et l'exercice précédent ;
9. l'explication des conséquences des nouvelles initiatives des pouvoirs publics sur le budget, assorties des estimations de l'impact budgétaire des principales modifications de la politique fiscale et douanière et/ou de certaines modifications majeures des programmes de dépense.

A ces éléments d'information on peut ajouter :

- un rapport sur les dépenses fiscales¹⁸, montrant l'impact budgétaire des mesures dérogatoires aux règles fiscales normales, prises pour réaliser des objectifs de politique publique ;
- une analyse des risques budgétaires (par exemple les passifs éventuels liés aux emprunts garantis ou non garantis des entités publiques et des concessionnaires de services publics) ;
- le projet annuel de performance-CDMT.

7.2. Situation actuelle

Le projet de budget déposé au Parlement comprend :

¹⁸ La majorité des pays de l'OCDE préparent un rapport sur les dépenses fiscales (Voir. des exemples dans "dépenses fiscales". OCDE. 1996). Au Maroc, un rapport sur les dépenses fiscales accompagne la loi de finances (voir http://www.finances.gov.ma/pls/portal/docs/PAGE/PORTAIL_INTERNET_MFP/VIE_PUBLIQUE/LOI%20DE%20FINANCES/LF_2008/VERS_INTEGRAL_08_DEP_FISC_FR.PDF)

- le projet de loi de finances proprement dit, comportant des tableaux annexes sur les recettes, les crédits de paiement, le coût des projets d'investissement et les crédits d'engagement;
- un rapport général sur le contexte économique et financier du pays;
- un rapport général sur les données budgétaires;
- des annexes en forme de fascicules budgétaires pour chaque ministère.

Les rapports généraux sont bien présentés et facilitent l'analyse du budget. Toutefois, outre les documents sur la performance, certains des éléments listés ci-dessus sont encore absents, comme, par exemple, un rapport sur les dépenses fiscales ou les analyses des risques budgétaires.

Le "portail" du ministère des Finances présente, sur le Web, des rapports d'exécution du budget, mais ces rapports sont très agrégés. Par exemple, le rapport donnant les dépenses par fonction ventile les dépenses selon trois fonctions seulement. Ce site Web présente aussi le bulletin mensuel et le rapport annuel de la dette publique, et les comptes consolidés des administrations publiques¹⁹, mais de manière agrégée, selon les normes du tableau d'affichage des normes de diffusion (TAND²⁰) du FMI. La loi de finances et ses annexes sont publiées au journal officiel.

7.3. Programme de travail

Le programme de travail devra viser à compléter progressivement la documentation budgétaire. La documentation budgétaire devrait comprendre: (i) un TOFE prévisionnel et un CDMT (ou des CDMT ministériels); (ii) des analyses financières (analyse des risques et passifs éventuels, rapport sur les dépenses fiscales, etc.); (iii) un projet annuel de performance.

Un rapport de performance devra être préparé, publié et transmis à la Cour des Comptes et au Parlement. Il conviendra aussi d'améliorer le contenu des rapports financiers disponibles sur le Web.

➤ 2015

- Etude pour définir le contenu des documents budgétaires : fascicule budgétaires et autres annexes à la loi de finances et plan de mise en place.

➤ 2016 et au delà

- Mise en œuvre des propositions de l'étude.

¹⁹ Ces données sont disponibles sur le site Web de la Banque centrale tunisienne:
<http://www.bct.gov.tn/bct/siteprod/francais/pnrd.jsp>

²⁰ En anglais, *dissemination standards bulletin board (DSBB)*

8. Le contrôle externe

8.1. La Cour des Comptes

La nouvelle approche budgétaire conduit à une évolution des fonctions de la Cour des Comptes dans les directions suivantes²¹ :

- Evolution vers l'audit financier selon les standards modernes avec la certification des états financiers.
- Contrôle de la performance comportant l'audit de performance et l'audit des rapports de performance produits par l'exécutif.
- Mission d'assistance au Parlement pour analyser la fiabilité de l'information contenue dans les documents budgétaires et les rapports d'exécution²².

Une réflexion sur l'évolution du contrôle juridictionnel devra aussi être engagée.

