

# **Consolider la transparence budgétaire pour une meilleure gouvernance publique en Tunisie**

*Rapport préparé par  
l'Organisation de Coopération et de Développement Économiques (OCDE)*



## *Remerciements*

Le Secrétariat de l'OCDE tient à exprimer sa profonde gratitude à tous les partenaires qui ont activement contribué à cette étude, destinée à renforcer la transparence et la performance dans la gestion des finances publiques en Tunisie.

Dans ce pays, certains responsables de l'administration ont répondu au questionnaire qu'il leur a envoyé, d'autres ont activement pris part aux réunions d'échange d'information. Le Secrétariat de l'organisation tient à remercier vivement le ministère des Finances pour la coordination de toutes les activités inscrites dans le projet « Budgétisation et gouvernance publique transparente en Tunisie », notamment mesdames Faouzia Said, Habiba Jelassi et Aicha Karafi, ainsi que monsieur Abderrahmen Khochtali.

Le Secrétariat voudrait particulièrement témoigner sa reconnaissance au Gouvernement de la République Fédérale d'Allemagne pour son soutien financier à ce projet et ses encouragements.

Ce rapport a été produit par la Direction de l'OCDE pour la Gouvernance publique et le Développement territorial, sous la direction de la Division des Examens de gouvernance et des Partenariats. Il a été préparé par Amal Larhlid, analyste des politiques, et a bénéficié des orientations de Carlos Conde, Chef du Programme MENA-OCDE pour la Gouvernance, et de Lisa Von Trapp, analyste des politiques à la Division du Budget. Il a reçu les contributions de Philip Mariscal, Benoît Chevauchez et David Shand. Raya Choubani et Richard Martinez ont participé de manière importante à sa rédaction.

## *Table des matières*

### **Consolider la transparence budgétaire pour une meilleure gouvernance publique en Tunisie**

Tableaux.....	6
Graphiques .....	6
<b>Résumé .....</b>	<b>7</b>
Les principes budgétaires et la notion de budget .....	7
La préparation du budget .....	7
Examen du budget et rôle du parlement .....	8
L'exécution du budget .....	9
L'évaluation de la gestion de la dépense .....	12
Le contrôles externes .....	15
L'accès aux documents administratifs des organismes publics .....	18
La limitation des risques d'atteinte à l'intégrité par les élus politiques et les agents publics .....	18
Les principes internationaux de la transparence budgétaire .....	19
Évaluation de la transparence des finances publiques en Tunisie à la lumière des principes internationaux .....	20
<b>Introduction .....</b>	<b>21</b>
Des efforts constants pour construire un système une bonne gouvernance budgétaire .....	21
Les atteintes aux finances publiques ont été en partie à l'origine de la Révolution pour la dignité. ....	22
Le devoir d'une meilleure transparence budgétaire intervient dans un contexte institutionnel en évolution rapide .....	23
Une évolution macroéconomique fortement contrainte .....	24
Notes .....	31
Bibliographie .....	32
<b>Chapitre 1 Les principes budgétaires et la notion de budget .....</b>	<b>33</b>
Les principes budgétaires.....	34
La notion de budget, son contenu et sa structure .....	36
L'insertion du budget dans le cadre économique.....	43
La perspective de la réforme budgétaire par la gestion par objectifs.....	44
Notes .....	46
Bibliographie .....	47
<b>Chapitre 2 La préparation du budget .....</b>	<b>49</b>
Le calendrier budgétaire .....	50
Les prévisions macroéconomiques .....	55
Notes .....	57

Bibliographie .....	58
<b>Chapitre 3 Examen du budget et rôle du Parlement.....</b>	<b>59</b>
Le cadre constitutionnel et législatif de la compétence du Parlement .....	60
Calendrier parlementaire.....	60
L'organisation du travail budgétaire parlementaire.....	64
Le respect de l'autorisation parlementaire par le gouvernement et son contrôle.....	71
Notes .....	77
<b>Chapitre 4 L'exécution du budget .....</b>	<b>79</b>
Description du système .....	80
Les opérations d'exécution .....	83
Description du système comptable tunisien.....	88
Les outils et document de suivi de l'exécution du budget .....	92
Notes .....	96
Bibliographie .....	97
<b>Chapitre 5 L'évaluation de la gestion de la dépense .....</b>	<b>99</b>
Introduction aux chapitres 5 et 6.....	100
Les contrôles administratif et comptable .....	100
Évaluation de la chaîne de la dépense et des contrôles.....	103
Une gestion solide des dépenses publiques.....	106
Relever le défi de la gestion des « programmes ».....	110
Le nécessaire développement de la mesure et du contrôle des résultats.....	113
Le calendrier et l'accompagnement social de la réforme .....	114
Notes .....	116
Bibliographie .....	116
<b>Chapitre 6 Le contrôles externes .....</b>	<b>117</b>
Le Haut comité de contrôle administratif et financier .....	118
Les Contrôles généraux .....	118
Les inspections ministérielles .....	121
Les contrôles juridictionnels .....	121
Une présentation schématique d'une évolution possible du système de contrôle .....	124
Notes .....	128
<b>Chapitre 7 L'accès aux documents administratifs et la transparence sur l'intégrité des élus et agents publics .....</b>	<b>129</b>
L'accès aux documents administratifs des organismes publics .....	130
La limitation des risques d'atteinte à l'intégrité par les élus politiques et les agents publics .....	136
Notes .....	139
<b>Chapitre 8 Les principes internationaux de la transparence budgétaire.....</b>	<b>143</b>
Dimensions de la transparence budgétaire.....	144
Objectifs de la transparence budgétaire .....	144
L'ampleur de l'information budgétaire.....	145
Les différents utilisateurs de l'information budgétaire .....	146
Critères d'une bonne information .....	147
Normes de vérification de l'information budgétaire.....	148
La gamme des rapports budgétaires.....	148

Transparence des processus .....	151
Transparence des dispositifs institutionnels.....	152
Autres aspects du Système de GFP qui influent sur la transparence budgétaire.....	153
Notes .....	155
<b>Chapitre 9 Évaluation de la transparence des finances publiques en Tunisie à la lumière des principes internationaux .....</b>	<b>157</b>
Certaines évaluations internationales de la transparence budgétaire en Tunisie .....	158
La transparence budgétaire en Tunisie à la lumière des meilleures pratiques de l'OCDE en la matière.. ..	160
Conclusion .....	168
Notes .....	169
Bibliographie .....	169

## Tableaux

Tableau I.1. Aperçu des recettes et dépenses publiques de 2009 à 2013.....	31
Tableau 1.1. Répartition des tableaux accompagnant le projet de loi de finances .....	40

## Graphiques

Graphique I.1. Recettes générées par le tourisme .....	25
Graphique I.2. Évolution du chômage .....	26
Graphique I.3. La dette publique .....	27
Graphique I.4. Évolution du PIB .....	27
Graphique I.5. Recettes et dépenses en Tunisie.....	28
Graphique I.6. Dépenses de fonctionnement .....	28
Graphique I.7. Ressources et dépenses de fonctionnement .....	29
Graphique I.8. Chômage et dépenses de fonctionnement.....	29
Graphique I.9. Charges de la Caisse générale de compensation.....	30
Graphique I.10. Évolution des dépenses de 2009 à 2013 .....	30
Graphique 4.1. Le carré de la comptabilité en partie simple .....	90
Graphique 6.1. Schéma du système actuel de contrôle en Tunisie.....	125
Graphique 6.2. Evolution potentielle du schéma de contrôle à court terme.....	126
Graphique 6.3. Evolution potentielle du schéma de contrôle à moyen et long terme .....	126

## Résumé

En 2011, le peuple tunisien a mis fin à un long régime de dictature et formulé une très forte demande de démocratie, bonne gouvernance et transparence à laquelle les nouveaux pouvoirs publics cherchent à répondre de façon concrète et rapide. La constitution de 1959 a été suspendue, tout en conservant l'essentiel de la législation antérieure, un régime provisoire de transition de type parlementaire a été établi. La Révolution a montré toutes les faiblesses macroéconomiques du pays et a eu des effets importants sur la préparation du budget. Les nouveaux pouvoirs publics sont néanmoins parvenus à maîtriser sa situation financière et budgétaire. Il convient aussi de noter que l'évolution de la gouvernance financière a débuté il y a une vingtaine d'années dans la direction de la gestion budgétaire par objectifs (GBO) et s'est accélérée depuis 2004.

### Les principes budgétaires et la notion de budget

La Tunisie est passée du concept de « budget » à celui de « loi de finances » (LF), qui regroupe les différentes dispositions juridiques relatives aux recettes et aux charges de l'État, les modalités de leur application et de leur contrôle, ainsi que le budget de l'État. L'insertion du budget dans le cadre économique intervient par la liaison avec le Plan de développement économique et social et le budget économique.

Le droit budgétaire tunisien est régi par les principes d'annualité, d'unité, d'universalité et de spécialité, auxquels s'ajoutent celui de l'équilibre budgétaire des comptes. Grâce à ces principes, le pouvoir législatif contrôle le respect par l'exécutif des autorisations qui lui ont été données de percevoir et de dépenser.

#### Propositions

- Accompagner le projet de loi de finances (PLF) d'un rapport sur les perspectives économiques, sociales et financières. Ce document préciserait sur quelles hypothèses se fonde le gouvernement pour les quatre années à venir, augmentant ainsi le degré de transparence et de sincérité du budget.
- Établir un rapport présenté par le gouvernement au Parlement retraçant le niveau des prélèvements obligatoires pour les deux années à venir.

### La préparation du budget

La préparation du budget est de la compétence exclusive du gouvernement à travers l'administration, sans que le Parlement ne soit ni informé ni associé. De plus, la vision de la réalité économique et des dépenses publiques contenue dans le PLF n'est pas complète. De plus la définition trop précise des autorisations de dépense limite la capacité du gouvernement à s'adapter aux évolutions du contexte socioéconomique.

### Propositions

- Créer un débat d'orientation budgétaire avant la rédaction par le gouvernement du projet de loi de finances, destiné à examiner les grandes lignes de l'action publique et à donner une perspective pluriannuelle du budget et une vision complète de la réalité économique du pays.
- Améliorer le PLF en se fondant sur des hypothèses macroéconomiques crédibles, tant en recettes qu'en dépenses, et en intégrant un niveau réaliste des dépenses obligatoires.
- Définir précisément à quel niveau s'applique le principe de spécialité des crédits dans le PLF.
- Encadrer de façon plus stricte le temps accordé au gouvernement pour répondre aux questions parlementaires et le faire appliquer par l'administration.

## Examen du budget et rôle du parlement

*Sous la Constitution de 1959*, la Chambre des députés et la Chambre des conseillers examinaient et se prononçaient sur le PLF. La date de dépôt du PLF par le gouvernement n'avait pas de caractère contraignant, et souvent il ne l'a pas respectée. Par ailleurs, aucun délai n'est précisé dans la loi organique du budget (LOB) pour le dépôt des documents destinés à éclairer les parlementaires sur le contenu du budget de l'État.

Le PLF était examiné successivement par les commissions parlementaires, où les débats n'étaient pas publics, puis en assemblée plénière, où ils étaient ouverts au public et publiés au *Journal Officiel de la République Tunisienne*. La presse écrite et la télévision couvraient ces débats. En réalité, le travail parlementaire était formel. Le droit d'amendement des parlementaires s'exerçait uniquement en commission parlementaire et portait sur l'augmentation des recettes et la diminution des dépenses.

*Sous le régime de transition*, le pouvoir législatif et budgétaire est dévolu à l'Assemblée nationale constituante (ANC). Le PLF pour 2013 a été déposé tardivement, le 26 novembre 2012. De plus, le budget économique et aucun nouveau plan de développement n'ont été transmis à l'ANC. Dans la pratique, les séances plénières et des huit commissions de l'ANC sont publiques. La publicité des séances plénières est assurée, même si la publication des débats a été irrégulière. Tous les députés ont reçu une copie du PLF et ont pu participer aux travaux de toutes les commissions. Un nombre élevé d'amendements a été déposé en commissions et en assemblée plénière, sans que le gouvernement oppose toujours l'irrecevabilité aux amendements modifiant l'équilibre du budget. Désormais, les propositions d'amendement pour être recevables nécessitent d'émaner de cinq parlementaires.

De manière générale, les moyens humains et matériels d'appui à l'examen et l'évaluation du PLF par le Parlement demeurent réduits. Il n'existe pas de comité budgétaire à proprement parler, ni de centre d'analyse et documentation en la matière. Des conseillers de service public assistent les parlementaires au sein de chaque commission. Cependant, leur nombre et leurs moyens sont réduits. Il n'y a pas de manière formelle d'analystes du budget rattachés aux partis politiques ni aux législateurs.

### Propositions

- Valoriser le rôle des commissions parlementaires, en leur attribuant des moyens matériels et humains ; encourager fortement la participation à celles-ci des parlementaires, par exemple, par des réductions significatives de la rémunération en cas d'absence.
- Inscrire dans la législation que la présidence de la Commission des finances du Parlement est attribuée à l'opposition parlementaire.
- Attribuer au Président de la Commission des finances le pouvoir de demander aux administrations de l'État tous les documents permettant de connaître leurs dépenses et rendre obligatoire la réponse sous peine de sanctions disciplinaires.
- Établir que le dépôt tardif du PLF provoque la tenue d'un débat parlementaire pouvant aboutir à la mise en jeu de la responsabilité du gouvernement.
- Prévoir la même date impérative de dépôt pour le PLF et ses annexes.
- Envisager de donner aux groupes parlementaires le droit de proposer des amendements augmentant les dépenses.
- Assurer la meilleure publicité du travail parlementaire par tous les moyens appropriés (presse écrite, Internet, radiotélévision), à travers une information actuelle et compréhensible par les citoyens ; développer une culture dans le Parlement au devoir d'informer.
- Assurer la publicité de l'activité des membres du Parlement (rencontres, activités, etc.).
- Établir un répertoire public des groupes de pression auprès du Parlement.

### *Le respect de l'autorisation parlementaire par le gouvernement et son contrôle*

Le gouvernement est lié par l'autorisation budgétaire. Il dispose, cependant, en cours d'exécution budgétaire du pouvoir de modifier par virements de crédits et par transferts de crédits le montant des crédits autorisés, ainsi que de leur répartition.

La surveillance spécifique de l'exécution du budget n'est pas prévue, mais elle s'inscrit dans le contrôle général de l'activité gouvernementale, par les questions orales ou écrites, l'audition des ministres, ainsi que la consultation des groupes socio-professionnels. La création de commissions d'enquêtes est également possible. Le ministère des finances prépare un rapport mensuel sur l'exécution budgétaire, qui est publié sur son site, mais sans être spécifiquement conçu pour le Parlement, ni lui être particulièrement destiné.

### **L'exécution du budget**

Les administrations tunisiennes responsables de la gestion budgétaire sont solides et ont une longue tradition de respect de l'État de droit et des textes budgétaires. Elles n'ont, toutefois, pas pu empêcher les détournements de biens publics de l'ancien régime et leur pratique prend parfois un aspect excessivement formel.

Au sein du ministère des finances l'existence de deux directions différentes – l'une pour le fonctionnement, l'autre pour l'investissement – paraît largement dépassée. De son côté, la direction de la comptabilité publique est une grande institution, avec des agents

de grande qualité et un réseau territorial important, appelée à évoluer pour suivre les besoins du pays et de la population. Par ailleurs, des postes comptables sont rattachés à d'autres directions, comme celle des Douanes.

#### Propositions

- Réunir les directions du fonctionnement et du développement en une seule.
- Réfléchir au sens de la présence de différents types de postes comptables, qui sont parfois rattachés à des directions différentes, et à leur implantation géographique pour suivre les besoins.

#### *Les opérations d'exécution*

Les phases administratives et comptables de la dépense sont distinctes. Mais l'utilité actuelle du décret de répartition de crédits, qui reprend la loi de finances semble réduite : il n'apporte aucun détail sur le contenu des crédits et ni de précision sur l'identité des ordonnateurs ayant la responsabilité de l'usage des crédits.

#### Propositions

- Ventilation, dans la nomenclature d'exécution détaillée, des crédits votés par le Parlement.
- Assignation de chaque ligne de crédit à un ordonnateur donné.
- Publication très rapide du décret de répartition, par exemple, dans les 15 jours de la publication de la loi des finances.

#### *La « régulation budgétaire »*

En Tunisie, le pouvoir d'ordonnancement étant déconcentré au profit des ministères sectoriels, il est donc indispensable que le ministère des finances dispose d'un réel pouvoir de régulation budgétaire. Celle-ci comprend : un plan d'engagement, associé au plan de trésorerie ; un contrôle des dépenses publiques (CDE) vigilant, mettant en œuvre et veillant à l'application de la régulation dans son ministère ; des possibilités de suspension d'engagement, voire d'annulation des crédits, en cas de brusque réduction des recettes.

#### *La modification des crédits en cours d'année*

Le droit budgétaire tunisien contemple un certain nombre de possibilités de modifier, en cours d'exercice budgétaire, la répartition des crédits. Ces possibilités sont complexes, lourdes et pourraient être évitées en améliorant la préparation de budget et en allant vers la plus grande globalisation des crédits. Par ailleurs, l'importance de la réserve globale et des réserves ministérielles de crédits non affectées est significative ; celles-ci servent de manière excessive aux dépenses imprévues par choix politique ou difficultés de gestion.

### Proposition

- Afin de protéger l'intégrité du vote parlementaire, limiter légalement à un pourcentage déterminé des crédits ouverts, les virements, reports et annulations de crédits que le gouvernement est autorisé à effectuer.

### *Passer d'une comptabilité de caisse à une comptabilité générale*

La Tunisie utilise actuellement le système comptable de caisse. Celui-ci ne permet pas le suivi des phénomènes dans le temps pour obtenir des synthèses : description de la situation patrimoniale, mesure du résultat. Pour surmonter ces obstacles, le pays prépare le passage à la comptabilité générale, par l'intermédiaire notamment de la mise en place de la gestion budgétaire par objectifs (GBO).

### Propositions

- Conduire la réforme de la comptabilité publique vers une comptabilité donnant aux décideurs les moyens d'apprécier la situation exacte de l'état des finances publiques. La GBO est un aspect important de cette réforme.
- Établir dans les meilleurs délais une comptabilité générale en allouant au projet les moyens matériels et humains suffisants.
- Mettre en place une comptabilité qui assure la cohérence avec les nouvelles normes comptables internationales de l'IAS/IFRS.

### *Le suivi budgétaire*

La constellation de systèmes techniques différents de comptabilité est un facteur de risques significatif. La Tunisie, dans le cadre de la mise en place de la GBO, doit continuer la mise en place d'un système d'information lui assurant la tenue d'une comptabilité fondée sur les principes de la comptabilité générale.

### Propositions

- Évaluer les risques provoqués par l'existence de nombreux systèmes techniques de comptabilité.
- Continuer la mise en place d'un système d'information, afin d'assurer la tenue d'une comptabilité fondée sur les principes de la comptabilité générale.
- S'assurer de la compatibilité entre les systèmes d'information.

**Des rapports de suivi budgétaires** sont produits par la Banque centrale de Tunisie. La loi de règlement du budget (LRB) est destinée à présenter la réalité de l'exécution des lois d'autorisation et à mesurer l'écart entre ce qui a été prévu et autorisé et ce qui a été réellement effectué. Les délais de préparation de la LRB ont été resserrés mais restent relativement longs. La dernière loi de règlement du budget remonte à la gestion 2009. Elle est publiée. Après avoir été pendant longtemps confidentiels, les rapports annuels de la Cour des comptes sont désormais publiés.

### Propositions

- La Cour des comptes et l'administration devraient se donner les moyens de rapprocher à un an le délai de production du projet de LRB.
- Prévoir dans la programmation du travail parlementaire une durée suffisante, et un moment propice, d'examen de la LRB ; la séance plénière de cet examen pourrait être retransmise par les médias.
- Publier le compte général de l'État et le rapport de certification de la LRB établi par la Cour des comptes.
- Donner à la Cour des comptes les moyens d'assurer le suivi de ses observations à la LRB.

### L'évaluation de la gestion de la dépense

De façon générale, la gestion des dépenses publiques est solide, largement informatisée et le Système d'aide à la décision budgétaire (ADEB) est performant. Les administrations tunisiennes ont également intégré de nombreux éléments de réforme : la gestion des fonds des bailleurs internationaux parmi des procédures nationales a déjà été entreprise ; la marche vers la pluriannualité est ancienne, avec la dissociation entre crédits d'engagement et crédits de paiement pour les investissements ; la chaîne de la dépense a déjà été allégée, notamment concernant les contrôles exercés par le contrôle des dépenses publiques (CDE), qui accepte désormais les engagements global et provisionnel et s'ouvre au contrôle modulé ; une mutation vers la gestion de la performance a été étudiée, mais n'est pas encore véritablement entreprise.

Mais certaines difficultés affectent la procédure d'engagement (les engagements de dépenses non globales peuvent causer des difficultés au moment du règlement définitif ; l'absence d'engagement obligatoire permet d'occulter une partie de la dette publique). Surtout, la chaîne de la dépense reste lourde et sa productivité pourrait être améliorée sans dégrader sa sécurité.

Le contrôle intégré au sein de la chaîne de la dépense comprend encore des imperfections, malgré les progrès récemment accomplis. Certains contrôles du CDE et du comptable public semblent inutilement dupliqués. Le contrôle de la liquidation, notamment du « service fait », ne paraît pas étroitement lié avec la tenue de la comptabilité matière. Enfin, le contrôle interne, à développer au sein des ministères sectoriels, reste embryonnaire.

### Propositions

- Poursuivre la modernisation du processus classique de l'exécution budgétaire.
- Inciter fermement les ordonnateurs, au risque du refus d'autorisation d'engagement de la dépense par le CDE, à produire la totalité des justificatifs requis.
- Fixer des délais impératifs et raisonnables pour le paiement des dépenses de l'État ; envisager des indemnités à taux d'intérêt majorés en cas de retard ; prévoir le mandatement obligatoire de la dépense sur la base d'une décision judiciaire en référé.
- Adopter le plus rapidement possible le décret relatif aux délais de paiement des dépenses publiques.
- Fusionner, quand cela est possible, la liquidation et l'ordonnancement.
- Procéder à l'engagement budgétaire de la dépense avant l'engagement juridique.
- Évaluer les chaînes de dépense spécifiques, afin d'établir celles méritant un traitement spécifique.

### ***Relever le défi de la gestion des « programmes »***

Le passage à une gestion par objectifs, structurée autour de programmes et visant à la performance, a été acceptée par la Tunisie depuis quelques années. Toutefois, si la doctrine, les méthodes et les outils de la « gestion de performance » ont fait l'objet d'un fort investissement, rien n'a encore été introduit de façon effective et opérationnelle.

### **L'évolution du rôle des acteurs de la procédure de la dépense**

Devenant « responsable de programme », l'ordonnateur bénéficierait d'une flexibilité plus grande dans l'utilisation de ses crédits, grâce à la globalisation et à la fongibilité des crédits ; en outre, il jouirait progressivement d'autres libertés sur le plan de la gestion du personnel, de l'immobilier ou de celui de l'achat public. Il développerait un contrôle de gestion lui permettant de piloter étroitement ses résultats en relation avec ses moyens.

Si le CDE verrait diminuer son contrôle a priori sur les moyens, il lui faudrait en contrepartie s'investir dans le contrôle a posteriori des résultats. Il ne s'intéresserait plus simplement aux crédits et à la régularité des dépenses ; il pourrait, en particulier, se voir attribuer une responsabilité de contrôle et de fiabilisation des indicateurs. Ces évolutions le conduiraient à devenir un conseiller autant qu'un contrôleur, sans toutefois prendre le risque de la gestion et de la confusion des rôles.

Le contrôle du comptable public s'allégerait, notamment, en ce qui concerne l'imputation à la ligne budgétaire. Le comptable établirait de nouvelles relations avec « gestionnaire-ordonnateur ».

### Propositions

- **Le développement progressif, en commençant par les services responsables des programmes les plus importants, d'unités de contrôle interne.**
- Donner à l'ordonnateur plus de flexibilité dans l'utilisation des crédits grâce à la globalisation et à la fongibilité des crédits, lui octroyer plus de liberté de gestion du personnel, de l'immobilier et l'achat.
- Doter l'ordonnateur des moyens adéquats pour assumer la gestion budgétaire, le circuit de la dépense et le contrôle et analyse de la gestion. Ce qui entraînerait la mutualisation d'une partie des moyens au sein des DAF ministérielles et l'attribution à chaque directeur métier des moyens humains et matériels suffisants. Tout cela impliquerait des services de contrôle interne permettant le pilotage. L'ordonnateur devra donc développer son contrôle de gestion.
- Accorder un statut satisfaisant à l'ordonnateur secondaire et le faire reconnaître comme tel.
- Le rôle de conseil du CDE auprès de l'ordonnateur serait à renforcer, par exemple, en prévoyant des échanges d'information plus réguliers qu'aujourd'hui.
- Le CDE s'investirait dans le contrôle a posteriori des résultats. Il s'intéresserait aux résultats et renforcerait sa capacité d'évaluation (économie, efficacité et efficience de la dépense publique).
- Faire du CDE un acteur actif au processus budgétaire. Il participerait au processus de discussion et de négociation budgétaire entre la direction du budget et le ministère sectoriel, en aidant la première à comprendre les demandes du second.
- **Créer les conditions pour l'évolution du rôle du comptable : évaluation des besoins en changements, élaboration des nouvelles procédures et outils nécessaires (en particulier en nouvelles technologies et systèmes d'information), programmes de formation, établissement de programmes d'évolution.**
- **Établir les moyens adéquats de rapprochement entre l'ordonnateur et le comptable (création d'une culture commune, échange d'information).**
- Moderniser la procédure juridictionnelle pesant sur les ordonnateurs en définissant plus clairement les conditions de mise en cause de leur responsabilité devant la Cour de discipline budgétaire.
- Clarifier les conditions de débet, décharge de responsabilité et remise gracieuse de débet des comptables publics et l'usage qu'en est fait par l'administration, afin de les rendre réellement efficaces. Il conviendrait, d'une part, de rendre les décisions de débet plus rapides et fréquentes, et d'autre part, d'exposer et d'appliquer les conditions de décharge de responsabilité et remise gracieuse de débet.
- Engager une réflexion sur le régime de responsabilité du contrôleur financier.
- Développer le contrôle interne au sein des ministères dépensiers.
- Développer le contrôle partenarial entre le CDE et le comptable de sorte à réduire les doubles contrôles, inutiles en considérant l'imputation à la ligne et la disponibilité des crédits et la liaison entre la liquidation et la comptabilité matières.

### Propositions (suite)

- **Faire passer les dispositifs de contrôle de tous les acteurs d'une logique de moyens à une logique de résultats.**
- Développer une méthodologie et son guide d'accompagnement, un savoir-faire et une culture de la mesure de résultat en évaluant les besoins et en accomplissant les investissements appropriés.
- **Confier au CDE** la responsabilité de contrôle et de fiabilisation des indicateurs.
- Rédiger des manuels de procédures et de référence pour contribuer à la mise en place du contrôle interne.
- L'organisation d'une formation efficace : la mise en place d'un contrôle interne passe à la fois par une prise de conscience de son rôle, mais aussi des techniques d'élaboration.
- Faire évoluer les missions de la Cour des comptes en renforçant ses capacités d'évaluation de la performance et en améliorant ses compétences en la matière.

### ***Le calendrier et l'accompagnement social de la réforme***

La nouvelle constitution tunisienne fixera le cadre de la réforme de la LOB et du code de la comptabilité publique. Enfin, il faudra préparer et édicter la documentation administrative et les programmes de mise en œuvre.

La réforme nécessite d'associer les hommes et les femmes qui la mettent en œuvre et leurs représentants collectifs, en engageant le dialogue dans les services et le dialogue social. Elle impose aussi d'agencer ces changements avec le statut général des personnels de l'État, des collectivités locales et des établissements publics à caractère administratif et les statuts particuliers des corps, ainsi que par des réglementations comptables précises.

### Propositions

- Établir un calendrier complet et hiérarchisé de la réforme et des mesures à mettre en œuvre ; ce calendrier fixerait des étapes intermédiaires dans la réforme.
- Veiller au respect de la hiérarchie des normes (constitution, LOB, Code de la comptabilité publique).
- Garantir le respect des droits sociaux et statutaires des agents participant à la réforme.
- Prévoir des codes de déontologie adaptés aux fonctions et à leurs évolutions.

### **Le contrôles externes**

En partie à cause de ses moyens très limités, le suivi délégué du Haut comité de contrôle administratif et financier (HCCAF) des observations et recommandations de la Cour des comptes, des contrôles généraux et des inspections sectorielles, est apparu peu efficace.

### *Les contrôles généraux*

La Tunisie compte trois contrôles généraux administratifs : celui des services publics, celui général des finances et celui des domaines de l'État et des affaires foncières. Ils relèvent respectivement du Chef du gouvernement, du ministre des finances et du ministre des domaines de l'État et des affaires foncières. Ils disposent de compétences horizontales, très étendues et proches ; ils emploient également des méthodes semblables et ont un effectif réduit. Par ailleurs, leur rattachement pour deux d'entre eux, à un ministère opérationnel leur ôte une part de l'indépendance.

### *Les inspections ministérielles*

Relevant directement des différents ministres, 16 inspections générales et 3 inspections regroupent environ 170 inspecteurs. Le fonctionnement des inspections et inspections générales ministérielles se heurte à l'émiettement et l'effectif réduit, ainsi qu'à la subordination vis-à-vis du ministre.

### *Les contrôles juridictionnels*

**La Cour des comptes** assume des fonctions juridictionnelles et de contrôle de conformité. En plus de ses prérogatives concernant le contrôle sur les finances des partis politiques, elle conserve les déclarations de patrimoine des élus et fonctionnaires qui y sont légalement assujettis. La Cour fait rapport, annuellement, au Président de la République et aux instances législatives sur les résultats de ses travaux et formule des recommandations.

**La Cour de discipline financière** est une juridiction financière jugeant les fautes de gestion des ordonnateurs publics. Mais le Président de la République, les ministres, secrétaires d'État, parlementaires et les présidents des conseils municipaux ne sont pas soumis à sa juridiction. Le nombre de ses condamnations est resté très limité et n'a concerné que des affaires mineures.

## Propositions

### **Construire une nouvelle architecture du contrôle externe**

- **Établir une culture du contrôle et de l'audit internes**, fondée sur les pratiques et normes internationales à l'aide, par exemple, d'une charte d'audit, fixant la mission des auditeurs et en mettant en place des programmes de formation destinés à sensibiliser l'ensemble des fonctionnaires aux enjeux du contrôle interne.

- **Créer un service général d'audit.**

La fusion du Contrôle général des services publics, du Contrôle général des finances et du Contrôle général des domaines de l'État et des affaires foncières en un corps unique et permanent d'audit, exerçant les tâches suivantes : l'audit de toute organisation publique et le conseil en matière de gestion. Ce service général d'audit serait rattaché au pouvoir exécutif en fonction de l'ordonnancement des pouvoirs déterminé par la future constitution du pays.

- **Valoriser les rôles des inspections ministérielles.**

Pour cela, il serait utile d'examiner les fusions possibles entre les inspections et inspections générales exerçant dans des domaines proches et garantir à chaque membre de ces corps le droit de s'adresser personnellement au Comité d'audit.

### Propositions (suite)

- La constitution d'un Comité d'audit

Il serait souhaitable d'examiner la création d'un Comité d'audit exerçant les missions suivantes : la coordination de la planification des missions d'audit et le suivi des recommandations formulées dans les rapports d'audit. Le HCCAF pourrait être incorporé dans ce Comité d'audit.

Ce Comité d'audit, dont la fonction serait de garantir le travail de l'audit lui-même et de coordonner son action, assurerait le choix des missions de manière harmonieuse et autonome. Ce comité serait constitué selon les pratiques de la profession, d'experts internes et/ou externes, et rattaché au plus haut niveau de l'appareil de l'État. La création d'un Comité d'audit est un élément facilitateur du rapprochement des pratiques en place et des normes internationales de la profession.

### Faire évoluer la Cour des comptes

- L'inscrire pleinement dans la nouvelle constitution

Il est important que la Cour des comptes bénéficie de la plus grande autonomie tant organisationnelle que financière. Pour cela, il serait envisageable de constitutionnaliser cette institution, et de donner au Parlement le pouvoir de nomination de ses membres, ce qui renforcerait son indépendance, notamment face au pouvoir exécutif, et lui permettrait de mieux remplir ses missions. En même temps, le caractère juridictionnel de la Cour des comptes pourrait être réaffirmé dans la nouvelle loi fondamentale.

- Rapprocher la Cour des comptes du Parlement

Il serait bon de permettre au Parlement de confier des missions d'enquête et de contrôle à la Cour et de réserver des séances de travail parlementaire aux rapports de la Cour et une séance plénière au rapport annuel de celle-ci.

- Pouvoirs, compétences et méthodes

Permettre à la Cour des comptes de conduire sa mission conformément aux normes et pratiques de la profession, impliquerait de doter son personnel (magistrats et personnel de greffe) de toute la compétence et la spécialisation fonctionnelle nécessaires.

- Mieux informer

Assurer à l'ensemble de ses travaux la publicité nécessaire à une bonne transparence, en mettant en place une politique de publication systématique, et adaptée au public.

- Élargir le rôle de la Cour de discipline financière.

Pour cela :

- la saisir plus systématiquement ;
- élargir sa compétence *ratione personae* aux élus nationaux et locaux ;
- réfléchir à rendre les peines plus sévères et à la publication automatique de ses jugements.

## L'accès aux documents administratifs des organismes publics

Pour répondre à la demande populaire, les nouveaux pouvoirs publics ont édicté le décret-loi n°2011-41 du 26 mai 2011, relatif à l'accès aux documents administratifs des organismes publics. Ce texte affirme le droit des citoyens à accéder aux informations détenues par les organismes publics et promeut la divulgation proactive d'informations fondamentales par l'administration. Il soumet les décisions administratives au contrôle du juge administratif.

Pour répondre à tous les défis que ce texte pose, les pouvoirs publics ont établi un Plan d'action pour l'accès à l'information, très ambitieux et envisagent la création d'une autorité administrative indépendante veillant à l'application de la législation sur l'accès aux documents administratifs des organismes publics.

### Propositions

- Veiller à la mise en œuvre du Plan d'action pour l'accès à l'information. Il serait, en particulier, opportun de s'assurer du respect de l'esprit libéral du décret-loi dans l'application de la notion de document administratif et des exceptions au droit d'accès en ce qui touche aux informations budgétaires et financières. Il conviendrait de faciliter l'accès aux associations et journalistes et garantir la confidentialité des sources des derniers.
- Évaluer le traitement par le Tribunal administratif des recours contre les décisions de rejet de demandes d'accès aux documents des organismes publics ; il serait souhaitable, en particulier, d'examiner le recours à la procédure de référé.
- Préparer la création d'une autorité administrative indépendante chargée de veiller à l'application de la législation sur l'accès aux documents administratifs des organismes publics et de formuler des recommandations aux pouvoirs publics. Pour ce faire, il serait bon d'établir des coopérations internationales, aboutissant à un jumelage avec une autorité bénéficiant d'une grande expérience dans ce domaine.

## La limitation des risques d'atteinte à l'intégrité par les élus politiques et les agents publics

Le droit tunisien a, en particulier, été inspiré par le souci de protéger les intérêts, les biens et les deniers publics de la faiblesse des hommes et des femmes chargés administrativement et financièrement de les gérer. Il a ainsi prévu des règles déontologiques et de connaissance du patrimoine des agents publics, notamment à travers une déclaration de patrimoine des principaux élus et certains agents publics.

Mais toutes les personnes soumises à la déclaration ne respectent pas réellement leurs obligations (réalité du contenu de la déclaration, actualisation). D'une certaine manière, trop de personnes sont soumises à l'obligation, et d'une autre, le Président de la République, les membres des corps élus, comme ceux de la Chambre des députés ou des conseils municipaux, ou encore les chefs de parti politique, y échappent. De plus, la Cour des comptes n'est pas habilitée juridiquement à effectuer des contrôles pour s'assurer de la sincérité des informations contenues dans les déclarations qui lui ont été soumises et elle ne dispose pas des moyens matériels ou humains nécessaire à cette mission. En dehors de la démission d'office, le défaut de déclaration n'entraîne aucune sanction disciplinaire, financière ou pénale. Enfin, la déclaration concerne uniquement les biens et ne porte pas sur les autres intérêts des personnes.

L'essentiel de ces insuffisances sont connues des pouvoirs publics tunisiens qui ont entrepris une réflexion avec le concours des instances internationales sur les améliorations législatives à accomplir. Les propositions qui suivent constitueraient donc des contributions au travail en cours.

### Propositions

- Établir une déclaration de patrimoine et d'intérêts.
- Renforcer les des sanctions pour manquements à l'obligation déclarative : élargir les cas de démission d'office, établir des amendes et l'interdiction de se porter candidat à des fonctions électives nationales ou locales.
- Soumettre les candidats à la Présidence de la République à la déclaration de patrimoine et d'intérêts ; imposer les élus politiques nationaux et locaux à la déclaration.
- Créer une autorité administrative indépendante, chargée de conserver et contrôler les déclarations. Elle serait dotée de pouvoirs d'investigation importants et disposerait, pour autant que de besoin, de l'administration fiscale et douanière.

## Les principes internationaux de la transparence budgétaire

Plusieurs institutions internationales ont établi des lignes directrices soulignant que le processus budgétaire, les informations contenues dans le budget, les informations jointes à celui-ci et relatives à son exécution, sont essentielles dans la gestion financière ouverte et responsable.

La notion de transparence dans la sphère internationale revêt plusieurs sens et renvoie à différents acteurs. La transparence budgétaire doit être adaptée aux utilisateurs de l'information, dont les besoins diffèrent, en raison de la nature de leurs décisions. Elle nécessite de répondre à des critères génériques (pertinence, exactitude, objectivité, adaptation à son contexte, lisibilité, fiabilité, respect des délais, accessibilité).

Le nombre et le contenu des rapports budgétaires varient selon les pays : rapports préalables à la loi de finances ou autres rapports de contexte venant à l'appui des projets formels de loi budgétaire ou loi de finances ; documents de planification nationaux ; documents budgétaires formels – la loi budgétaire ou loi de finances annuelle ; « budget en bref » ; et budget du citoyen. On compte également les évaluations du budget préparées par les institutions budgétaires indépendantes ; les budgets supplémentaires ou révisés. Ils sont accompagnés de rapports de mise en œuvre du budget, rapports financiers de fin d'exercice, rapports de l'institution nationale de vérification. Certains pays prévoient des actualisations budgétaires préalables à des élections et des rapports de long terme sur la pérennité du budget et de la dette.

Il faut être en mesure de rétablir les processus de production, les dispositifs institutionnels et les acteurs participant au processus. La transparence budgétaire est un aspect central du bon fonctionnement d'un système de gestion de finances publiques (GFP) et interagit avec les autres éléments de celui-ci.