La Cour des Comptes procède à des vérifications intégrées qui couvrent à la fois la vérification financière, la vérification de conformité et la vérification de l'optimisation des ressources, ce qui montre sa capacité à jouer un rôle important dans la mise en place de la GBO. Elle devra être associée à la préparation des réformes concernant les états financiers et son avis devra être sollicité concernant la préparation des projets et rapports de performance. Les rapports annuels de performance doivent lui être transmis pour être audités.

8.2. Le Parlement

Les commissions parlementaires chargées des finances publiques devront être associées à la réflexion sur la réforme budgétaire. Elles devraient, par exemple, être consultées sur le format et le contenu du projet de performance, des documents budgétaires et des états financiers.

Comme proposé ci-dessus la documentation budgétaire qui a déjà un contenu assez large sera complétée par des analyses financières, les rapports annuels de performance, etc. Cela imposera de renforcer les capacités d'analyse du Parlement et en particulier des commissions parlementaires.

Le projet de loi de règlement est présenté au Parlement, avec des délais relativement importants, près de 2 ans après la fin de l'année budgétaire sous revue. Pour que la procédure d'examen du projet de la loi de règlement par le Parlement ne soit pas qu'un exercice formel, il serait nécessaire de présenter le projet de loi de règlement de l'année n-1, au cours du quatrième trimestre de l'année n, en même temps, ou avant, la présentation du budget de l'année n+1. Il est proposé que cet objectif soit atteint en 2012 pour la loi de règlement de

²¹ Cf. la présentation de Mme Naïma Boulila "Expérience de la Cour des Comptes en matière de contrôle budgétaire et perspectives d'adaptation à la gestion par objectifs". Séminaire sur la GBO. Tunis. Juin 2006.

²² Par exemple, au Royaume Uni l'auditeur externe (*National Audit Office*) examine la méthodologie des projections économiques sur lesquelles est le budget est basé.

l'année 2011. Les rapports de performance devront être joints au projet de loi de règlement au fur et à mesure de l'extension progressive de la GBO.

Des actions de sensibilisation en direction de l'ensemble des parlementaires sont nécessaires.

9. Systèmes d'information

Les systèmes d'information sont des outils importants pour appuyer une approche budgétaire orientée vers la performance.

9.1. Situation actuelle

Comme noté ci-dessus, le circuit de la dépense est géré par le système d'aide à la décision budgétaire (ADEB). Dans le cadre des procédures budgétaires, ce système informatique assure ses fonctions de manière satisfaisante. Toutefois, son interfaçage avec le système d'information automatisé de la dette extérieure (SIADÉ) doit être amélioré. ADEB gère la dépense jusqu'au stade de la prise en charge des ordres de virement et bons de caisse. Les Payeurs et le Trésorier général disposent de leurs propres systèmes informatiques (système de la paie générale et système de trésorerie générale), tandis que les recettes sont gérées par le système de rationalisation des actions fiscales et comptables (RAFIC).

9.2. Programme de travail

Une méthode a été définie pour permettre la gestion du programme par ADEB dans le cadre de l'expérimentation. Toutefois, la mise en place de la réforme budgétaire nécessitera des travaux de plus grande ampleur. Le système d'exécution budgétaire devra gérer la nouvelle nomenclature économique et la classification fonctionnelle des dépenses. La mise en place du budget de programme devrait conduire aussi à revoir l'architecture des systèmes de préparation budgétaire. Les systèmes comptables et leur interfaçage avec le système d'exécution budgétaire devront être revus et adaptés au nouveau plan comptable. Il sera aussi souhaitable d'améliorer l'interfaçage des systèmes d'exécution budgétaire et comptable avec les systèmes de gestion des aides extérieures²³.

Diverses approches sont envisageables pour les développements des systèmes informatiques de gestion budgétaire et comptable. Par exemple, ces développements peuvent consister en la mise en place de systèmes comptables et d'interfaçages adéquats de ces systèmes avec un ADEB mis à niveau, ou bien consister en la mise en place d'un progiciel de gestion intégré et en une re-ingénierie des processus induite par cette mise en place²⁴, ou encore en une combinaison de ces approches (par exemple utilisation d'un progiciel pour la comptabilité et développements « maison » pour les autres composantes du système de gestion budgétaire et comptable).