## **Évaluation de la transparence des finances publiques en Tunisie à la lumière des principes internationaux**

Depuis longtemps, les institutions et les finances de la Tunisie sont soumises à l'évaluation d'institutions internationales, qu'elles soient publiques ou privées. Certaines évaluations conduites entre 2008 et 2012 ont été favorables. Il a, toutefois paru utile d'observer le budget et les finances publiques de l'État tunisien à la lumière des meilleures pratiques de l'OCDE en la matière.

### ***Évaluations internationales de la transparence budgétaire en Tunisie***

L'évaluation de 2008 de la gestion des finances publiques tunisiennes (GPF), préparée selon la méthodologie PEFA et l'Évaluation de la responsabilité financière du pays de la Banque mondiale, en 2004, ont attribué à la Tunisie une note assez satisfaisante en matière de transparence budgétaire, à tous les niveaux. L'Évaluation PEFA 2008 a indiqué que, sur le plan de l'adéquation de l'information contenue dans les documents budgétaires, la Tunisie fournissait sept des neuf pièces attendues. La documentation budgétaire était détaillée. L'Évaluation PEFA 2008 a aussi indiqué que quatre des six rapports budgétaires attendus étaient mis à la disposition du public.

En revanche, l'Enquête pour un budget ouvert de 2012, qui pour la première fois a concerné la Tunisie, lui a attribué la note de 11 sur 100 pour la transparence budgétaire, et jugé que le pays fournissait une information insuffisante à la population dans ses documents budgétaires.

### ***La transparence budgétaire en Tunisie à la lumière des meilleures pratiques de l'OCDE en la matière***

En 2002, l'OCDE a établi un guide sur les meilleures pratiques de transparence budgétaire parmi ses pays membres. La première partie de ce document énumère les principaux rapports budgétaires à produire et les grandes lignes de leur contenu. La deuxième partie décrit les informations particulières à inclure dans les rapports, parmi lesquelles figurent celles relatives aux performances financières et non financières. La troisième partie met en lumière les pratiques propres à assurer la qualité et l'impartialité des rapports.

Il ressort de l'évaluation que la documentation préparatoire, accompagnant le PLF et relative à la loi adoptée, est abondante et de bonne qualité en Tunisie. Elle est aussi relativement accessible aux citoyens, bien que les sites Internet des administrations financières nécessitent des améliorations. La transparence de la documentation financière en fin d'année requerrait, quant à elle, des améliorations substantielles.

De même, certains rapports budgétaires ne sont pas établis, restent confidentiels ou leurs publications ne sont pas à jour. Par ailleurs, certains principes comptables, telle la certification de la sincérité des documents par le ministre ou le directeur de l'administration financière, et certaines informations, comme les explications ou l'évolution des dépenses et recettes, ne sont pas mentionnées sur les documents. Surtout, il faut constater que beaucoup d'information relative à l'exécution du budget n'est pas publiée. De plus, le Parlement ne dispose pas de tous les moyens pour remplir efficacement sa mission et n'a pas la tradition d'assurer la totalité de ses pouvoirs budgétaires et de contrôle.

## *Introduction*

La Tunisie a accompli depuis plusieurs décennies des efforts constants afin de se doter d'un système efficace de bonne gouvernance budgétaire. Ce système n'a, cependant, pas été en mesure d'empêcher des graves atteintes aux finances publiques qui ont été, en partie, à l'origine de la Révolution pour la dignité. Il en découle aujourd'hui le devoir d'une meilleure transparence budgétaire, dans un cadre macroéconomique fortement contraint, et alors que le contexte institutionnel subit une évolution rapide.

### **Des efforts constants pour construire un système une bonne gouvernance budgétaire**

La Tunisie a accompli depuis plusieurs décennies des efforts considérables en vue d'établir des institutions et un système juridique garantissant la démocratie et bonne gestion de ses finances publiques. La constitution du 1er juin 1959 posait les fondements du droit budgétaire et prévoyait des mécanismes classiques de la démocratie budgétaire, en attribuant au Parlement l'examen et l'approbation des lois budgétaires et le contrôle de leur exécution. Dans le même ordre d'idées, le pays s'est doté d'une législation budgétaire et financière très importante, tels le code de la comptabilité publique, promulgué par la loi n°73-81 du 31 décembre 1973, la loi n°67-53 du 8 décembre 1967 portant loi organique du budget (LOB), modifiée à plusieurs reprises, notamment par les lois organiques n°96-103 du 25 novembre 1996 et n°2004-42 du 13 mai 2004, ou la loi n°68-8 du 8 mars 1968 portant organisation de la Cour des comptes. Cette législation a aussi été fondée sur des principes forts, tel celui de la séparation des ordonnateurs et des comptables. En même temps, la Tunisie s'est donnée d'administrations, notamment financières, bien organisées, pourvues d'agents dévoués et compétents, soumis à des contrôles multiples à tous les stades, effectués par des corps spécialisés et de grande qualité.

L'ensemble lui a permis de développer son économie et sa société, tout en répondant partiellement aux besoins de sa population, et en produisant une culture de gestion des finances publiques, fondée sur une logique de moyens et un modèle de commandement, de discipline budgétaire et de contrôle. On observera immédiatement que ce système, conçu pour préserver la sécurité financière de l'État et limiter les dérapages, a largement rempli ses buts, même si des détournements importants ont eu lieu et qu'il a perdu de son efficience.

---

#### *La recherche d'une plus grande efficacité*

---

Depuis une vingtaine d'années, l'État et l'administration tunisiens ont entrepris une démarche importante de modernisation financière. Pour surmonter les rigidités du système des finances publiques, dès 1996, un décret a autorisé les ministres à instituer des unités de gestion par objectifs en vue de la réalisation de projets déterminés. Un décret du 23 novembre 2003 a établi une unité chargée de préparer la gestion budgétaire par

objectifs pour une période de cinq ans. Pour sa part, la loi organique du 13 mai 2004, modifiant la LOB, est allée dans le sens de l'introduction de la notion de gestion par objectifs, fondée sur l'affectation des crédits selon des programmes et des missions. Cette évolution vise la meilleure allocation globale des ressources disponibles, et n'est pas étrangère au souci de rentabilité de l'action publique. Désormais l'article 11, alinéa 2 de la LOB dispose que « la loi de finances peut autoriser l'affectation des crédits selon des programmes et missions ». Étant entendu que « les programmes comprennent les crédits affectés à une action ou un ensemble d'actions homogènes mises à la charge de chaque chef d'administration en vue d'atteindre des objectifs déterminés et des résultats pouvant être évalués » et que « les missions comprennent un ensemble de programmes concourant à concrétiser une stratégie d'intérêt national ».

Mais il a semblé nécessaire d'aller plus loin dans cette logique, comme d'autres pays, avec la préparation d'une véritable gestion budgétaire par objectifs (GBO), généralisée. Cette réforme a connu un réel début de mise en œuvre à partir de 2007. Des ministères pilotes ont été désignés et certains ont accompli en peu de temps un travail remarquable de cartographie (découpage du budget en programmes) et de définition d'objectifs assortis d'indicateurs de performance<sup>1</sup>. Les buts de l'instauration d'une véritable GBO sont d'accroître l'efficacité de l'action publique, soutenir le rythme de développement projeté dans le cadre des équilibres économiques et financiers. Ils tendent aussi à la meilleure allocation des ressources en fonction des orientations et des priorités arrêtées et à l'amélioration du rendement des dépenses publiques et de la lisibilité des objectifs du budget.

### **Les atteintes aux finances publiques ont été en partie à l'origine de la Révolution pour la dignité**

Malgré les qualités des mécanismes de gestion financière, des malversations et détournements massifs ont été réalisés sous la présidence de Zine el-Abidine Ben Ali. Ceux-ci ont affecté de très vastes secteurs de l'État, de l'administration et de la société, par des moyens très variés qui ont été décrits dans le *Rapport de la Commission nationale d'enquête sur les malversations et la corruption*, dont l'analyse a été complétée dans le *Rapport d'évaluation du cadre d'intégrité dans le secteur public* établi par l'OCDE (OCDE, 2013). Ces malversations, permises par la confusion des pouvoirs au profit du Président de la République et de son entourage et au détriment des pouvoirs législatif et judiciaire, ont donné une nouvelle actualité à la nécessité de réformer le système de gouvernance des finances publiques tunisiennes.

S'il est difficile de se prononcer définitivement, différentes causes de la Révolution pour la dignité peuvent être avancées : revendications pour de meilleures conditions sociales, rejet de la dictature, lassitude face aux détournements et aux mauvais emplois des ressources publiques, colère à la vue des atteintes à l'intégrité publique et aux règles budgétaires. Tous ces motifs imposent donc aux pouvoirs publics de garantir la démocratie et de lutter efficacement contre les atteintes de toutes sortes aux finances publiques. Il en résulte aussi pour eux l'obligation de garantir la transparence budgétaire et des finances publiques.

Ce devoir de plus de transparence budgétaire signifie « faire pleinement connaître, en temps opportun et de façon systématique, l'ensemble des informations budgétaires » (OCDE, 2002). La transparence budgétaire se caractérise donc par « l'information claire du public sur la structure et les fonctions des administrations publiques, les visées de la

politique de finances publiques, les comptes du secteur public et les projections budgétaires » (Kopits and Graig, 1998).

## **Le devoir d'une meilleure transparence budgétaire intervient dans un contexte institutionnel en évolution rapide**

### *La situation constitutionnelle et légale de transition*

À la suite du mouvement révolutionnaire qui a jeté bas le régime corrompu de Zine el-Abidine Ben Ali, le décret-loi n°14-2011 du 23 mars 2011 portant organisation provisoire des pouvoirs publics a mis fin à l'ordre constitutionnel précédent. Le premier gouvernement provisoire issu de la Révolution a géré les affaires de l'État et a organisé l'élection d'une Assemblée nationale constituante. Dès sa prise de fonction, celle-ci a élu un Président de la République, un Chef de gouvernement et son propre président. Elle a également adopté une organisation provisoire des pouvoirs publics et son règlement intérieur. Au moment de la rédaction du présent rapport, elle travaille à la rédaction d'une nouvelle constitution, base des nouvelles institutions démocratiques de la Tunisie.

### *Le cadre légal actuel*

L'article 27 de la loi constitutionnelle n°6-2011 du 16 décembre 2011 relative à l'organisation provisoire des pouvoirs publics a reconnu la suspension de la constitution de juin 1959 et a mis fin à ses effets. Cette loi a établi un régime provisoire de type parlementaire. Le caractère succinct des dispositions de cette loi conduisent, par ailleurs, à attribuer un rôle très important au règlement intérieur de l'Assemblée nationale constituante dans le fonctionnement des pouvoirs publics.

Le cadre institutionnel est provisoirement réglé par la loi constitutionnelle du 16 décembre 2011. Les institutions principales sont l'Assemblée nationale constituante, le Président de la République, le Gouvernement, les collectivités locales, le pouvoir judiciaire y compris la Cour des comptes et le Tribunal administratif, l'Instance chargée des élections et la Banque centrale de Tunisie.

L'Assemblée nationale constituante élabore la constitution, exerce le pouvoir législatif, élit son Président et celui de la République ; elle contrôle l'activité gouvernementale (articles 2 à 8 de la loi constitutionnelle n°6-2011 du 16 décembre 2011). Le Président de la République représente l'État tunisien, signe et promulgue les lois et est le haut commandant des forces armées (articles 9 à 14).

Le gouvernement, sous la responsabilité du Chef du gouvernement, exerce le pouvoir exécutif, à l'exception des attributions conférées au Président de la République (articles 15 à 19).

Le pouvoir judiciaire est indépendant. L'Assemblée nationale constituante adoptera les lois organiques qui réorganiseront la justice, restructureront les conseils supérieurs de la magistrature judiciaire, administrative et financière et fixeront les bases de la réforme judiciaire conformément aux principes internationaux relatifs à l'indépendance de la justice. Le Tribunal administratif et la Cour des comptes continuent à exercer leurs attributions conformément aux lois et règlements en vigueur (articles 22 et 23)<sup>2</sup>.

---

*Les lois de transition n'ont que partiellement modifié l'ordre légal antérieur*

---

L'article 27 de la Loi constitutionnelle du 16 décembre 2011 dispose que « Est mis fin à toutes les lois incompatibles avec cet acte constitutif et avec le décret n°14-2011 en date du 23 mars 2011 relatif à l'organisation provisoire des pouvoirs publics. Restent en vigueur les textes juridiques qui ne sont pas en conflit avec le présent acte constitutif ». Cet article assure donc la continuation de l'État et la permanence de l'essentiel de la législation antérieure, telles celles relatives aux finances publiques et au budget.

Cette situation de transition a eu des effets importants dans la préparation, l'adoption et l'exécution de la loi des finances et du budget pour 2012 et 2013 de l'État tunisien. En effet, la transition a modifié les directives politiques, le calendrier de travail de l'administration et du pouvoir législatif ainsi que les conditions d'examen et d'adoption des textes. Cette situation évolutive, qui constitue une gageure, a été prise en compte dans la mesure du possible dans la rédaction de ce rapport.

La transition institutionnelle s'est accompagnée d'une certaine instabilité à la tête du ministère des finances tunisien, perceptible dès 2008<sup>3</sup>, ayant eu pour conséquence de rendre plus complexe le travail de l'administration, alors que le contexte macroéconomique s'est dégradé et demeure fragile.

## **Une évolution macroéconomique fortement contrainte**

---

*Le modèle économique tunisien, fondé sur l'intervention de l'État, a permis une forte croissance, mais favorisait une minorité et a provoqué un chômage élevé et de profondes disparités*

---

Entre 2004 et 2010 la Tunisie a connu une période de croissance importante dont les pics ont été les suivants : 2004 : 5.2 % ; 2006 : 5.6 % ; 2007 : 6.2 % pour baisser à 4.5 % en 2008 ; et 3.1 % en 2009 et 2010<sup>4</sup>. Le modèle économique semblait donc efficace. Il s'appuyait sur la forte intervention de l'État dans les secteurs d'activités destinés aux exportations à faible valeur ajoutée ou employant une main-d'œuvre non qualifiée. L'État encourageait le développement du secteur offshore grâce à diverses incitations et exerçait un strict contrôle du marché intérieur par l'encadrement des prix, la gestion rigoureuse du taux de change, le contrôle de capitaux et les interventions dans le système bancaire. Il dirigeait ainsi le crédit vers les secteurs stratégiques, notamment le tourisme.

Ce modèle a produit plusieurs années de forte croissance et de stabilité, sans que les bénéfices économiques fussent équitablement partagés dans la population et avec de fortes disparités économiques et sociales entre régions. De façon constante, la croissance économique insuffisante et les contraintes du marché du travail causaient un taux de chômage élevé (13 % en 2010), notamment parmi les jeunes (environ 30 % en 2010) (Fonds monétaire international, 2012).

---

*La Tunisie semblait surmonter la crise de 2008 et 2009*

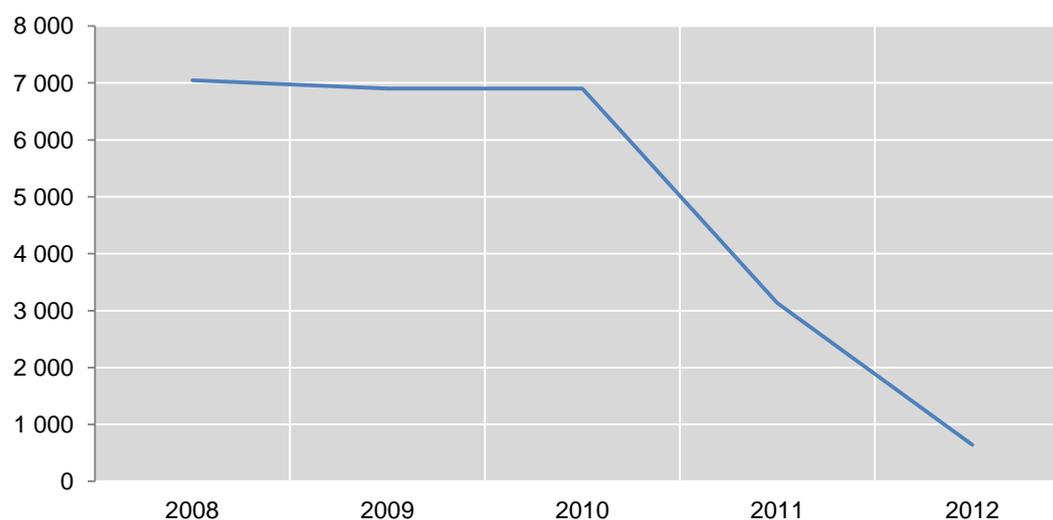
---

D'un point de vue conjoncturel, en 2008 et 2009, la Tunisie a paru à surmonter la crise, la croissance du PIB réel atteignant 3.7 % en 2010, malgré la récession en Europe, destination de la grande majorité de ses exportations et origine de près des trois quarts de ses touristes. D'autres indicateurs macroéconomiques se sont également améliorés, conduisant à de petites baisses de la dette publique et externe en proportion du PIB.

Toutefois, l'agitation sociale et le sentiment de risques politiques consécutifs à la Révolution de 2011 ont provoqué le ralentissement de la production et la désaffection de nombreux touristes. Ces phénomènes ont aussi entraîné une forte baisse des investissements directs, nationaux et étrangers et la fermeture de certaines sociétés appartenant à de capitaux étrangers. Parallèlement, la Révolution en Libye, un des principaux partenaires commerciaux de la Tunisie, a réduit la demande à l'exportation et a causé le retour vers leur pays de nombreux travailleurs tunisiens. En conséquence, le PIB réel s'est comprimé d'environ 2.2 % en 2011, malgré la politique budgétaire expansionniste conduite par le nouveau gouvernement, qui a soutenu l'augmentation de 6.1 % de la consommation intérieure, y compris en accroissant les subventions à destination des ménages et au programme Amal (« Espoir ») visant les jeunes chômeurs.

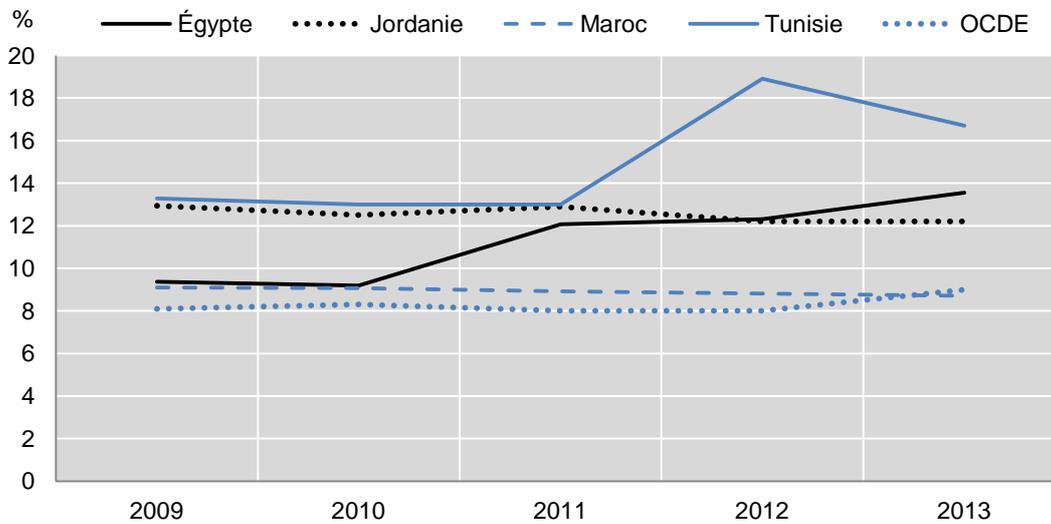
La diminution des dépenses des touristes et des entrées d'investissements directs étrangers (IDE) a contribué à un compte courant déficitaire de 7.3 % du PIB et à la baisse de 20 % des réserves, les ramenant à 7.5 milliards USD, équivalent à 3.8 mois d'importations. La baisse dans la production et le retour de travailleurs de Libye a contribué à faire passer le taux de chômage à 18.9 % de la population active (42 % parmi des jeunes) (African Development Bank, Government of Tunisia, Government of the United States, 2013).