Les coûts et délais de mise en place d'un système intégré ambitionnant à la fois de suivre les opérations financières, et d'appuyer la gestion courante et le contrôle de gestion, y compris le

²³ Cf. à ce sujet les remarques de l'étude CFAA conduite en 2004 par la Banque mondiale.

²⁴ Cette dernière solution a été retenue en France avec le système CHORUS. On trouvera une analyse critique de ce type d'approche dans Stephen B. Peterson "Automating public financial management in developing countries", chapitre 10 de Anwar Shah "Budgeting and budgetary institutions". World Bank. 2007.

suivi de la performance et la comptabilité de gestion peuvent être extrêmement élevés. L'expérience montre qu'il existe des risques d'échec.

Quel que soit le degré de sophistication des approches envisagées pour le long terme, il est nécessaire de :

- disposer dans les meilleurs délais de solutions provisoires ou définitives pour la gestion de la nomenclature programmatique.
- pouvoir effectuer le déploiement du nouveau plan comptable dans les meilleurs délais.

Partant de ce constat, la stratégie de modernisation de la comptabilité adoptée par le Conseil ministériel de juin 2013 (voir ci-dessus), a fixé indirectement les modalités de développements des systèmes informatiques de gestion budgétaire et comptable. La démarche s'organise en deux temps :

a) **Développement sur le court terme d'un dispositif d'interfaçage provisoire** : Cette démarche doit permettre d'une part de produire des restitutions minimalistes mais suffisantes pour répondre aux exigences de la réforme et d'autre part, de la sécuriser en permettant une évolution graduelle et maîtrisée des divers systèmes d'information (b). Ceci implique :

- La mise en place d'une base de données comptable recevant quotidiennement les flux de données émanant des comptabilités auxiliaires de recettes et dépenses tenues par les logiciels existants (ADEB, RAFIC, INSAF...).
- La mise en place d'un système d'échange (SE) permettant de convertir ces flux entrants au format de l'ancienne nomenclature, en enregistrements comptables au format de la nouvelle nomenclature standardisée en partie double. Ce SE s'appuie sur des tables de correspondance élaborées par la DG CPR.
- La mise en place d'un système de reporting de type infocentre BusinessObjects²⁵ permettant des restitutions budgétaires et comptables standardisées et produisant des vues métier sur les données entreposées dans la base.

b) **Refonte progressive des applications remettantes**: Le remplacement progressif des applications existantes va s'inscrire dans la durée²⁶. Il permettra une analyse sereine des différentes variantes envisageables en matière de développement informatique de gestion des finances publiques au cours de la prochaine décennie.

Pan de travail

Les développements liés à la gestion de la performance et à la mise en place de la partie double pour la comptabilisation des dépenses sont examinés plus haut

²⁵ logiciel d'informatique décisionnelle principalement connu pour son outil de construction de requêtes et de rapports d'analyse ou tableaux de bord qui utilise des vues métier sur les données entreposées.

²⁶ D'après une analyse de la Banque mondiale portant sur 55 projets, la durée moyenne de réalisation d'un projet de gestion des finances publiques est 7,9 ans. (Cern Dener *et al* « Financial Management Systems ». The World Bank. 2001.

- 2014
 - Identification des applications nécessaires pour la GBO (« cahier de charges sommaire »).
- 2015
 - Organisation de la gouvernance informatique.
 - Préparation du cahier de charges détaillé d'un système de gestion budgétaire et comptable.
- 2016
 - Achèvement de la préparation du cahier de charges détaillé du système de gestion budgétaire et comptable et choix de la solution (progiciel de gestion intégré ou développement).
- 2017-2018
 - Développement des applications et/ou paramétrage d'un progiciel de gestion intégré.
- 2019-2021
 - Déploiement du système de gestion de gestion budgétaire et comptable

CONFIDENTIEL

C. La gestion de la réforme

La GBO implique un grand changement dans la façon de préparer et exécuter le budget. Dans ces conditions, le plus grand soin doit être apporté au pilotage de la réforme et à la gestion du changement, qui comprend les dispositifs et activités suivantes:

- La mise en place des structures de gestion de la réforme adéquate.
- La définition des responsabilités dans la gestion par programme et la définition de mesures visant à encourager les personnels les plus directement impliqués dans cette réforme.
- La préparation et la mise en œuvre d'une stratégie de communication pour disséminer les objectifs de la GBO.
- Le développement des compétences des gestionnaires au moyen d'un plan et d'une stratégie de formation à grande échelle.
- Des échanges d'expérience.
- Des modifications aux processus et systèmes organisationnels afin d'appuyer les comportements attendus pour la réussite de la réforme budgétaire.

1. Pilotage et gestion de la réforme

1.1. Les structures de gestion de la réforme

Les structures de pilotage et gestion de la réforme comprendront :

- *Un comité de pilotage interministériel (CIM-GBO)*
- *La Commission de suivi et d'évaluation des missions dévolues à l'unité de gestion par objectifs.* Cette commission a été créée par arrêté du Premier ministre du 27 février 2007. Elle est présidée par le ministre des finances ou son représentant. Elle comprend deux représentants du premier ministre, quatre représentants du ministère des finances, un représentant du ministère du développement et de la coopération internationale et un représentant de la Cour des comptes.
- *L'unité [centrale] de gestion par objectifs* jusqu'en 2018 chargée de la coordination de la réforme. Cette unité est rattachée au ministère des finances Elle est chargée du secrétariat du comité de suivi et d'évaluation et du groupe interministériel de pilotage. Elle a, entre autres, pour tâche de:
 - Produire les documents de support (notes méthodologiques, directives, instructions, etc.) nécessaires aux travaux d'expérimentation de la réforme.

- Produire des documents d'information à l'intention des ministères sectoriels et d'autres instances gouvernementales sur la réforme budgétaire.
 - Apporter assistance et conseil aux unités de gestion par objectifs des ministères.
 - Gérer les assistances techniques appuyant la mise en place de la GBO (préparation des termes de référence, choix des intervenants selon les procédures en vigueur, supervision des contrats, etc.).
 - Coordonner les activités des groupes de travail.
- *Les unités de gestion par objectifs des ministères.* Ces unités sont mises en place dans 16 ministères. Elles devront être généralisées à l'horizon 2016.
 - *Des groupes de travail* pour examiner des thèmes transversaux. Ces groupes traitent des thèmes suivants :
 - cadre législatif et réglementaire ;
 - comptabilité ;
 - nomenclature budgétaire ;
 - les contrôles ;
 - la performance ;
 - les systèmes d'information ;
 - la communication et formation ;
 - CDMT

2. Communication et formation

2.1. Communication

Une bonne communication est un moyen efficace de susciter l'adhésion à la réforme et de réduire les résistances à son égard. Comme la mise en œuvre de la réforme s'étale sur plusieurs années, une bonne stratégie de communication permet aussi de conserver la motivation des intervenants en les maintenant constamment au courant de l'avancement des travaux.

Les actions de communication doivent viser des cibles très variées, telles que membres du gouvernement, parlementaires, cadres des ministères, journalistes et public. Elles comprennent des séminaires ciblés sur un ou plusieurs de ces groupes, la mise au point et la diffusion d'outils de communication pouvant comporter un bulletin mensuel de la réforme budgétaire, un site intranet, des brochures explicatives, des séminaires de vulgarisation, etc.

Situation actuelle :

- le site internet www.gbo.tn a été officiellement ouvert au public le 12 juin 2012 à l'occasion du séminaire de lancement de l'expérimentation.

- Plusieurs grands séminaires ont été organisés en moins de 2 ans avec l'appui du jumelage et des bailleurs de fonds (ex : OCDE) pour présenter les avancées de la réforme.
- Plusieurs mini-séminaires ont été organisés afin de réunir des métiers différents appelés à travailler plus étroitement dans le cadre de la réforme (ex : séminaire comptables-budgétaires, séminaire contrôleurs-gestionnaires...)