Graphique I.1. Recettes générées par le tourisme



Source : ministère de l'intérieur et du développement local.

Graphique I.2. Évolution du chômage



Source : Fonds monétaire international (2013), *Perspectives de l'économie mondiale*, avril, [www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx](http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx) ; OECD database.

### En 2012, l'économie tunisienne a montré sa résilience

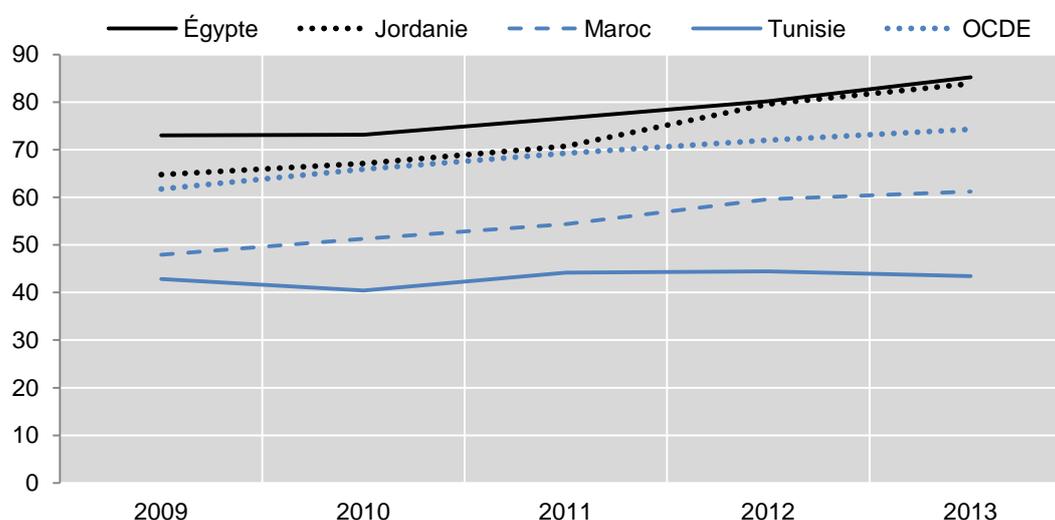
La croissance du PIB a atteint 3.5 %, en conformité avec l'objectif inscrit sur la loi des finances pour l'année 2012, notamment en raison des bons résultats dans les secteurs manufacturier et agricole, ainsi que du redressement progressif des IDE et à une relance budgétaire importante.

Cette évolution n'a pas totalement rassuré les agents internationaux. En mai 2012, l'agence de notation Standard and Poor's a abaissé de deux crans, à BB, la note de la dette à long terme de la Tunisie, reléguant ainsi le pays dans la catégorie des emprunteurs spéculatifs. En septembre 2012, l'agence de notation Moody's Investors a maintenu à Baa3 la note de la dette souveraine de la Tunisie avec des perspectives négatives. Dans ce contexte, le 12 janvier 2013, les autorités nationales et le Fonds monétaire international (FMI) sont parvenus à un accord de principe en vue de l'octroi d'une facilité de caisse à la Tunisie pouvant aller jusqu'à USD 1.75 milliard (Fonds monétaire international, 2013b). Cet accord soutiendrait le programme économique des autorités tunisiennes destiné à protéger la stabilité budgétaire et extérieure du pays, promouvoir une croissance plus forte bénéficiant davantage au plus grand nombre, et s'attaquant aux déficiences les plus importantes du secteur bancaire.

En échange de cette assistance financière, la Tunisie s'est engagée à un programme de réformes économiques recommandées par le FMI. Ce programme passe par la mise en œuvre d'un ensemble de mesures destinées à protéger la stabilité macroéconomique et financière qui, associé à un meilleur équilibre des dépenses publiques, aidera à rétablir une marge de manœuvre budgétaire pour les dépenses sociales et les investissements prioritaires.

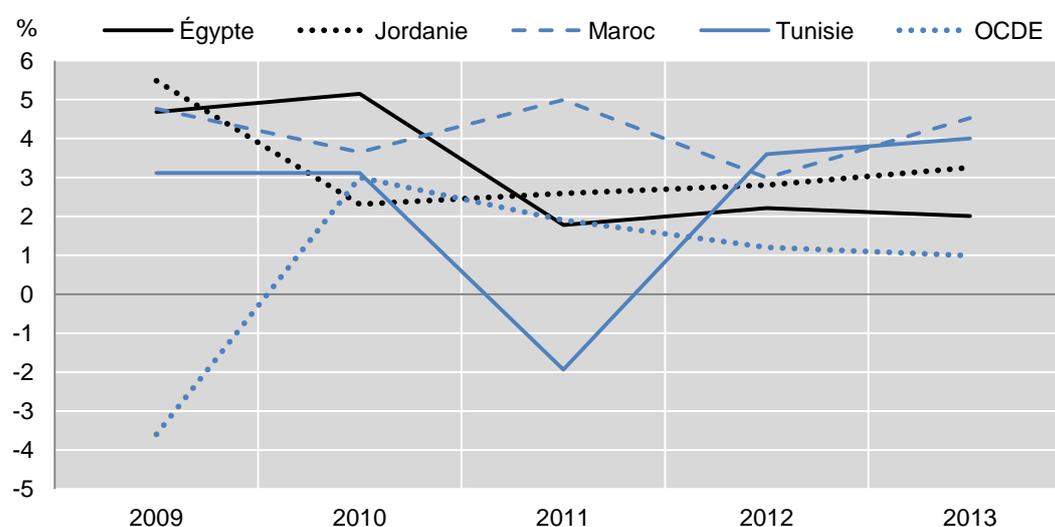
Graphique I.3. La dette publique brute

% du PIB



Source : Fonds monétaire international (2013), *Perspectives de l'économie mondiale*, avril, [www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx](http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx).

Graphique I.4. Évolution du PIB



#### *Aujourd'hui la situation économique et financière du pays reste fragile*

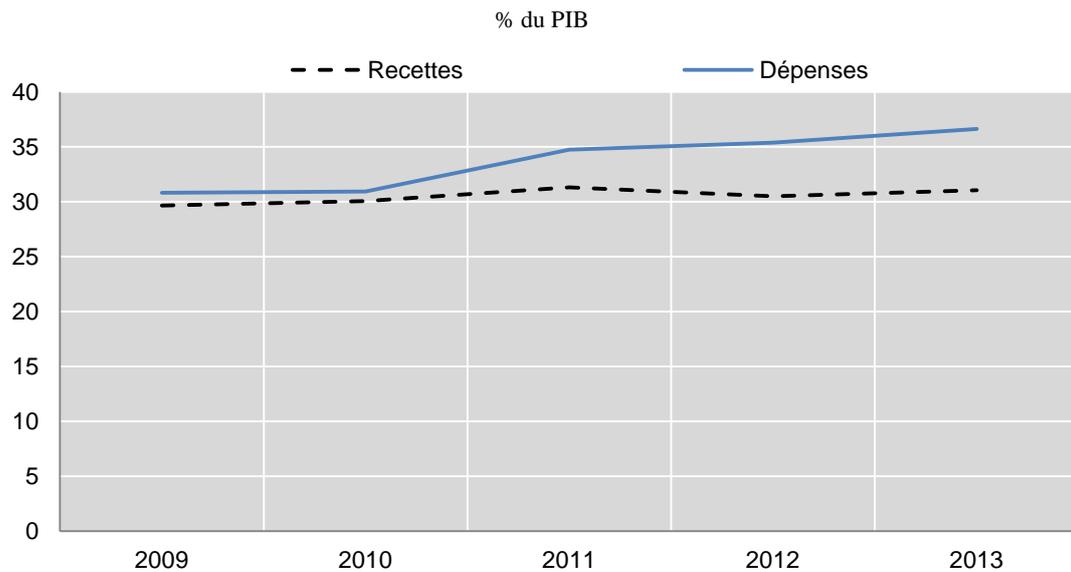
Selon le FMI, le déficit budgétaire pour 2012 s'élève à 5.4 % du PIB et devrait croître à 7.2 % du PIB en 2013. En 2012, il a été entretenu notamment par les dépenses de fonctionnement, mais aurait été limité en fin d'exercice par de moindres dépenses d'équipement, la hausse des impayés du secteur public et des recettes fiscales en hausse.

L'élargissement du déficit commercial en 2012 a entretenu le déficit courant qui a dépassé 8.1 % PIB (7.3 % en 2011), mais a été largement comblé par les bailleurs

internationaux<sup>5</sup>. La dette publique totale est estimée à 43.8 % PIB pour 2012 (44.4 % en 2011). La Tunisie semble toutefois en mesure de faire face à ses remboursements en 2013.

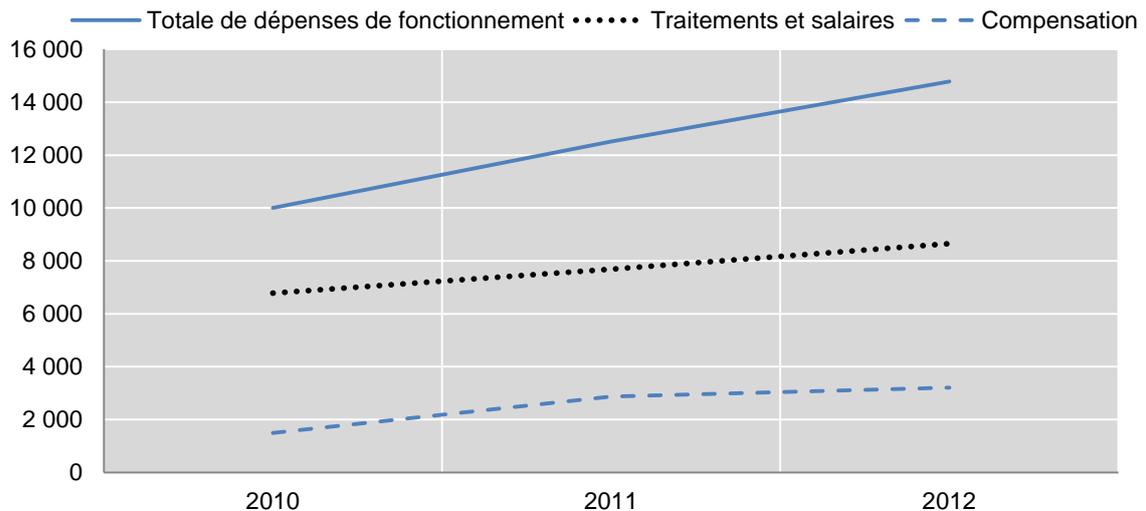
La loi de finances initiale (LFI) pour 2013 prévoit une croissance de 4.5 %. Elle donne la priorité à la rigueur tout en prévoyant la poursuite de la croissance, tirée par l'acquis de croissance de 2012 et le maintien du niveau de croissance potentielle antérieur à la révolution (autour de 4 à 5 %).

Graphique I.5. **Recettes et dépenses en Tunisie**

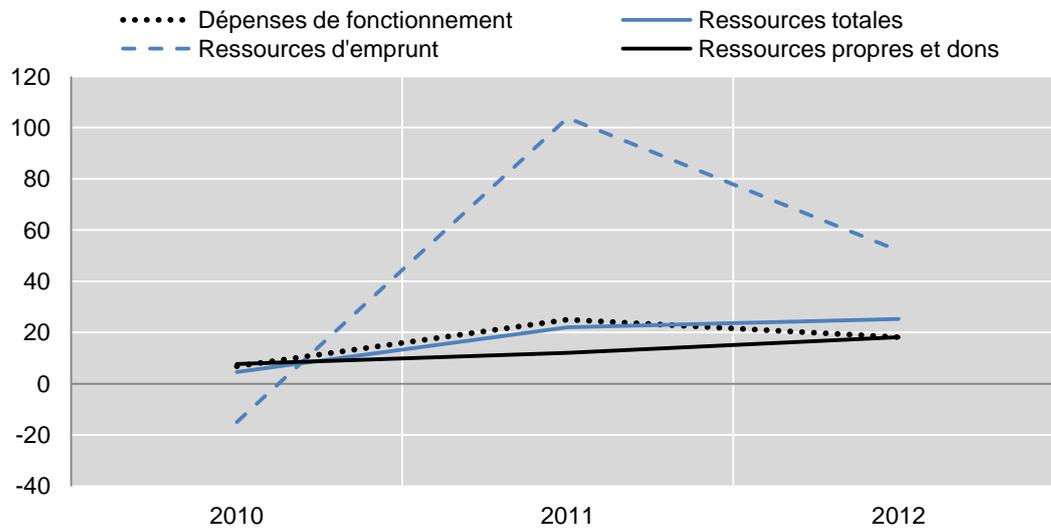


Source : Fonds monétaire international (2013), *Perspectives de l'économie mondiale*, avril, [www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx](http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx).

Graphique I.6 **Dépenses de fonctionnement**



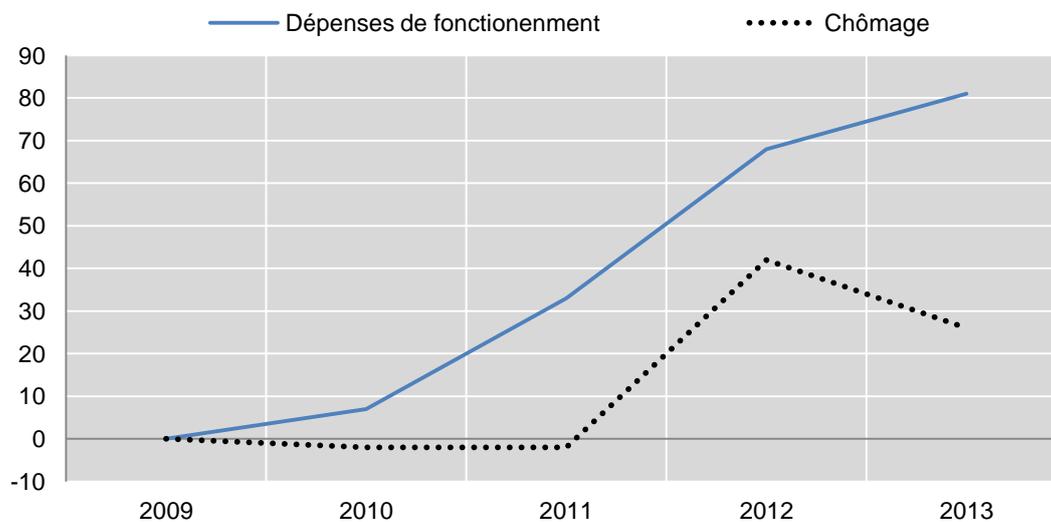
Source : Banque centrale de Tunisie (2011), *53ème Rapport Annuel*, BCT.

Graphique I.7. **Ressources et dépenses de fonctionnement**

Source : Banque centrale de Tunisie (2011), 53<sup>ème</sup> Rapport Annuel, BCT.

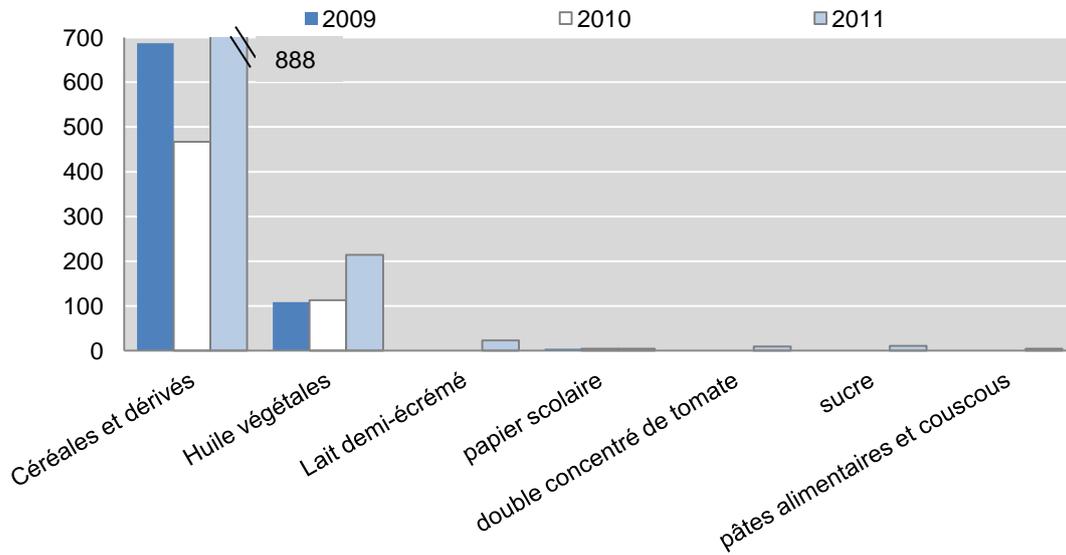
Graphique I.8. **Chômage et dépenses de fonctionnement**

Évolution en % depuis 2009



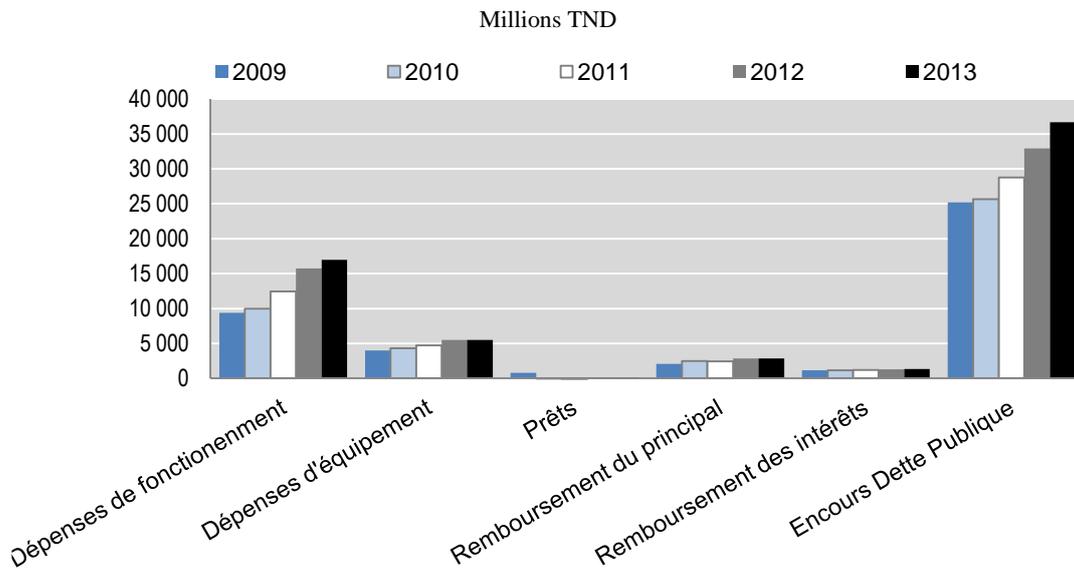
Source : ministère des finances ; Fonds monétaire international (2013), *Perspectives de l'économie mondiale*, avril, [www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx](http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx).

Graphique I.9. Charges de la Caisse générale de compensation



Source : Banque centrale de Tunisie (2011), 53ème Rapport Annuel, BCT.

Graphique I.10. Évolution des dépenses de 2009 à 2013



Source : ministère des finances ; Fonds monétaire international (2013), Perspectives de l'économie mondiale, avril, [www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx](http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx).

Tableau I.1. Aperçu des recettes et dépenses publiques de 2009 à 2013

			2009	2010	2011	2012	2013
						Act.	L.F
Recettes fiscales	Impôts directs		4 645.4	5 032.7	5 935.6	6 295	6 857
	Impôts indirects		7 039.8	7 666	7 732.2	8 875	9 793
Recettes non fiscales	Revenus pétroliers		217.1	125.9	132.4	0	0
	Redevance gazoduc		206.2	289.5	218.8	220	121
	Revenus des participations		788.6	796	1 457.5	875	1 157
	Dons extérieurs		177.6	54.1	207.4	520	400
	Revenu de la privatisation		0	0	383.1	1 205	300
	Recouvrement principal		190.6	319	182.2	150.5	125
	Autres recettes non fiscales		496.7	539.3	370.8	1 599.5	1 222
	Total		15 949.4	16 681.6	20 351	25 496.6	26 792
Dépenses hors service de la dette	Dépenses de fonctionnement		9 365	10 001.2	12 470.8	15 722.5	16 972
	Dépenses d'équipement		4 013.7	4 326.1	4 728.5	5 514.1	5 500
	Prêts		795.8	-35.7	-88.7	175	100
Dette publique	Service de la dette publique	Remboursement du principal	2 062.3	2 464.1	2 416.90	2 839	2 860
		Remboursement des intérêts	1 180	1 152	1 190.1	1 300	1 360
	Encours dette publique		25 189	25 640	28 780	32 911	36 658

Source : ministère des finances ; Fonds monétaire international (2013), *Perspectives de l'économie mondiale*, avril, [www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx](http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx).

## Notes

1. [www.gbo.tn](http://www.gbo.tn).
2. Loi constitutionnelle.
3. Entre 2008-09, Mohamed Rachid Kechiche, ministre des Finances sous la présidence de Ben Ali ; Ridha Chalghoum, ministre des Finances entre 2010 et 2011, au sein du gouvernement Ghannouchi et du premier gouvernement d'Union nationale de janvier 2011 ; Jaloul Ayed, ministre des Finances de janvier à décembre 2011 au sein du gouvernement d'Union nationale de Mohamed Ghannouchi, qui suit la Révolution, puis dans celui de Béji Caïd Essebsi ; Houcine Dimassi, ministre des Finances, de décembre 2011 au 27 juillet 2012, au sein du gouvernement de Hamadi Jebali ; Slim Besbes, ministre des Finances par intérim de juillet à décembre 2012 ; Elyes Fakhfakh, ministre des Finances depuis le 19 décembre 2012.
4. [www.africaneconomicoutlook.org/fr/donnees-statistiques/tableau-2-taux-de-croissance-du-pib-en-volume-2001-2011](http://www.africaneconomicoutlook.org/fr/donnees-statistiques/tableau-2-taux-de-croissance-du-pib-en-volume-2001-2011).
5. 2ème programme d'appui budgétaire, pour plus de 1.4 milliard USD, de la Banque mondiale, de la BAfD et de l'UE ; lancement d'obligations samourai à hauteur de 250 millions USD garanties sur le marché japonais par JBIC.

## Bibliographie

- African Development Bank, Government of Tunisia, Government of the United States (2013), *Towards a New Economic Model for Tunisia – Identifying Tunisia’s Binding Constraints To Broad-Based Growth*.
- Banque centrale de Tunisie (2011), *53ème Rapport Annuel*, BCT.
- Fonds monétaire international (2012), « Rapport du FMI n°12/255 ; Tunisie : Consultation de 2012 au titre de l’article IV », août, FMI, Washington, D.C., [www.imf.org/external/french/pubs/ft/scr/2012/cr12255f.pdf](http://www.imf.org/external/french/pubs/ft/scr/2012/cr12255f.pdf).
- Fonds monétaire international (2013a), *Perspectives de l’économie mondiale*, avril, FMI, Washington, D.C., [www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx](http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2013/01/weodata/index.aspx).
- Fonds monétaire international (2013b), « Les services du FMI s’entendent avec la Tunisie sur un accord de confirmation de deux ans portant sur 1,75 milliard de dollars », Communiqué de presse 13/136, 19 avril, FMI, Washington, D.C., [www.imf.org/external/french/np/sec/pr/2013/pr13136f.htm](http://www.imf.org/external/french/np/sec/pr/2013/pr13136f.htm).
- Kopits, G. et J. Graig (1998), « Transparency in Government Operations », *IMF Occasional Paper*, N° 158, FMI, Washington, D.C.
- OCDE (2002), « Transparence budgétaire : Les meilleures pratiques de l’OCDE », *Revue de l’OCDE sur la gestion budgétaire*, Vol. 1/3, Éditions OCDE, doi: 10.1787/budget-v1-art14-fr.
- OCDE (2013), *Examen de l’OCDE du cadre d’intégrité dans le secteur public en Tunisie*, Examens de l’OCDE sur la gouvernance publique, Éditions OCDE, doi: 10.1787/9789264193574-fr.

## *Chapitre 1*

### **Les principes budgétaires et la notion de budget**

Le droit budgétaire tunisien se fonde sur cinq principes et a donné sa définition propre à la notion de budget.

## **Les principes budgétaires**

Le droit budgétaire tunisien est régi par les principes d'annualité, d'unité, d'universalité et de spécialité, auxquels s'ajoutent celui de l'équilibre budgétaire. Ces principes permettent au pouvoir législatif de contrôler le respect par l'exécutif des autorisations qui lui ont été données de percevoir et de dépenser, tout comme de contrôler l'action de l'exécutif. Ces principes ne seront ici évoqués que dans la mesure où ils permettent de comprendre les développements suivants (Haddar, 1997).

### ***Le principe de l'annualité***

Le principe se fonde sur deux règles :

- le budget de l'État doit être exécuté durant l'année considérée ; l'autorisation de percevoir des recettes et d'effectuer des dépenses ne dure qu'un an ;
- le budget est voté annuellement par le Parlement. « L'année budgétaire commence le 1er janvier et s'achève le 31 décembre »<sup>1</sup>. Le budget est également approuvé par le Parlement avant le 31 décembre de l'année qui précède son exécution.

La règle de l'annualité s'avérant trop rigide, notamment pour la réalisation des investissements en capital, l'article 13 de la loi organique du budget (LOB) prévoit trois catégories de crédits :

- les crédits de programme représentent le coût total du projet envisagé. Ils permettent donc au pouvoir législatif de connaître la dépense planifiée, mais pour procéder au paiement, l'exécutif requiert des crédits d'engagements ;
- les crédits d'engagement constituent l'autorisation accordée par l'ordonnateur pour engager la dépense, dans la limite du plafond décidé par le pouvoir exécutif ;
- les crédits de paiements sont destinés à l'ordonnancement des sommes mises à la charge de l'État dans la limite des crédits de paiements inscrits dans le budget annuel.

### ***Le principe de l'unité***

L'ensemble des recettes et des dépenses de l'État doit figurer dans un seul et unique document. Le budget présente ainsi les prévisions des recettes et des dépenses de l'État d'une manière claire, exhaustive et transparente. Le principe d'unité permet également au Parlement de constater et de contrôler l'évolution du budget d'une gestion à l'autre. Ce principe connaît certaines dérogations, notamment :

- les budgets annexes ;
- les budgets autonomes des établissements publics administratifs (EPA) ;
- les fonds du Trésor ;
- la présentation du budget général de l'État en deux titres constitue une atténuation de ce principe. Le titre I porte sur les dépenses ordinaires, ou de fonctionnement ; le titre II concerne les dépenses extraordinaires (d'équipements, ou en capital, ou de développement).

### ***Le principe de l'universalité***

Ce principe oblige le gouvernement à effectuer la présentation de la totalité de ses prévisions de recettes et de dépenses en respectant (Chikhaoui, 2004) :

- la règle du produit brut : interdiction est faite de compenser les recettes et les dépenses ;
- la règle de non-affectation des recettes aux dépenses.

### ***Le principe de spécialité***

Le Parlement doit connaître l'origine de chaque recette et la destination de chaque dépense : la présentation de celles-ci doit permettre un vote détaillé et un contrôle précis.

- La présentation formelle des ressources de l'État est régie par les articles 6 et 7 de la LOB. « Les ressources du budget de l'État comprennent :
  - les recettes fiscales ordinaires et les recettes non fiscales (titre I du budget) ;
  - les recettes exceptionnelles et les ressources d'emprunts (titre II du budget) ;
  - les ressources affectées aux fonds du Trésor. »

« Les ressources de l'État sont regroupées au sein de onze (11) catégories. Chaque catégorie est ventilée en articles selon la nature de l'impôt, du revenu ou du produit. »

- La LOB a retenu une classification des dépenses qui combine les conceptions économiques, financières et administratives. On ne s'attardera ici cependant que sur l'article 11 de la LOB qui dispose que : « le chapitre budgétaire regroupe l'ensemble des crédits mis à la disposition de chaque chef d'administration », ce dernier étant majoritairement le ministre. La présentation du budget se fait, dans la majorité des cas, par ministère, mais elle peut aussi l'être par d'autres entités, comme les établissements publics ou les comptes du Trésor.

L'article 29 (nouveau) de la LOB dispose que :

- « 1. Les prévisions de dépenses font l'objet d'un vote par section et par chapitre, pour le budget de l'État.
- 2. Les prévisions de recettes font l'objet d'un vote par titre pour le budget de l'État. »

Or il existe 5 sections relatives aux prévisions des dépenses, qui comportent elles-mêmes 12 parties, ce qui pourrait aller à l'encontre de la spécialisation des crédits (Chikhaoui, 2004).

### ***L'équilibre budgétaire***

L'article 1er de la LOB dispose que : « La loi de finances prévoit et autorise (...) l'ensemble des charges et des ressources de l'État dans le cadre des objectifs du plan de développement et compte tenu de l'équilibre économique et financier défini par le budget économique ».

- Le Plan de développement économique et social est un document à caractère prospectif élaboré par le gouvernement. Il fixe les programmes à réaliser et les orientations générales. Il est approuvé par une loi, mais n'est pas pourvu de caractère contraignant.

- Le budget économique est un simple document d'information du législatif, qui correspond à un compte prospectif à court terme (une année), donnant une prévision cohérente à l'ensemble de l'économie nationale. Il éclaire les parlementaires au moment du vote de la loi de finances (Chikhaoui, 2007).

On remarquera, par ailleurs, que la législation tunisienne ne prévoit pas le vote du budget en équilibre prévisionnel, comme le font d'autres pays.

## La notion de budget, son contenu et sa structure

Au sens le plus général, le budget est un état qui prévoit les dépenses et les recettes. Dans son acception de base, s'agissant des finances publiques, le budget est le document qui prévoit et autorise les charges et les recettes d'une entité publique pour une période donnée<sup>2</sup>. Concernant l'État, à l'image de certains pays francophones, la Tunisie est passée du concept de « budget » à celui de « loi de finances ». Ce dernier concept regroupe les différentes dispositions juridiques relatives aux recettes et aux charges de l'État, les modalités de leur application et de leur contrôle, ainsi que le budget de l'État.

### *Concepts*

La loi n°67-53 du 8 décembre 1967 portant loi organique du budget a remplacé le terme « budget » par l'expression « loi de finances » qui comprend à la fois les données chiffrées relatives aux recettes et aux dépenses de l'État, mais également, les différentes dispositions juridiques relatives aux recettes et aux charges de l'État, les modalités de leur application et de leur contrôle. Ainsi, le budget de l'État est inséré dans la loi de finances ce qui lui donne un caractère juridique. Par ailleurs, sont réputées lois de finances : la loi de finances de l'année (LF), les lois de finances rectificatives (LFR) et la loi de règlement du budget (LRB) (Chikhaoui, 2007).

### *L'unification du budget de l'État*

L'interventionnisme de l'État tunisien avait conduit à une structure éclatée et largement incompréhensible de son budget. C'est pourquoi la loi organique n°96-103 du 25 novembre 1996, modifiant la loi organique n°67-53 du 8 décembre 1967 (LOB de 1967) a donné un caractère d'unicité du budget de l'État.

### *Le budget avant 1996*

Il ressortait des premières dispositions de la LOB de 1967 que celle-ci réglementaient les opérations financières du budget (ou budget général, les deux expressions figurant dans le texte), des budgets annexes, des budgets des établissements publics à caractère administratif rattachés pour ordre (au budget général de l'État) et des fonds spéciaux du Trésor.

### Le budget (ou budget général)

Le budget (ou budget général) n'est pas défini par la LOB 1967<sup>3</sup> mais se déduisait de ses articles 3 à 9. Ceux-ci le décrivaient comme étant formé :

- d'un titre I représentant les opérations courantes (à savoir les recettes ordinaires et les dépenses de fonctionnement) ; et

- d'un titre II (les opérations en capital comprenant les ressources extraordinaires et temporaires dont les emprunts faits par l'État et les dépenses d'équipement, les remboursements des emprunts et les opérations sur fond de concours)<sup>4</sup>.

L'article 8 précisait que « les recettes en capital proviennent des excédents des recettes ordinaires sur les dépenses courantes... » et soulignait que les titres I et II n'étaient pas les subdivisions d'un budget unique mais correspondaient à deux budgets juxtaposés. Il n'était pas possible d'additionner le montant du titre I et le montant du titre II pour connaître le montant total du budget. En effet, le solde dégagé de la contraction des ressources et dépenses ordinaires constituait la contribution du titre I au titre II<sup>5</sup>.

Cette dichotomie budgétaire était un héritage, repris par la loi organique du 12 mars 1960 et entériné par la LOB de 1967. Cette dernière l'a cependant affiné par la distinction entre budget courant et budget en capital, afin de faire figurer les dépenses de remboursement du capital de la dette publique dans le titre II<sup>6</sup>. En distinguant les dépenses courantes des dépenses d'investissement, la compression des premières était plus facile et l'affectation des aides financières internationales en faveur des secondes était privilégiée. De plus, chacun des deux budgets comportant ses propres recettes affectées à ses propres dépenses, cette séparation dérogeait directement aux principes de l'unicité et de l'universalité.

Le budget général était donc le compte qui regroupait l'ensemble des charges et des ressources permanentes, courantes et en capital ainsi que les opérations sur fonds de concours de l'État. Compte le plus important du budget de l'État, il figurait à côté des budgets annexes, des budgets des établissements publics administratifs et des fonds spéciaux du Trésor.

### Les budgets annexes

L'interventionnisme économique a conduit l'État à distinguer entre ses services assurant des activités administratives et ceux gérant des activités à caractère industriel et commercial. Pour des raisons d'efficacité, l'État a accordé à ces derniers une certaine autonomie financière. Dépourvus de la personnalité morale, mais bénéficiant de l'autonomie financière, ils ont constitué des budgets annexes.

Si l'article 6 de la loi organique de 1960 se bornait à indiquer que « les lois de finances arrêtent... les recettes et les dépenses des services de l'État à caractère industriel et commercial dotés d'un budget annexe », la LOB de 1967 leur a consacré un chapitre et défini leur régime juridique dans ses articles 17 à 19 : ils étaient créés et supprimés par la loi de finances et tenaient une comptabilité « suivant les règles et usages du commerce » afin d'apprécier la qualité de leur gestion<sup>7</sup>.

### Les budgets des établissements publics administratifs

L'accroissement des interventions publiques dans tous les domaines s'est également manifesté par l'extension du nombre d'établissements publics. Disposant de la personnalité morale et de l'autonomie financière, ceux-ci n'étaient pas censés faire partie du budget de l'État. Cependant, le législateur a établi une distinction entre établissements publics administratifs (EPA) et établissements publics à caractère industriel et commercial (EPIC) et soumis les premiers à l'ensemble des règles budgétaires et comptables dans les mêmes conditions que les services publics administratifs<sup>8</sup>.

Les budgets des EPA, parce qu'ils bénéficient de la personnalité morale, ne sont pas intégrés dans le budget général, mais seulement rattachés pour ordre à celui-ci. Ils apparaissent donc dans la loi de finances et font l'objet d'une autorisation parlementaire ce qui pourrait participer d'une présentation macroéconomique des finances de l'État. En réalité, les établissements publics administratifs ne disposant que de très peu de ressources propres, l'essentiel de leurs recettes est constitué par une subvention de l'État.

La LOB de 1967 les définissait, ainsi que leur régime juridique, dans un chapitre spécifique<sup>9</sup>. La dualité statutaire qu'elle instaure indirectement avantage les EPIC, dans la mesure où ils jouissent d'une souplesse de gestion qui est niée aux EPA. La possibilité de soustraire certaines entités aux contraintes de la gestion publique a conduit le législateur à les qualifier de façon abusive d'EPIC alors que leurs activités revêtaient manifestement un caractère administratif. La création d'établissements publics a provoqué des démembrements budgétaires injustifiés. Pour parer à ces dérives, la LOB de 1967 a aligné la gestion budgétaire de ces établissements sur celle de l'État, tant pour l'élaboration des prévisions que des procédures d'exécution. Ces derniers ne disposent même pas de l'excédent net dégagé par contraction des recettes et des dépenses, qu'elles reversent au compte permanent des découverts du Trésor, ce qui n'est pas de nature à encourager une gestion plus efficace. Cette anomalie a été corrigée.

#### Les fonds spéciaux du Trésor

Les fonds spéciaux du Trésor (FST) étaient nécessaires pour adapter la gestion des finances publiques à certains besoins économiques et financiers. Ils relevaient de la technique d'affectation des recettes aux dépenses, dérogoire au principe de l'universalité. De plus, les crédits non consommés au terme de l'année budgétaire n'étaient pas annulés mais reportés de manière illimitée, ce qui était contraire au principe de l'annualité. Les FST n'étaient, enfin, pas intégrés au budget de l'État.

#### *La LOB à partir de 1996*

L'ensemble des comptes rattachés de différentes manières au budget, témoigne de l'ampleur de l'action économique et sociale de l'État, mais rend très difficile l'appréciation de la gestion publique. C'est pour remédier à cela que la LOB de 1967 a été modifiée en 1996 sur deux points essentiels : l'unification du budget de l'État et celle du régime des établissements publics.

La distinction entre les établissements administratifs et les établissements à caractère industriel et commercial a été supprimée pour aboutir à une unification juridique et budgétaire des établissements publics en général, dans le sens d'un assouplissement de leur régime.

Désormais, le budget de l'État ainsi que le qualifie expressément le législateur regroupe les recettes et les dépenses de gestion, les recettes et dépenses de développement, les fonds du Trésor qui se composent des fonds de concours et des fonds spéciaux du Trésor, les recettes et les dépenses sur ressources extérieures affectées. Les budgets des établissements publics lui sont rattachés. En 2004, le législateur a supprimé les budgets annexes en abrogeant les articles 17 à 19 qui les réglaient. Il a aussi introduit la nouvelle catégorie des fonds spéciaux.

En procédant à l'unification du budget, le législateur a permis aux parlementaires de mieux saisir les équilibres d'ensemble. Le budget de l'État, qui a comporté à un moment donné cinq parties différentes (budget général, budgets annexes, les budgets rattachés

pour ordre – BRPO, FST et opérations en capital sur emprunts extérieurs affectés) a pris à partir de 1996 une forme tripartite : le budget général, les budgets annexes et les BRPO. Toutefois, la suppression du dernier budget annexe, en 1999, a provoqué l’extinction de la catégorie. La loi organique n°2004-42 du 13 mai 2004 a abrogé les articles les concernant.

Par conséquent, le budget est devenu bipartite. Il retrace désormais, d’une part, l’ensemble des comptes de l’État, et d’autre part, les comptes des établissements publics, dont le budget est rattaché pour ordre à celui de l’État.