Programme de travail :

- **La communication externe** (Parlement, médias, public) est naturellement de la compétence du ministre mais les documents pédagogiques doivent venir de la réforme budgétaire
- **La communication interne** doit être renforcée et mise en œuvre par la réforme budgétaire dans une concertation avec les ministères. Il s'agit d'une part, de convaincre les cadres nationaux et locaux et, d'autre part, de donner un message à l'ensemble des fonctionnaires. Cela passe par le site internet dédié, des réunions d'information au niveau national ou local et la poursuite des mini-séminaires orientés sur des thématiques techniques très ciblées permettant de supprimer les cloisonnements en faisant travailler ensemble des métiers désormais complémentaires.
- **Le pilotage interministériel** doit assurer la concertation au niveau du travail administratif pour réunir les responsables de la mise en œuvre de la GBO. Présidé par l'unité GBO, ce pilotage implique de réunir à date régulière tous les mois les chefs de projet GBO de chaque ministère. Il doit être l'occasion de discuter des référentiels et de suivre le développement de la réforme fixé par la feuille de route. Celle-ci est indispensable, elle donne le calendrier précis avec des étapes, des jalons ou des points de passages pour certains livrables.

2.2. Formation

Une formation à grande échelle est nécessaire pour développer une capacité permanente au sein de l'administration à élaborer et exécuter des budgets de programme, ainsi qu'à assurer le suivi et l'évaluation des programmes.

Les formations devront viser à l'amélioration des compétences, ou à créer les compétences adéquates.

Situation actuelle :

Une stratégie de formation a été élaborée qui s'organise dans un sens logique : formation générale puis formation métier et enfin formation outils pour les utilisateurs. Plusieurs profils métiers ont été ciblés ainsi que les thématiques clés devant faire l'objet de formations. Un catalogue des modules de formation a permis de lister les modules à concevoir et mettre à disposition des centres de formation. Les premiers modules sont en cours de rédaction et font l'objet d'une validation afin de s'assurer de la cohérence d'ensemble du dispositif de formation.

Programme de travail :

- Terminer la rédaction des modules généralistes présentant les notions mises en jeu par la réforme et poursuivre la rédaction des modules métiers et outils au fil des avancées.
- Initier prioritairement la formation spécifique de formateurs GBO en s'appuyant sur les acteurs de la réforme<
- Mettre en place la logistique de formation en s'appuyant prioritairement sur l'Ecole Nationale des Finances au niveau central et sur les centres de formations existants au sein des ministères pour le niveau local.
- Initier les formations de masse en priorisant les ministères pilotes entrant dans l'expérimentation.

2.3. Echanges d'expérience

Les échanges d'expérience avec les autres pays engagés dans des réformes du même type, ou les ayant déjà réalisés, sont essentiels. Les cadres les plus impliqués dans la réforme devraient tisser des contacts et effectuer des visites dans des Etats, ou des provinces, ayant des cultures budgétaires diverses.

A ce titre, des visites d'étude financées par le jumelage ou les bailleurs de fonds ont été réalisées au profit des cadres décisionnaires. Ces visites d'étude seront poursuivies.

Annexe I. Chronogramme

CONFIDENTIEL

	2014 4e trim	2015	2016	2017
Examen du projet de circulaire sur la performance en CIM-GBO	Δ			
Adoption du décret sur les responsables de programme		Δ	Δ	Δ
Emission de la circulaire de performance		XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX	XXXXXXXXXX
Préparation, adoption e d'une stratégie de développement des activités de contrôle de gestion.		XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX		
Formation de membres des unités GBO à des éléments du contrôle de gestion (dont les tableaux de bord et les contrats de performance).			XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Début du développement progressif de certains outils du contrôle de gestion (tableaux de bord et, lorsque pertinent, contrats de performance).				XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Mise en place d'un système informtique de suivi de la performance dans deux ministères (enseignement supérieur et agriculture).		XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	
Mise en place d'un système de suivi de la performance dans deux autres ministères.			XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
4. Modernisation du contrôle interne				
Programmation annuelle de la dépense et contrôle hiérarchisé de l'engagement pour 4 ministères de la 1 ^{ère} vague.	XXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Programmation annuelle de la dépense et contrôle hiérarchisé de l'engagement pour 1 ministère de la 1 ^{ère} vague et la deuxième vague.		XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Programmation annuelle de la dépense et contrôle hiérarchisé de l'engagement pour les ministères de la 3 ^e vague			XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Programmation annuelle de la dépense et contrôle hiérarchisé de l'engagement pour les autres ministères				XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Préparation puis mise en place d'un programme de renforcement des procédures de contrôle interne budgétaire pour les ministères des 1 ^{re} et 2 ^e vagues.		XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Préparation d'un programme de renforcement des procédures de contrôle interne budgétaire pour les ministères de la 3 ^e vague, puis mise en place			XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX	XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Analyse de risques pour un ministère sectoriel, propositions en matière de procédures de contrôle interne (y compris sur la mise en place d'une unité d'audit interne).				XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX
Mise en place d'unité d'audit interne dans un ministère pilote.				XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX

CONFIDENTIEL

	2014 4e trim	2015	2016	2017
5. Nomenclature budgétaire				
Définition de l'architecture générale de la nomenclature budgétaire.	xxxxx			
Nomenclature économique (cohérente avec le plan des comptes et le standard GFS/SFP).	xxxxx	xxxxxxx\$		
Décret sur la nomenclature budgétaire.		Δ		
Préparation des nomenclatures administrative et fonctionnelle.		xxxxxxxxxxxxxxxx		
Préparation de la nomenclature programmatique en coordination avec les travaux sur la performance et la préparation des fascicules budgétaires en mode GBO.		xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx	xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx	xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx
<i>La mise en place de la nouvelle nomenclature budgétaire doit être coordonnée avec les travaux sur le système d'information budgétaire et comptable</i>				
6. Modernisation de la comptabilité générale				
Décret sur la composition du conseil national des comptes publics.	Δ			
Finalisation du cahier des charges pour l'adaptation de l'application PAIERIE	xxxxxxx			
Finalisation d'un plan des comptes en partie double pour la dépense		xxxxxxx		
Application PAIERIE mise à niveau		xxxxxxxxxxxxxxxx		
Mise en place de l'application PAIERIE-partie double à la PGT			xxxx	xxxxxxxx
Déploiement de l'application PAIERIE-partie double dans les paeries départementales.				xxxxxxxxxxxxxxxx
Début du déploiement de l'application PAIERIE-partie double dans les trésoreries régionales			xxxxxxxx	xxxxxxxxxxxxxxxx
Préparation de nouvelles normes comptables		xxxxxxxxxxxxxxxx	xxxxxxxxxxxxxxxx	xxxxxxxxxxxxxxxx
Mise en place progressive des nouvelles normes comptables			xxxxxxxxxxxxxxxx	xxxxxxxxxxxxxxxx
Début de la mise en place des nouvelles normes comptables				xxxxxxxxxxxxxxxx
Formation des comptables.		xxxxxxxxxxxxxxxx	xxxxxxxxxxxxxxxx	xxxxxxxxxxxxxxxx
<i>La modernisation de la comptabilité doit être coordonnée avec les travaux sur le système d'information budgétaire et comptable</i>				
7. les documents et rapports budgétaires				
Etude pour définir le contenu des documents budgétaires (fascicule budgétaires et autres annexes à la loi de finances) et plan de mise en place.		xxxxxxxxxxxxxxxx		
Mise en œuvre des propositions de l'étude.			xxxxxxxxxxxxxxxx	xxxxxxxxxxxxxxxx

	2014 4e trim	2015	2016	2017
8. Systèmes d'information Identification des applications nécessaires pour la GBO (« cahier de charges sommaire »). Organisation de la gouvernance informatique. Préparation du cahier de charges détaillé d'un système de gestion budgétaire et comptable. Développement des applications et/ou paramétrage d'un progiciel de gestion intégré. Déploiement du système de gestion de gestion budgétaire et comptable	xxxxxxx	xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx	xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx	xxxxxxxxxxxxxxxxxxxx->2018 2019-2021

CONFIDENTIEL

Annexe II: Glossaire

Acteur du programme. Désigner l'ensemble des parties prenantes à la mise en œuvre d'un programme, il s'agit soit des services de l'Etat soit d'opérateurs externes (par exemple, les établissements publics).

Action (ou sous-programme). Une action est la composante d'un programme. Elle peut rassembler les crédits visant un public particulier d'utilisateurs ou de bénéficiaires, ou un mode particulier d'intervention de l'administration. Si une action recouvre une finalité identifiée, elle peut être assortie d'objectifs et d'indicateurs qui lui soient spécifiques parmi ceux qui sont associés au programme.

Audit interne. Selon la définition de l'institut des auditeurs internes, l'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise de ses opérations, lui apporte ses conseils pour les améliorer, et contribue à créer de la valeur ajoutée. Il aide cette organisation à atteindre ses objectifs, en évaluant, par une approche systématique et méthodique, ses processus de management des risques, de contrôle et de gouvernement d'entreprise et en faisant des propositions pour renforcer son efficacité.

Cadre macro-économique à moyen terme. Projection des comptes des agents économiques et des équilibres sur les marchés. Les cadres macro-économiques les plus simples comportent les projections du secteur réel (équilibre entre les emplois et ressources des biens et services), du secteur monétaire, de la balance des paiements et du TOFE.

Cadre des dépenses à moyen terme. Les cadres de dépense à moyen terme sont des programmes de dépenses, couvrant une période de 3 à 4 ans, glissant, préparés annuellement. Ils détaillent les dépenses totales du TOFE selon leur destination ou leur fonction. Ils couvrent toutes les dépenses quelque soit leur nature économique. On distingue:

- Le CDMT global, appelé aussi cadre budgétaire à moyen terme (CBMT), qui sert à l'allocation intersectorielle des ressources et au cadrage du budget et des CDMT sectoriels. Il présente les dépenses par ministère ou fonction.
- Les CDMT ministériels, qui servent à l'allocation intra ministérielles des ressources. CDMT ministériels et PAP forment un document unique.

Classification des fonctions des administrations publiques (CFAP) –en anglais *classification of functions of government (COFOG)*. Système international de classification des dépenses selon leurs objectifs socio-économiques (exemple, défense, enseignement primaire, etc.).

Comptabilité de caisse. Méthode qui consiste à porter en compte les opérations et événements au moment où des sommes en espèces sont reçues ou versées.

Comptabilité d'exercice (ou de droits constatés). Méthode de comptabilité qui prévoit la comptabilisation d'opérations et d'autres événements au moment où ils se produisent (et non

pas lors de l'entrée ou de la sortie de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie). En conséquence, les opérations et les événements sont enregistrés dans les livres comptables et comptabilisés dans les états financiers des exercices auxquels ils se rapportent. Les éléments comptabilisés selon la comptabilité d'exercice sont les actifs, les passifs, l'actif net/situation nette, les produits et les charges. La comptabilité de l'entreprise est une comptabilité d'exercice.

Contrôle de gestion. Processus de pilotage qui s'inscrit dans un contexte stratégique plus général et préalablement défini, et qui permet à un responsable de prévoir, suivre, analyser les réalisations d'un programme, et de prendre les mesures correctives éventuellement nécessaires. Les méthodes et outils du contrôle de gestion recouvrent principalement l'analyse des coûts, les techniques de planification et les outils budgétaires, les indicateurs et les tableaux de bord, l'analyse comparative.

Contrôle interne. Selon la définition de l'INTOSAI, le contrôle interne est un processus intégré mis en œuvre par les responsables et le personnel d'une organisation et destiné à traiter les risques et à fournir une assurance raisonnable quant à la réalisation, dans le cadre de la mission de l'organisation, des objectifs généraux suivants:

- exécution d'opérations ordonnées, éthiques, économiques, efficaces et efficaces;
- respect des obligations de rendre compte;
- conformité aux lois et réglementations en vigueur;
- protection des ressources contre les pertes, les mauvais usages et les dommages.

Indicateur. Représentation chiffrée qui mesure la réalisation d'un objectif et permet d'apprécier le plus objectivement possible l'atteinte d'une performance. Le tableau chronologique relatif à un indicateur permet de représenter les réalisations des années passées et les cibles que le responsable de programme vise pour l'année en cours et pour les années de projection.