### ***Contenu actuel du budget de l’État***

L’article 1er de la LOB de 2004<sup>10</sup> dispose que : « La loi de finances prévoit et autorise, pour chaque année, l’ensemble des charges et des ressources de l’État dans le cadre des objectifs des plans de développement et compte tenu de l’équilibre économique financier défini par le budget économique ».

L’article 26 de la LOB de 2004 ajoute que « le projet de loi de finances comporte des dispositions... et comprend également des tableaux détaillés... ».

La loi de finances (LF) comprend deux parties :

- sa première partie est dite législative : la LF présente comme les autres lois une division en articles ;
- sa deuxième partie est dite chiffrée : elle comporte des tableaux chiffrés.

Le dispositif de la loi de finances est circonscrit par l’article 26 de la LOB de 2004 selon lequel :

« Le projet de loi de finances comprend des dispositions relatives à :

- l’autorisation de perception des ressources publiques et en détermine le montant global.
- La fixation des voies et moyens applicables aux dépenses de gestion et aux dépenses de développement. Il arrête le plafond des crédits ouverts au profit du budget général, des budgets annexes et des établissements publics en tenant compte des dispositions relatives aux crédits à caractère évaluatifs.
- La mobilisation des ressources fiscales et non fiscales ainsi que la détermination des procédures financières.
- La création des fonds spéciaux du Trésor et des fonds spéciaux ainsi que leur modification ou leur suppression on observera que les fonds spéciaux constituent une nouvelle catégorie de fonds introduits par la loi organique du 13 mai 2004.)
- La fixation du plafond des garanties consenties par l’État, et du plafond des prêts du Trésor.
- L’autorisation afférente aux emprunts et obligations à contracter au profit de l’État. »

Toute disposition qui a un objet différent de ceux énumérés par l'article 26 LOB est considérée comme un « cavalier budgétaire », c'est-à-dire une disposition étrangère, par sa nature, au domaine des lois de finances et irrégulièrement introduite pour des raisons de simple opportunité.

Le dispositif de la loi de finances comporte généralement une centaine d'articles.

La deuxième partie de la loi de finances est formée par les tableaux budgétaires. Ils correspondent à la partie chiffrée de cette loi et concernent le budget à proprement parler de l'État.

L'article 26 LOB précise que les tableaux qui figurent dans le projet de loi de finances sont relatifs à la répartition :

- « – des ressources du budget de l'État par catégorie en article ;
  - des dépenses du budget de l'État par chapitre et par partie en fixant les crédits de programme, les crédits d'engagement et les crédits de paiement pour les dépenses de développement ;
  - des ressources et des dépenses des établissements publics et des ressources et des dépenses des fonds spéciaux du Trésor. »

Le tableau 1.1 schématise cette présentation.

Tableau 1.1. **Répartition des tableaux accompagnant le projet de loi de finances**

A	Recettes du budget de l'État
B	Prévisions de recettes des fonds spéciaux du Trésor
C	Dépenses du budget de l'État crédits de paiement
D	Crédits de programme de l'État
E	Crédits d'engagement de dépenses de capital du budget de l'État
F	Recettes et dépenses des budgets rattachés pour ordre au budget de l'État

L'article 6 de la LOB indique que :

- « **Les ressources du budget de l'État** comprennent :
  - les recettes fiscales ordinaires et les recettes non fiscales ordinaires, qui constituent le titre I ;
  - les recettes exceptionnelles et les ressources d'emprunt, qui constituent le titre II du budget ;
  - les ressources affectées aux fonds du Trésor.

Les ressources de l'État sont regroupées au sein de onze catégories. Chaque catégorie est ventilée en articles selon la nature de l'impôt, du revenu ou du produit. »

Les articles suivants de la LOB (7, 8 et 9) précisent les catégories de ressources du titre I, du titre II ainsi que les ressources et dépenses des fonds du Trésor.

### *La nomenclature des ressources*

#### Ressources du titre I :

##### Section 1 : Recettes fiscales ordinaires

- 1ère catégorie : Impôts directs (impôt sur le revenu des personnes physiques, impôts sur les sociétés)

- 2ème catégorie : Impôts et taxes indirects (TVA, droits de consommation, droits sur les actes et transactions, droits d'enregistrement, par exemple)

#### Section 2 : Recettes non fiscales ordinaires

- 3ème catégorie : revenus financiers ordinaires (transfert des entreprises publiques et bénéfiques de trésorerie, amendes et condamnations pécuniaires)
- 4ème catégorie : revenus ordinaires du domaine de l'État (bénéfices de l'exploitation pétrolière, produits des forêts)

#### Recettes du titre II :

##### Section 3 : Revenus exceptionnels

- 5ème catégorie : recouvrement des prêts en principal
- 6ème catégorie : autres revenus exceptionnels

##### Section 4 : Ressources d'emprunts

- 7ème catégorie : ressources d'emprunts intérieurs
- 8ème catégorie : ressources d'emprunts extérieurs
- 9<sup>ème</sup> catégorie : ressources d'emprunts extérieurs affectés

#### Fonds du Trésor

- 10ème catégorie : recettes fiscales affectées aux fonds du Trésor
- 11ème catégorie : recettes non fiscales affectées aux fonds du Trésor

L'apport de la loi organique du 25 novembre 1996 a consisté à regrouper l'ensemble des recettes dans un compte unique tout en augmentant le nombre de catégories. Par ailleurs, cette nouvelle présentation permet plus de transparence grâce à la suppression de la contribution du titre I au titre II. En effet, avant cette loi, les recettes étaient déjà divisées en titre I et titre II. Le titre I était formé de six catégories :

- les impôts directs ;
- les impôts indirects ;
- les taxes ;
- les revenus du domaine et services payants de l'État ;
- les revenus des participations financières et bénéfiques des entreprises publiques ;
- produits divers.

Le titre II était constitué :

- des excédents des recettes ordinaires sur les dépenses courantes qui formaient la contribution du titre I au titre II ;
- du produit des emprunts extérieurs et intérieurs à moyen et long terme ;
- des remboursements des prêts et avances accordées par l'État.

La LOB du 8 décembre 1967, telle que modifiée par la loi organique du 25 novembre 1996, prévoit que :

« **les dépenses de l'État** comprennent :

- Les dépenses de gestions et les dépenses des intérêts de la dette publique qui constituent le titre I ;
- les dépenses de développement et le remboursement du principal de la dette publique qui constituent le titre II du budget ;
- les dépenses des fonds du Trésor ».

### Les dépenses du titre I

Section 1: Dépenses de gestion :

- 1ère partie : rémunération publique : selon l'article 4 du décret du 8 mars 1999, cette partie correspond à la rémunération des pouvoirs publics, des agents permanents et non permanents ainsi qu'aux subventions aux établissements publics au titre des rémunérations ;
- 2ème partie : moyens de services : dépenses de consommation des biens et services nécessaires au fonctionnement normal des services, dépenses d'entretien des ouvrages publics, ainsi que subventions accordées aux établissements publics au titre de ces mêmes dépenses ;
- 3ème partie : interventions publiques : dépenses relatives aux transferts, aux interventions directes et indirectes de l'État, aux contributions aux organismes internationaux, ainsi que subventions accordées aux établissements publics au titre de ces mêmes dépenses ;
- 4ème partie : dépenses de gestion imprévues : crédits destinées à couvrir les besoins ne pouvant être identifiés ou répartis au moment de la préparation du budget.

Section 2 : Intérêts de la dette publique

- 5ème partie : intérêts de la dette publique : remboursement des intérêts de la dette intérieure et extérieure.

### Les dépenses du titre II

Section 3 : Dépenses de développement : elles sont destinées, en vertu de l'article 4 de la LOB, à l'exécution des programmes prévus par les plans de développement.

- 6ème partie : investissements directs : projets et programmes de développement réalisés soit par l'État soit par les établissements publics (par exemple, acquisition de terrains, de bâtiments, programmes informatiques, promotion de la femme et de la famille, etc.) ;
- 7ème partie : financement public : il s'agit des crédits affectés au profit des établissements publics non administratifs et des entreprises publiques au titre des interventions, des investissements, de la participation en capital, du remboursement des emprunts et de l'équilibre financier. Cette partie comprend également les crédits affectés aux collectivités publiques locales en raison des investissements et interventions ;

- 8ème partie : dépenses de développement imprévues : crédits destinés à couvrir les besoins qui n'ont pas pu être déterminés ou répartis au moment de la préparation du budget ;
- 9ème partie : dépenses de développement sur ressources extérieures affectées : remboursement du principal de la dette publique : dépenses des programmes, projets ou investissements, financés par les emprunts extérieurs affectés et remboursés par l'État.

Section 4 : Remboursement du principal de la dette :

- 10ème partie : remboursement du principal de la dette : crédits afférents au remboursement du principal de la dette intérieure et extérieure de l'État.

Section 5 : Dépenses des fonds du Trésor

- 11ème partie : dépenses des fonds spéciaux ;
- 12ème partie : dépenses des fonds de concours.

## L'insertion du budget dans le cadre économique

L'article 1er de la LOB évoque explicitement l'insertion du budget dans le cadre économique par la liaison du budget avec le Plan de développement économique et social et le budget économique. Le Plan de développement économique et social est un document à caractère prospectif élaboré par le gouvernement pour une période de cinq ans.

Le décret n°2005-382 du 1er mars 2005 portant organisation des travaux d'élaboration du XIème Plan de développement couvrant la période 2007-2011 indique que « le XIème plan est élaboré en tant qu'instrument d'orientation générale de la politique de développement et de réalisation des programmes et des projets à la lumière des orientations et des perspectives de développement arrêtés dans le cadre d'une vision prospective s'inscrivant dans une perspective décennale couvrant la période 2007-2016 et permettant d'atteindre les objectifs fixés aux niveaux sectoriel et régional. »

Approuvé par une loi, le plan est en liaison avec le budget de l'État. Celui-ci tient compte des objectifs du plan et contient les mesures financières nécessaires à leur réalisation.

Ce sont les services du ministère du développement et de la coopération internationale, ainsi que les services des différents départements concernés, qui assurent les travaux techniques d'élaboration du Plan de développement. Des commissions sectorielles nationales élaborent des rapports servant de base au plan et veillent à la définition de ses objectifs et prévisions. Le ministère du développement et de la coopération internationale assume la synthèse des différents travaux et de veille aux équilibres globaux.

Le second document par rapport auquel se détermine l'équilibre budgétaire est le *budget économique*. Il comprend un ensemble de comptes nationaux, décrivant pour l'année en cours et pour l'année à venir, les prévisions relatives aux opérations des agents économiques de manière à éclairer la politique budgétaire et économique. Il comporte des évaluations d'ordre économique relatives notamment au produit intérieur brut, au rythme des réalisations des investissements privés et publics, au volume de l'épargne, à la balance des paiements, à la balance commerciale.

Le budget économique constitue, d'abord, un bilan de l'activité économique de l'année. Il réalise, ensuite, une estimation des perspectives économiques de l'année à venir qui servira de référence lors de la préparation du budget. C'est en quelque sorte un rapport sur l'activité économique adressé à l'organe législatif.

### **La perspective de la réforme budgétaire par la gestion par objectifs**

La mise en place de la gestion par objectifs (GPO) remonte en réalité à 1996, lorsqu'un décret a autorisé les ministres à instituer des unités de gestion par objectifs en vue de la réalisation de projets déterminés. Sur cette base, plusieurs unités de gestion par objectifs ont été créées pour la réalisation de près de 200 projets, allant de la construction d'un barrage à l'organisation d'un sommet international (Ajroud, 2009) en passant par l'application de la gestion par objectifs à la matière budgétaire. En effet, un décret du 23 novembre 2003<sup>11</sup> a mis en place une unité chargée de préparer la gestion budgétaire par objectifs pour une période de cinq ans.

La loi organique du 13 mai 2004 modifiant la LOB du 8 décembre 1967 indique dans son article 11, alinéa 2 que « la loi de finances peut autoriser l'affectation des crédits selon des programmes et missions ». Étant entendu que « les programmes comprennent les crédits affectés à une action ou un ensemble d'actions homogènes mises à la charge de chaque chef d'administration en vue d'atteindre des objectifs déterminés et des résultats pouvant être évalués » et que « les missions comprennent un ensemble de programmes concourant à concrétiser une stratégie d'intérêt national ».

Une mission est donc constituée de plusieurs programmes, et alors que le programme concerne une seule administration, un ministère et donc un chapitre budgétaire, la mission concerne plusieurs administrations, ce qui représente une petite révolution dans la répartition organique des dépenses faite actuellement et depuis longtemps par chapitres c'est-à-dire, pour l'essentiel, selon les ministères.

La mise en œuvre de la gestion par objectifs commence seulement à se concrétiser à travers l'avancement des travaux d'une seconde unité mise en place par un décret du 30 novembre 2008, et qui a été chargée pour une période de cinq ans de la réalisation du projet de réforme.

Dans ce cadre, cinq ministères pilotes ont été désignés pour expérimenter la GPO : santé publique ; enseignement supérieur et recherche scientifique ; éducation ; agriculture et ressources hydrauliques ; fonction publique et emploi. Depuis 2010, l'expérimentation a touché quatre autres ministères : finances ; travail ; équipement et habitat ; industrie et technologie. En 2012, le ministère des transports a été associé à l'expérimentation<sup>12</sup>.

L'expérience comprend quatre axes essentiels relatifs à l'élaboration d'un cadre de dépenses à moyen terme, à l'élaboration d'une nomenclature budgétaire selon les objectifs, à l'introduction de la notion de programmes et l'élaboration de critères de performances et enfin la mise en place de mécanismes d'évaluation.

Dans ce sens, cinq groupes de travail préparent les instruments d'implantation de la GPO d'ici 2016 au plus tard. Les cinq chantiers concernent la nouvelle nomenclature budgétaire, la modernisation de la comptabilité publique, la modernisation des contrôles, le renouvellement du cadre législatif et réglementaire, et l'adaptation des systèmes informatiques.

Cependant, la portée de cette réforme est réduite. En effet, l'article 11 de la LOB précise que les crédits « peuvent » être affectés selon des programmes et des missions. Il

ne s'agit pas d'une obligation pour le moment. Coexistent donc, actuellement, la gestion classique fondée sur un budget de moyens et une nomenclature organique, et la GPO axée sur un budget de résultats et une nomenclature fonctionnelle. Cette situation devrait évoluer : la LOB est en cours de révision et probablement consacra les principes de la GPO.

Dans le cadre de la GPO, comme déjà indiqué, le budget n'est plus présenté par nature de dépenses (fonctionnement, investissement, intervention, etc.), mais par politiques publiques (sécurité, culture, santé, justice, etc.), désormais appelées missions. Le Parlement et le citoyen sont ainsi en mesure d'apprécier la totalité des moyens déployés pour mettre en œuvre chaque politique de l'État.

Les missions sont ventilées en programmes qui eux-mêmes sont déclinées en sous programmes, appelés objectifs d'après les travaux du ministère des finances. Par exemple, *la mission de l'enseignement supérieur et de la recherche scientifique* se compose de quatre programmes : enseignement supérieur, recherche scientifique, œuvres universitaires, et administration générale. Le programme de l'enseignement supérieur comprend trois sous programmes : les universités, la direction générale des études techniques, et l'université virtuelle de Tunis. Le ministère de l'enseignement supérieur a présenté en octobre 2010 et en octobre 2012 son projet de budget conformément à la méthode de la gestion par objectifs.

### Propositions

- Accompagner le PLF d'un rapport sur les perspectives économiques, sociales et financières. Ce rapport préciserait sur quelles hypothèses se fonde le gouvernement pour les quatre années à venir, augmentant ainsi le degré de transparence et de sincérité du budget.
- Établir un rapport présenté par le gouvernement au Parlement retraçant le niveau des prélèvements obligatoires pour les deux années à venir.

## Notes

1. Article 2 de la LOB du 8 décembre 1967.
2. En Tunisie, la loi n°60-1 du 12 mars 1960 définissait le budget comme étant « un acte juridique qui prévoit et autorise l'ensemble des recettes et des dépenses de l'État pour une année déterminée. »
3. Il a été défini par la doctrine comme étant « le compte qui regroupe l'ensemble des charges et des ressources permanentes, courantes et en capital ainsi que les opérations sur fonds de concours de l'État »
4. Selon l'article 9, « les fonds de concours constituent des sommes versées par des personnes morales ou physiques pour subvenir avec celle de l'État à des dépenses d'intérêt public. Ces recettes donnent lieu à l'ouverture de crédits supplémentaires à une section II du titre II du budget. »
5. L'excédent de recette du titre est comptabilisé en dépense pour le titre I et en recette pour le titre II.
6. Cette nouvelle classification a l'avantage de répondre à un critère strictement économique ce qui facilite la liaison plan/budget et correspond à la comptabilité de type commercial de divers établissements financiers internationaux bailleurs de fonds.
7. Parmi les budgets annexes, le budget des PTT disposait de ressources propres provenant de l'exploitation de diverses activités dont une partie a été transférée à un établissement public. Désormais le service public de la poste est assuré par l'Office National des Postes qui est un EPNA (entreprise publique), créé par le décret n°98-1305 du 15 juin 1998. Pour sa part, le budget annexe de la radiotélévision a été transformé en un établissement public à caractère industriel et commercial.
8. Article 13 de la LOB du 12 mars 1960 : l'exécution des opérations financières de l'État, des établissements publics dotés d'un budget rattaché pour ordre au budget de l'État et des budgets annexes s'effectue dans le cadre du système de la gestion.
9. Selon l'article 20 de la LOB : « les établissements publics à caractère administratif sont dotés de budgets autonomes. Leurs ressources ordinaires comprennent les recettes propres et éventuellement les subventions d'équilibre servies par le budget général. Les dépenses courantes obéissent aux mêmes règles de classification et de gestion que les dépenses courantes de l'État. Les recettes et les dépenses ordinaires de ces établissements forment le titre I de leur budget dénommé budget de fonctionnement qui est rattaché pour ordre au budget général de l'État. L'excédent net disponible des recettes sur les dépenses ordinaires est reversé en fin de gestion à un compte intitulé « compte permanent des découverts du Trésor ».  
Article 21 : « les dépenses d'équipement des établissements à caractère administratif sont imputables sur les crédits d'investissement du budget général de l'État... Les soldes de crédits disponibles sont reportables sans limitation de durée ».
10. Loi organique n°2004-42 du 13 mai 2004 portant modification et complétant la loi organique du budget n°67-53 du 8 décembre.
11. Décret n°2424 du 24 novembre 2003 portant création d'une unité de gestion par objectifs pour la réalisation du projet de réforme de la gestion du budget de l'État et fixant son organisation et les modalités de son fonctionnement, JORT n°97 du 5 décembre 2003, p 3 527.