IPSAS (normes IPSAS). L'*International Public Sector Accounting Standards Board* (IPSASB) a défini 32 [normes](#) sur la comptabilité d'exercice, dites normes IPSAS. Ces normes répondent au souci d'adapter au secteur public les principes et cadres comptables utilisés internationalement pour les entreprises. L'IPSASB a aussi défini des normes relatives à la comptabilité de caisse.

Mission. Une mission comprend un ensemble de programmes concourant à une politique publique définie. Sauf exception, une mission correspond à un département ministériel.

Objectif. Un objectif est le but déterminé d'une action, l'expression de ce que l'on veut faire. Par exemple, « améliorer les conditions matérielles du personnel de santé ». A chaque programme sont associés un ou plusieurs objectifs stratégiques, qui doivent être arrêtés en cohérence avec les politiques sectorielles et les orientations du gouvernement. A chaque programme, action ou service peuvent être associés un ou plusieurs objectifs opérationnels. L'atteinte d'un objectif est mesurée par un ou plusieurs indicateurs.

Opérateur. Entité externe aux services de l'Etat, de statut juridique public ou privé, à laquelle est confiée la mission d'exécuter en totalité ou pour une part significative la politique traduite budgétairement dans un programme ou une action de programme. A ce titre, l'opérateur participe à la réalisation des objectifs du programme.

Partie double (Comptabilité en). Ce mode de tenue des livres comptables, consiste à décrire chaque événement à la fois de *deux points de vue* différents, en l'inscrivant dans *deux comptes* différents, l'un des deux comptes étant débité et l'autre crédité de manière à établir la contrepartie. Le total des soldes créditeurs doit être égal au total des soldes débiteurs.

Partie simple (Comptabilité en). Mode de tenue des livres comptables. Chaque opération n'est inscrite qu'une fois dans les livres comptables, par exemple dans les colonnes d'un journal dépenses-recettes.

Plan comptable. Un plan comptable classe les opérations financières et événements en fonction de la nature économique, juridique et comptable. Il comprend un plan des comptes (comptes d'actifs, passifs, d'opérations de dépenses budgétaires, de recettes, etc.) et les normes comptables utilisées pour reconnaître les opérations et événements.

Programme. Un programme est un ensemble cohérent d'activités d'un département poursuivant une finalité générale commune. D'un point de vue budgétaire, un programme regroupe les crédits destinés à mettre en œuvre un ensemble d'actions relevant d'un même ministère et auquel sont associés des objectifs, définis en fonction de finalités d'intérêt général, ainsi que des résultats attendus. Les programmes constituent le cadre de spécialisation des crédits et donc de la gestion des dépenses

Responsable de programme. Le responsable de programme est désigné par le ministre compétent pour assurer le pilotage du programme. Il participe à l'élaboration des objectifs stratégiques du programme, sous l'autorité du ministre. Il est responsable de leur mise en œuvre opérationnelle et de leur réalisation. Il décline à cette fin les objectifs stratégiques en objectifs opérationnels, adaptés aux compétences de chacun de ces services, dans le cadre du dialogue de gestion avec les responsables de ces services.

Stratégie. La stratégie est la réflexion globale qui préside au choix des objectifs présentés dans les fiches de programme. Elle décrit également comment les moyens seront mis en œuvre pour atteindre les objectifs. Elle s'inscrit dans une perspective pluriannuelle. Elle fonde le choix des priorités de l'action publique sur un diagnostic d'ensemble de la situation du programme, tenant compte de ses finalités d'intérêt général, de son environnement, notamment des autres programmes, des attentes exprimées et des moyens disponibles.

Tableau des Opérations Financières de l'Etat (TOFE). Le TOFE est un instrument pour la discipline budgétaire globale. Il présente les agrégats globaux des finances publiques (dépenses totales, recettes totales, déficit, etc.). Il couvre les comptes de toutes ou d'une partie des administrations publiques, mais au minimum le TOFE a la couverture du budget de l'Etat.

CONFIDENTIEL