12. Décret n°2012-70 du 12 mars 2012, portant création d'une unité de gestion par objectifs au ministère du Transport pour la réalisation du projet de réforme de la gestion du budget de l'État et fixant son organisation et les modalités de son fonctionnement.
- « Article premier – Il est créé au ministère du Transport une unité de gestion par objectifs pour la réalisation du projet de réforme de la gestion du budget de l'État.
- Art. 2 – Cette unité est placée sous l'autorité du ministre du Transport ou son représentant et aura pour mission :
- la coordination dans les différentes étapes de mise en œuvre avec l'unité de gestion par objectifs pour la réalisation du projet de réforme du budget de l'État, créée au ministère des Finances par le décret n°2008-4112 du 30 décembre 2008 susvisé ;
  - la conduite et le suivi des différents travaux relatifs à la mise en place de la gestion budgétaire par objectifs au sein du ministère ;
  - l'encadrement et la formation des agents du ministère intervenant dans la mise en place de la réforme, dans l'élaboration, l'exécution et le suivi du budget ;
  - la contribution à l'élaboration des programmes, sous-programmes et actions ;
  - l'aide à :
    - \* la fixation des indicateurs de performance pour chaque programme ;
    - \* la préparation et l'actualisation du cadre sectoriel de dépenses à moyen terme ;
    - \* la préparation des rapports et documents qui accompagnent les projets de budgets annuels, selon la nouvelle programmation ;
    - \* la création au profit des intervenants dans la mise en place de la réforme d'une base de données au ministère pour la collecte d'informations et de documents relatifs au projet ;
  - la soumission de rapports trimestriels au ministre du Transport sur l'avancement des travaux de mise en place de la réforme. »

## *Bibliographie*

- Ajrout, Jamel (2009), « La gestion budgétaire par objectifs en Tunisie », *Revue tunisienne de fiscalité*, n° 11.
- Chikhaoui, Leïla (2004), *Précis des finances publiques*, Tome 1 : Droit budgétaire, Centre de publication universitaire, Tunisie.
- Chikhaoui, Leïla (2007), École Nationale d'Administration, concours d'entrée au cycle supérieur, supports destinés à la préparation de l'épreuve écrite de spécialité par les titulaires du diplôme national d'ingénieur, droit axe 3 : finances publiques.
- Haddar, Mohamed (1997), *Introduction aux finances publiques*, École Nationale d'Administration.



## *Chapitre 2*

### **La préparation du budget**

## Le calendrier budgétaire

### *Du calendrier de la constitution de 1959 à celui du régime de transition*

#### *Le calendrier prévu par l'ancienne constitution*

Selon l'article 28 de la constitution du 1er juin 1959, aujourd'hui suspendue, « ... le budget doit être adopté au plus tard le 31 décembre... ». Par ailleurs, l'article 2 de la LOB précise que l'année budgétaire commence le 1er janvier et se termine le 31 décembre de chaque année. Le principe de l'annualité implique donc une préparation annuelle du budget selon le calendrier suivant<sup>1</sup> :

« Les chefs d'administration établissent les prévisions annuelles de dépenses des services qui leur sont rattachés et les adressent au ministère des finances avant la fin du mois de mai de chaque année.

Le ministre des finances examine ces propositions, y ajoute les prévisions de recettes et élabore le projet de loi de finances.

Ce projet est discuté par le Conseil des ministres et arrêté sous sa forme définitive par le Président de la République. Il est soumis à la Chambre des députés et à la Chambre des conseillers au plus tard le 25 octobre de l'année précédant celle relative à l'exécution de la loi de finances présentée ».

Un réaménagement des délais impartis a été effectué par l'article 23 de la loi organique n°42-2004 du 13 mai 2004 modifiant la LOB selon lequel les prévisions annuelles des dépenses de services sont adressées au ministère des finances « avant la fin du mois de mai de chaque année »<sup>2</sup>.

La procédure de la préparation du budget est, cependant, peu formalisée et définie de façon empirique par l'administration (Direction générale des réformes administratives, 1997). Ses délais traduisent les jalons essentiels de la préparation du budget.

La préparation du budget de l'État relève exclusivement du pouvoir exécutif. Sous la constitution du 1er juin 1959, le Président de la République exerçait le pouvoir exécutif « ...assisté d'un gouvernement dirigé par un Premier ministre »<sup>3</sup>. Il lui revenait aussi d'orienter « la politique générale de l'État », et d'en définir « les options fondamentales... ». Le budget étant une traduction financière de la politique de l'État, le Président de la République était donc l'instigateur principal de la préparation du budget de l'État. L'article 23 de la LOB précise, de plus, que le Président de la République « arrête sous sa forme définitive le projet de loi de finances de l'année ». Dans son rôle de définition de la politique budgétaire, le Président de la République devait naturellement tenir compte des prévisions macroéconomiques éclairant la faisabilité de ses orientations politiques.

L'élaboration du budget de l'État était, toutefois, matériellement du ressort de l'ensemble du gouvernement, sous la houlette du Premier ministre. Celui-ci transmettait les orientations et options présidentielles aux membres du gouvernement. Une circulaire signée de sa main débutait, en février ou mars, la préparation du budget par l'ensemble des chefs des administrations, dont les opérations financières étaient directement ou indirectement imputées au budget de l'État. Elle était envoyée à partir du mois de février ou de mars<sup>4</sup>.

Elle définissait les principales orientations et recommandations encadrant la préparation du budget ainsi que les priorités à respecter. Elle indiquait également le

calendrier, obligeant à une certaine discipline. Elle était préparée par le ministère des finances, et plus précisément par le Comité général de l'administration du budget de l'État<sup>5</sup>.

### *Le calendrier sous le régime de transition*

En application de la loi constitutionnelle du 16 décembre 2011 portant organisation provisoire des pouvoirs publics, le gouvernement exerce le pouvoir exécutif et veille à la direction des affaires de l'État<sup>6</sup>. Il est donc devenu le maître d'œuvre de la préparation du budget avec l'assistance privilégiée du ministère des finances. Pour le reste, le nouveau régime a repris la procédure budgétaire antérieure.

L'article 90 de l'ébauche de la Constitution du 1er juin 2013 indique que le Chef de gouvernement détermine la politique générale de l'État et veille à son exécution. Il serait donc la clé de voûte du calendrier budgétaire.

### *La confection du budget*

Selon l'article 1er de la LOB : « La loi de finances prévoit et autorise, pour chaque année, l'ensemble des charges et des ressources de l'État dans le cadre des objectifs des plans de développement et compte tenu de l'équilibre économique financier défini par le budget économique ».

L'article 23 de la LOB distingue deux étapes dans la confection du budget :

**1ère étape :** « Les chefs d'administration établissent les prévisions annuelles de dépenses des services qui leur sont rattachés et les adressent au ministère des finances avant la fin du mois de mai de chaque année... »

Chaque ministère, en tant que ministère dépensier, doit évaluer ses prévisions de dépenses. La structure chargée du budget de chaque ministère centralise et examine les demandes de crédits des différents services centraux et déconcentrés relevant du département, afin de vérifier qu'elles se situent bien dans les lignes directrices de la politique budgétaire. Le chef du département examine et arrête ces demandes de crédits qui sont alors prêtes à être transmises au ministère des finances.

Les demandes de crédits des différents ministères sont élaborées sur la base d'un guide méthodologique qui comprend un certain nombre d'indications relatives à la gestion financière. Ce guide a été établi en 1997 à la suite de la restructuration du budget introduite par la loi organique du 25 novembre 1996. Il définit les opérations budgétaires, la préparation du budget, les différentes opérations d'exécution du budget, les principales règles comptables et les méthodes de suivi de l'exécution du budget. Il comporte en annexe un certain nombre de modèles de fiches et de tableaux<sup>7</sup>. De plus, un modèle-type de présentation du budget sectoriel est diffusé par le Comité général du budget pour harmoniser les différents budgets.

Par ailleurs, bien que théoriquement aucun plafond de dépenses ne contraigne les ministères dépensiers, leur dossier doit être accompagné d'un certain nombre de documents précisés par le Guide méthodologique à savoir :

- une note de présentation ;
- un tableau récapitulatif par article des crédits proposés ;
- un tableau de répartition des crédits proposés par paragraphe et sous paragraphe ;

- les projets de budget des établissements publics arrêtés par le département de tutelle ;
- un état récapitulatif des projets en continuation présenté par article et paragraphe ;
- un état des projets à réévaluer ;
- une répartition des crédits proposés par gouvernorat ;
- un état des projets nouveaux appuyés des études correspondantes.

La méthode d'évaluation des dépenses est définie par l'article 24 de la LOB : « Les prévisions de dépenses sont déterminées sur la base des besoins de fonctionnement prévisibles des différents services et selon l'état de réalisation des projets de programmes de développement ».

Cet article, introduit par la loi organique du 13 mai 2004 modifiant la LOB, procède à l'unification procédurale des dépenses de gestion et des dépenses de développement. L'évaluation porte donc désormais sur les dépenses en général. Il valorise aussi le ministère des finances, qui prépare depuis 1996 la totalité du budget, alors qu'auparavant le ministère du développement et de la coopération prenait en charge le budget dit de capital. Cette dualité occasionnait de nombreux dysfonctionnements.

Il y a également eu suppression de la distinction entre les services votés et les mesures nouvelles qui régissaient jusque-là la préparation des dépenses ordinaires. Selon l'article 28 ancien de la LOB, les services votés représentaient « Les crédits inscrits au budget de l'année précédente diminués des dotations non renouvelables et augmentés de ceux afférents aux ajustements aux besoins de services ».

Sous ce régime, les dotations non renouvelables étaient, par exemple, les rappels de salaires, les frais d'organisation de rencontres internationales sportives ou scientifiques, les crédits pour l'achat d'équipements informatiques. Les ajustements aux besoins étaient, par exemple, l'avancement dans la carrière des agents ou les dépenses d'entretien des équipements. Les mesures nouvelles constituaient l'ensemble des mesures que l'administration inscrivait pour la première fois dans le projet de loi de finances. Il s'agissait, par exemple, des créations d'emploi, de la création d'une nouvelle structure administrative (établissements publics, fond spécial du Trésor).

Par conséquent, les crédits pour l'année budgétaire n+1 étaient déterminés en prenant pour base les montants des crédits inscrits au budget de l'année en cours desquels on retranchait les crédits non renouvelables et auxquels on rajoutait les crédits nécessaires aux ajustements des besoins. Par exemple, pour les crédits de rémunération du personnel permanent, sur la base des crédits inscrits au budget de l'année en cours, il fallait retrancher les crédits afférents au personnel partant à la retraite et ajouter les crédits nécessaires aux recrutements nouveaux, aux passages de grade, aux promotions, aux augmentations de salaires, etc.

La méthode consacrée par les articles 27 et 28 anciens de la LOB était décriée, car elle aboutissait à reconduire indéfiniment les services votés sans pouvoir les remettre en cause par des mesures nouvelles négatives qui auraient permis de faire le bilan du fonctionnement des services en corrigeant ce qui doit l'être (Méchichi, 1995). Les mesures nouvelles ne pouvaient être que des crédits nouvellement inscrits comme si l'État était amené à dépenser toujours plus. Cela était d'ailleurs révélateur du rôle volontariste qui était attribué à l'État.

Désormais, comme précédemment, l'évaluation porte, d'abord, sur les dépenses fixes qui se répètent tous les ans, telles que les loyers, les dépenses d'entretien ordinaire, ou les salaires des fonctionnaires déjà en poste. Elle recouvre la notion de « besoins de fonctionnement prévisibles » des différents services consacrée par l'article 24 qui est une formulation plus accordant plus de souplesse que la notion de service voté.

Quant aux dépenses de développement, elles sont destinées, selon l'article 5 de la LOB, « à l'exécution des programmes prévus par les plans de développement économique et social ». L'article 24 nouveau indique qu'elles sont déterminées « selon l'état de réalisation des projets et programmes de développement ».

La prévision des dépenses de développement est scindée en trois phases de manière à permettre leur articulation avec le cadre annuel du budget. Elles se répartissent selon l'article 13 entre les crédits de programme qui ont pour objet de déterminer les projets qu'une personne publique veut lancer au cours d'une année budgétaire tout en fixant le coût global, les crédits d'engagement qui engagent les personnes publiques dans la limite autorisée par la loi de finances, et les crédits de paiement qui permettent la libération de la dette.

**2ème étape :** « ...Le ministre des finances examine ces propositions, y ajoute les prévisions de recettes et élabore le projet de loi de finances... ».

Cette deuxième étape se divise en trois phases :

- L'examen des propositions :

Les services compétents du ministère des finances étudient les demandes budgétaires des départements ministériels par référence aux pièces justificatives, à la consommation des crédits de la gestion précédente pour ce qui est du titre I, et à l'état d'avancement des travaux pour ce qui est du titre II<sup>8</sup>.

Cet examen entraîne des discussions et des tractations entre les services compétents du ministère des finances et les représentants des ministères concernés qui peuvent nécessiter l'intervention du ministre des Finances en cas de désaccord, et même arbitrage du Premier ministre, si aucune solution n'a été trouvée.

En pratique, la phase des tractations budgétaires s'achève à la fin du mois de juin. Ce qui laisse théoriquement une période de près de quatre mois au ministère des finances et au gouvernement pour terminer l'élaboration du PLF et le déposer au Parlement.

Après la récapitulation des résultats des négociations, le ministère des finances met au point les prévisions de recettes.

- Les prévisions de recettes :

L'évaluation des recettes est effectuée par le ministère des finances parce que tous les services qui collectent les recettes dépendent de lui.

Selon l'article 24 de la LOB, « les prévisions de recettes sont arrêtées par le ministre des finances selon les catégories de recettes et ce dans le cadre de l'équilibre économique de l'année considérée... ».

La méthode d'évaluation des recettes est directe. Elle permet d'établir les prévisions sur la base des agrégats économiques et financiers en tenant compte, pour chaque catégorie, de recettes des résultats effectivement réalisés.

Elle repose sur des procédés scientifiques permettant d'intégrer tous les éléments susceptibles de conduire à une diminution ou une augmentation des recettes. Cela suppose un suivi constant de l'évolution de la conjoncture économique et d'une analyse fine des effets qu'elle peut avoir sur le montant des recettes. Cette tâche est assurée par le service de suivi de la conjoncture économique et financière au sein de la direction des équilibres financiers du ministère des finances.

Avec la fin des tractations budgétaires, commence l'opération de mise au point des prévisions de recettes.

Il s'agit d'actualiser les prévisions de recettes établies préliminairement par la direction des ressources et des équilibres<sup>9</sup>. Celle-ci se fonde sur les recettes collectées de l'année en cours, qui sont connues en temps réel grâce à l'exploitation des systèmes informatiques RAFIC (Rationalisation de l'action fiscale et comptable) et SINDA (Système d'information douanier automatisé). Ces deux systèmes fournissent également des statistiques et des tableaux de bords fiables aidant à prendre des mesures de redressements nécessaires.

Les prévisions de recettes sont donc affinées sur la base des réalisations du premier semestre de manière à suivre la réalité. L'avantage de la méthode directe consiste justement à réduire l'écart entre les prévisions et les réalisations.

- L'élaboration du projet de loi de finances :

Le ministère des finances a pour mission de regrouper de façon cohérente les différents budgets sectoriels, afin de présenter un projet unifié. Il ne s'agit pas d'additionner les évaluations structurelles mais d'établir la synthèse des résultats des tractations et arbitrages entre l'ensemble des besoins et les recettes disponibles attendues.

Le ministère des finances est le seul département à pouvoir réaliser cette opération, car il connaît les ressources disponibles et les résultats d'exécution des budgets précédents.

Il dispose, par conséquent, du maximum d'informations pour opérer la synthèse des budgets sectoriels, en leur ajoutant ses propres prévisions de recettes.

La préparation technique du budget de l'État (tableaux budgétaires : fonds du Trésor, fonds spéciaux, budgets rattachés pour ordre) ; ainsi que la rédaction et la mise en forme des dispositions de la loi de finances, relèvent des services compétents du ministère des Finances.

Cette phase de préparation matérielle s'achève par une réunion du Conseil des ministres, qui examine le projet dans sa globalité, au vu de renseignements plus précis sur les recettes collectées, sur l'évolution de la conjoncture économique, et aussi compte tenu de nouvelles mesures fiscales éventuellement envisagées par le projet de loi de finances (PLF).

Le Conseil des ministres revoit le projet de budget à la lumière des nouvelles réformes envisagées.

L'ensemble du document sera finalisé, puis transmis au Président de la République qui « l'arrête sous sa forme définitive » (article 23, alinéa 3 de la LOB) et le dépose sur le bureau de l'organe législatif pour examen et vote, au plus tard le 25 octobre de l'année précédant celle relative à l'exécution de la LF présentée.

## Les prévisions macroéconomiques

### *Responsabilités*

Le ministère du développement et de la coopération internationale est la nouvelle dénomination donnée au ministère de la Planification et de la Coopération internationale. Il est chargé de la conception et de la mise en œuvre des politiques de développement, conformément aux priorités et objectifs nationaux et il élabore des plans et des stratégies de développement grâce au concours des établissements sous sa tutelle.

Ainsi l'Institut Tunisien de la Compétitivité et des Études Quantitatives<sup>10</sup> (ITCEQ) est un centre de réalisation et d'études économiques chargé :

- d'assurer les travaux de suivi, d'analyse de l'économie tunisienne aux niveaux macroéconomique, sectoriel et régional et de réaliser des enquêtes sur la compétitivité de l'entreprise et le climat des affaires ;
- de réaliser des études économiques et sociales se rapportant notamment aux perspectives de développement et aux questions inscrites dans les plans de développement et à l'impact des politiques et des réformes économiques et sociales sur la réalisation des objectifs de développement, en particulier les études sur l'économie du savoir, l'intégration, les politiques financières, les mutations sociales et les ressources humaines ;
- pour les questions macroéconomiques, les études sont effectuées par la direction centrale des études économiques, et analysent les équilibres globaux et des questions monétaires et fiscales.

De même l'Institut National de la Statistique (INS) placé sous la tutelle du ministère du Développement et de la Coopération internationale, constitue l'organisme central du système national de la statistique<sup>11</sup>. Il est chargé notamment d'élaborer les comptes annuels et semestriels de la nation ainsi que les indicateurs de la conjoncture économique tout en assurant le suivi et l'analyse de la conjoncture à travers l'Observatoire de la Conjoncture Économique, qui est une structure qui lui est rattachée.

### *Les méthodes*

L'ITCEQ, et plus précisément sa direction centrale de synthèse et modélisation, assure la réalisation des études et des scénarios sur les perspectives macroéconomiques et sectorielles et la croissance de l'économie tunisienne. Il développe également des outils de modélisation, de mesures d'impact et de simulation.

Dans ce cadre, il a produit plusieurs modèles, dont notamment :

- le modèle sectoriel pour la préparation de scénarios dont l'objectif est d'évaluer l'impact des politiques tunisiennes et des événements internationaux ;
- le modèle calculable d'équilibre général ;
- le tableau des échanges intersectoriels ;
- les banques de données dans les domaines de la macro-économie et des données sociales.

### Propositions

- Créer un débat d'orientation budgétaire avant la rédaction par le gouvernement du projet de loi de finances. Ce débat serait destiné à examiner les grandes lignes d'action que le gouvernement entend inscrire dans le PLF et donnerait une perspective pluriannuelle du budget et une vision complète de la réalité économique du pays (équilibre de la sécurité sociale, endettement, découvert, déficit, situation financière des collectivités locales et des entreprises publiques).
- Améliorer le PLF en se fondant sur des hypothèses macroéconomiques crédibles, tant en recettes qu'en dépenses, et en intégrant le bon niveau des dépenses obligatoires.
- Définir précisément à quel niveau doit s'appliquer le principe de spécialité des crédits dans le PLF (afin d'améliorer la globalisation des crédits en réduisant le niveau de détail).
- Encadrer de façon plus stricte le temps accordé au gouvernement pour répondre aux questions parlementaires et le faire appliquer par l'administration. En effet, la réponse à ces questions permet aux parlementaires de préparer l'examen du PLF.

## Notes

1. Article 23 de la LOB.
2. Auparavant elles étaient adressées, selon l'article 25 ancien, « au cours du mois d'août ».
3. Article 37 de la Constitution du 1er juin 1959, tel que modifié par la loi constitutionnelle n°76-37 du 8 avril 1976.
4. Avant la loi organique du budget du 25 novembre 1996, une dichotomie budgétaire existait entre le titre I et le titre II. Par conséquent, deux circulaires pour la préparation du budget de fonctionnement et la préparation du budget d'équipement étaient adressées. Depuis la gestion 1997, il y a une seule circulaire pour l'ensemble des dépenses de l'État.
5. Les attributions du ministère des finances sont fixées par le décret n°75-316 du 30 mai 1975 : il est organisé par le décret n°91-556 du 23 avril 1991, tel que complété ultérieurement, notamment par les décrets n°96-259 du 14 février 1996, n°2001-2729 du 26 novembre 2001, n°2005-492 du 1er mars 2005 (*Journal Officiel de la République Tunisienne* n°19 du 8 mars 2005, p 619-622) et n°2007-1198 du 14 mai 2007 (*Journal Officiel de la République Tunisienne* n°40 du 18 mai 2007, p 1 651).
6. L'article 17 de la loi constitutionnelle du 16 décembre 2011 indique que « Le gouvernement exerce le pouvoir exécutif, à l'exception des attributions conférées au Président de la République... ». L'article 18 ajoute que « Le gouvernement veille à la direction des affaires de l'État et assure le fonctionnement normal des services publics, de l'administration et de la force publique. Conformément à la législation en vigueur, chaque ministre veille, selon son domaine de compétence, à la direction de l'administration centrale et à la supervision des offices et établissements publics, ainsi qu'à la direction de l'administration et des services régionaux et locaux, sous l'autorité du Chef du gouvernement. »
7. L'unité de gestion par objectifs qui a été créée au sein du ministère des finances prévoit la confection d'un nouveau guide.
8. Article 14 nouveau du décret n°96-259 du 14 février 1996, modifiant et complétant le décret n°91-556 du 23 avril 1991 portant organisation du ministère des Finances.

Le Comité général de l'administration du budget de l'État est chargé notamment :

- de préparer en collaboration avec les départements et organismes concernés le budget de l'État, les budgets annexes et les budgets des établissements publics ;
- de concourir à l'élaboration de la loi des finances ;
- d'assurer le suivi de l'exécution des dépenses publiques et contrôler la réalisation de ces dépenses par des interventions soit sur place soit par l'étude de dossiers et de documents ;
- de préparer des rapports sur l'exécution des dépenses publiques ;
- d'assurer la gestion administrative et financière du Comité général des administrateurs du budget de l'État.

9. Cette direction correspond à l'ancienne direction générale du Trésor dont le décret n°2005- 492 du 1er mars 2005 a défini les compétences.
10. Anciennement dénommé *Institut d'Économie Quantitative*, il est organisé par le décret n°2009-3038 du 12 octobre 2009.
11. La loi n° 99-32 du 13 avril 1999 relative au système national de statistique pose notamment comme principes fondamentaux de « garantir la production d'une information statistique crédible et de qualité » et de « garantir l'accès de tous les utilisateurs aux informations statistiques ». Elle crée l'Institut national de la statistique qui constitue l'organisme exécutif central du système national de la statistique. Il est chargé de la coordination technique des activités statistiques.

## *Bibliographie*

Méchichi, L. (1995), *Élaboration du budget : Pour une meilleure adaptation*, actes du séminaire, les cadres budgétaires et comptable, ENA, ATSA.

Direction générale des réformes administratives (1997), « Guide de la gestion financière », Premier Ministère.

### *Chapitre 3*

## **Examen du budget et rôle du Parlement**

## Le cadre constitutionnel et législatif de la compétence du Parlement

### *D'un Parlement bicaméral...*

La loi constitutionnelle du 1er juin 2002 révisant la constitution du 1er juin 1959 a consacré le bicaméralisme et créé la Chambre des conseillers à côté de la Chambre des députés. L'article 28 révisé de la constitution disposait que « La Chambre des députés et la Chambre des conseillers exercent le pouvoir législatif, conformément aux dispositions de la Constitution ». Il ajoutait que « Les projets de loi de finances sont soumis à la Chambre des députés et à la Chambre des conseillers. La Chambre des députés et la Chambre des conseillers adoptent les projets de loi de finances, et de règlement du budget conformément aux conditions prévues par la loi organique du budget ».

Les compétences du Parlement étaient définies par la constitution, la loi organique n°2004-48 du 14 juin 2004 portant organisation du travail entre la Chambre des députés et la Chambre des conseillers et fixant les relations entre les deux chambres, le règlement intérieur de la Chambre des députés, adopté les 7 et 8 décembre 1959, et remanié à plusieurs reprises, et le règlement intérieur de la Chambre des conseillers, adopté le 12 septembre 2005.

### *... à l'Assemblée nationale constituante*

La loi constitutionnelle du 16 décembre 2011 portant organisation provisoire des pouvoirs publics prévoit que l'Assemblée nationale constituante (ANC) exerce le pouvoir législatif. Cette loi, la LOB, ainsi que le Règlement intérieur de l'ANC, encadrent la procédure d'examen du projet de loi de finances.

## Calendrier parlementaire

### *Dépôt du budget au Parlement*

#### *Le régime de dépôt prévu antérieurement à la Révolution*

La loi organique n°67-53 du 8 décembre 1967 portant loi organique du budget, telle qu'elle a été modifiée par la loi organique n°42-2004 du 13 mai 2004, fixe dans son article 23 la date du dépôt du projet de loi de finances (PLF). Celui-ci indique que ce dernier « est soumis à la Chambre des députés et à la Chambre des conseillers, au plus tard, le 25 octobre de l'année précédant celle relative à l'exécution de la loi de finances présentée »<sup>1</sup>.

La méconnaissance de la date de dépôt du budget au Parlement n'est pas sans inconvénients

#### Le dépôt du PLF

L'article 23 est le résultat de la modification de la LOB afin de l'adapter à l'introduction du bicaméralisme par la loi constitutionnelle du 1er juin 2002<sup>2</sup>. La date du dépôt du PLF détermine le délai accordé au pouvoir législatif pour examiner et adopter le projet de la loi de finances. Tout retard dans le dépôt du PLF obère le temps imparti au Parlement pour examiner rigoureusement le budget. Or, ce délai n'a pas de caractère contraignant et très souvent, le PLF a été déposé bien après la date prescrite.

### Le dépôt des documents budgétaires joints au PLF

Aucun délai n'est précisé pour le dépôt des documents budgétaires qui, selon l'article 25 de la LOB, « sont joints au projet de loi de finances ». Selon la formulation de cette disposition, ces documents devraient être déposés conjointement au projet de loi de finances d'autant qu'ils ont pour fonction d'expliquer et de justifier le contenu du budget. Mais l'absence de mention d'un délai de dépôt par l'article 25 autorise une certaine latitude d'interprétation. Or la fourniture de ces documents conditionne l'examen du PLF. L'article 25 de la LOB en détermine la liste suivante de documents joints au PLF :

1. « Un rapport sur le budget de l'État dans le cadre de l'équilibre global économique et financier. Il comprend notamment, une analyse de l'évolution des recettes et des dépenses selon leur nature... ». Le rapport sur le budget de l'État est établi sur la base des comptes économiques de la nation, il définit l'équilibre économique et financier et analyse les principales caractéristiques du budget.
2. « ...Des notes explicatives relatives aux dépenses de chaque chapitre selon leur nature et selon les programmes et les missions arrêtées... » qui constituent de fiches retraçant par article le détail les dotations de chaque chapitre.
3. Tout autre document jugé utile pour l'examen du projet de loi de finances par la Chambre des députés et la Chambre des conseillers ». Il s'agit de documents utiles à l'information des députés tels que le rapport sur l'exécution du plan, le rapport de la Banque centrale, l'état détaillé de la dette publique.

L'ensemble de ces documents a pour objet d'éclairer les députés sur le contenu du budget de l'État qui doit être intelligible et complet.

Les documents joints au projet de loi de finances sont regroupés en deux catégories : ceux explicatifs du contenu du PLF et ceux complémentaires du PLF.

Les documents explicatifs comprennent un rapport sur le budget de l'État et des notes explicatives portant sur le détail des articles budgétaires. Le rapport sur le budget de l'État est établi sur la base du budget économique qui est évoqué par l'article 1er de la LOB. Il s'agit d'un ensemble de comptes nationaux décrivant pour l'année en cours, et pour l'année à venir, les prévisions relatives aux opérations des agents économiques, telles que les estimations du PIB, des indications sur le rythme de réalisation des investissements privés et publics, des précisions sur le volume de l'épargne privée et publique, des informations sur la balance commerciale.

Les documents complémentaires sont définis par le législateur comme étant tout document « jugé utile pour l'examen du projet de loi de finances... ». Il s'agit généralement de rapports ayant trait aux différents aspects de l'activité financière du gouvernement, par exemple, les rapports de la Banque centrale, les rapports relatifs à l'exécution des plans de développement, les rapports sur l'exécution des impôts, la situation des caisses nationales d'assurance maladie, la liste des entreprises publiques bénéficiant d'un financement public.

### *Le dépôt du PLF durant le régime transitoire*

La loi constitutionnelle n°2011-6 du 16 décembre 2011 portant organisation provisoire des pouvoirs publics reprend la date limite du vote de la loi de finances, mais ne précise pas la date du dépôt du PLF. En droit, le délai de dépôt prévu par la LOB s'impose, mais le PLF pour la gestion 2013 a été déposé au bureau de l'ANC, le

26 novembre 2012. De plus, le budget économique n'a pas été communiqué<sup>3</sup>. Et aucun nouveau plan de développement n'a été formellement présenté<sup>4</sup>.

L'ébauche du 1er juin 2013 de constitution consacre la légalité budgétaire en indiquant dans son article 26 que la loi autorise les ressources et les dépenses de l'État dans les conditions prévues par la LOB. Son article 65 prévoit que le PLF est présenté au Conseil des représentants du peuple, au plus tard le 31 octobre, et adopté au plus tard le 20 décembre, le Conseil constitutionnel, disposant pour sa part, d'une semaine pour son examen.

### ***La durée d'examen du projet de budget par le Parlement***

Le PLF est examiné par les commissions parlementaires et par l'Assemblée plénière. Dans les textes fondamentaux, le temps dont dispose le Parlement pour examiner et voter le projet de loi de finances n'est pas précisé<sup>5</sup>. En dépit de cette absence, la durée de l'examen du projet de loi de finances ressort de la combinaison des dispositions de l'article 28, alinéa 9, de la constitution du 1er juin 1959 et de l'article 23 de la LOB. Ainsi, ce temps se situe entre la date butoir de dépôt du PLF et celle du vote de la loi de finances (le 31 décembre). Après la modification de la LOB par la loi organique du 13 mai 2004, l'article 23 nouveau fixe la date du dépôt du PLF au 25 octobre, ce qui conduit à accorder au Parlement 68 jours, répartis inégalement entre la Chambre des députés et la Chambre des conseillers<sup>6</sup>, pour examiner et voter la loi de finances<sup>7</sup>.

La loi constitutionnelle portant organisation provisoire des pouvoirs publics conserve la date du 31 décembre pour le vote du PLF ; étant donné que la LOB n'a pas été modifiée, l'ANC dispose, par conséquent, juridiquement de 68 jours pour examiner et voter la loi de finances. Cependant dans la pratique, les délais ont été raccourcis : le PLF pour l'année 2013 a été déposé le 26 novembre 2012.

À titre de comparaison, la loi de finances complémentaire pour la gestion 2012 a été étudiée pendant 44 jours par l'ANC, ce délai pouvant constituer une référence pour l'examen du PLF par un législatif monocaméral.

Aux termes de l'article 65 de l'ébauche du 1er juin 2013 de la constitution, le PLF serait déposé au Conseil des représentants du peuple au plus tard, le 31 octobre et adopté au plus tard, le 20 décembre ; il bénéficierait de la sorte de 54 jours d'examen. Ce délai sera en accord avec la pratique internationale.

#### **Propositions**

- Appuyer l'effectivité de la date de dépôt du PLF en établissant en cas de dépôt tardif du projet de loi de finances au Parlement la tenue automatique d'un débat parlementaire pouvant aboutir à la mise en jeu de la responsabilité du gouvernement.
- Prévoir la même date impérative de dépôt pour le PLF et ses annexes.

### ***Mesures prises en cas de retard dans l'approbation***

Selon l'article 28, alinéa 9 de la constitution du 1er juin 1959 « Le budget doit être adopté au plus tard le 31 décembre. Si passé ce délai, les deux chambres ne se sont pas prononcées, les dispositions des projets de loi de finances peuvent être mises en vigueur par décret, par tranches trimestrielles renouvelables ».

La loi constitutionnelle du 16 décembre 2011 portant organisation provisoire des pouvoirs publics indique dans son article 11, alinéa 14 que le Président de la République « ... promulgue, par arrêté républicain, les dispositions du projet de la loi de finances par tranche trimestrielle si, au 31 décembre, la loi de finances n'a toujours pas été adoptée ». Mais pas plus que l'article 28 de la constitution de 1959, l'article 14 ne précise s'il s'agit d'un défaut d'adoption pour cause de retard ou d'un refus d'adopter le PLF.

Dans la pratique, l'adoption du PLF est toujours intervenue dans les délais, au détriment parfois d'un examen approfondi du PLF.

L'article 65 de l'ébauche du 1er juin 2013 de la constitution propose que si le PLF n'était pas promulgué le 31 décembre, le PLF pourrait peut être exécuté par décision gouvernementale par tranche trimestrielles renouvelables.

### *Le vote*

La procédure de vote des lois ordinaires<sup>8</sup> s'impose au vote de la loi de finance, mais en se combinant avec les articles 29 et 30 de la LOB. Ceux-ci subdivisent le vote du PLF en plusieurs votes partiels, afin de tenir compte de la particularité budgétaire. De cette manière, le Parlement n'est pas tenu d'accepter ou refuser en bloc tout le PLF par un seul vote, mais émet un vote par tranche, selon le degré de spécialité déterminé par la LOB.

Selon l'article 29 de la LOB, « ... les prévisions de dépenses font l'objet d'un vote par section et par chapitre pour le budget de l'État... »

Au niveau de la loi de finances, les dépenses de l'État sont réparties verticalement en **chapitre** (qui regroupe l'ensemble des crédits mis à la disposition de chaque chef d'administration) et horizontalement en **titre, section, partie** selon leur nature.

En application de la LOB, les dépenses de l'État sont regroupées au sein de 2 titres, 5 sections et 12 parties.

Avec la loi organique du 13 mai 2004 portant modification de la LOB, le vote relatif aux prévisions de dépenses est moins spécialisé puisqu'il s'exprime par sections et plus par parties.

« ...les prévisions de recettes font l'objet d'un vote par titre pour le budget de l'État... ».

La LOB précise que « les ressources du budget de l'État comprennent : les recettes fiscales ordinaires et les recettes non fiscales ordinaires qui constituent le titre I, les recettes exceptionnelles et les ressources d'emprunt qui constituent le titre II du budget... »

Les fonds spéciaux du Trésor font chacun l'objet d'un vote pour la totalité de leurs recettes.

En ce qui concerne les établissements publics, la totalité des recettes et la totalité des dépenses proposées font l'objet d'un vote pour chaque chapitre, c'est-à-dire par référence au ministère de rattachement. Les budgets des établissements publics sont votés en même temps que le budget du ministère de tutelle.

À la fin de la procédure, « ... l'ensemble des dispositions de la loi des finances fait l'objet d'un vote global et final ». Ainsi chaque article de la loi de finances est soumis à un vote, puis l'ensemble du PLF, y compris les tableaux annexes, fait l'objet d'un vote unique.

### ***La promulgation du budget***

Après avoir été votée, la loi de finances est transmise au Président de la République pour promulgation<sup>9</sup> et publication au *Journal Officiel de la République Tunisienne*. S'ouvre alors la phrase d'exécution du budget.

## **L'organisation du travail budgétaire parlementaire**

### ***L'examen en commissions et en Assemblée plénière***

Le projet de loi de finances fait l'objet d'un examen en commissions, puis en Assemblée plénière, avant son adoption et son vote.

### ***L'examen avant la Révolution***

La loi organique du 14 juin 2004 portait sur l'organisation du travail entre la Chambre des députés et la Chambre des conseillers et fixait les relations entre les deux chambres. Le Règlement intérieur de la Chambre des députés complétait, avec le Règlement intérieur de la Chambre des conseillers, adopté le 12 septembre 2005, le dispositif d'examen et d'adoption du PLF.

Le projet de loi de finances était déposé au bureau des deux chambres, puis transmis aux membres de chaque chambre, accompagné des documents qui lui étaient joints, à savoir le rapport de synthèse sur le budget de l'État et des fiches explicatives relatives à chaque chapitre<sup>10</sup>.

### **L'examen par les commissions parlementaires**

L'article 30, alinéa 2, de la constitution de 1959 prévoyait que : « La Chambre des députés et la Chambre des conseillers élisent, parmi leurs membres, des commissions pour procéder à l'examen du projet de Plan de développement, et d'autres pour examiner les projets de lois de finances ».

Chaque chambre comportait sept commissions permanentes. L'examen du PLF relevait de commissions non permanentes formées à cette occasion<sup>11</sup>. Celles-ci recoupaient en réalité les commissions permanentes. Le travail était réparti entre les commissions, pour examiner le projet selon leur secteur de compétence. Elles recevaient

les questions, les remarques et les amendements des membres de la chambre. Elles pouvaient interroger les membres du gouvernement, soit en les auditionnant, soit en adressant des questions écrites. Plus généralement, elles étaient habilitées à solliciter l'avis de toute personne dont l'expertise était en mesure de les éclairer. Cet examen se concluait par un rapport préparé par chaque commission auquel étaient rattachés les amendements proposés.

### L'examen en Assemblée plénière

Avec la clôture des discussions au sein des commissions permanentes, commençaient les débats en Assemblée plénière, qui, contrairement aux travaux en commissions, étaient publics. Ces débats débutaient par un discours du Premier ministre, qui présentait la politique budgétaire ainsi que les options gouvernementales pour l'année à venir, tout en soulignant les contraintes de financement à la lumière des données économiques et du contexte national et international. La discussion en Assemblée plénière se poursuivait par un débat sur le budget économique et le budget de l'État et des discussions chapitre par chapitre. Elle se terminait par le vote du PLF.

La discussion par le Parlement du PLF semblait prise au sérieux : le Premier ministre (et non le ministre des finances) présentait formellement le texte devant le Parlement ; le ministre des finances et les ministères sectoriels répondaient aux questions des parlementaires, et le Premier ministre clôturait le débat dans les deux chambres.

### *Le processus budgétaire pendant la transition*

En application de l'article 2 de la loi constitutionnelle du 16 décembre 2011 relative à l'organisation provisoire des pouvoirs publics, l'ANC exerce le pouvoir législatif. Cependant, aucune disposition ne précise la procédure budgétaire alors que le Parlement est désormais monocaméral.

### L'examen par les commissions spécialisées

L'article 64 du règlement intérieur de l'ANC prévoit la formation de 8 commissions permanentes, composées de 22 membres<sup>12</sup> :

- la Commission des droits et libertés et des relations extérieures ;
- la Commission de la législation générale ;
- la Commission des finances, de la planification et du développement qui est chargée des questions relatives à la monnaie, à la fiscalité, aux transactions, aux affaires financières, au budget, au plan de développement, aux prêts, aux engagements financiers de l'État et à l'activité des entreprises publiques ;
- la Commission de l'énergie et des secteurs de production ;
- la Commission des secteurs de services ;
- la Commission de l'infrastructure et l'environnement ;
- la Commission des affaires sociales ;
- la Commission des affaires de l'éducation.

Ces commissions examinent le PLF. Elles formulent des observations et des demandes d'éclaircissement aux ministres, soit par écrit, soit directement, lors de réunions avec l'équipe gouvernementale. Les travaux des commissions sont secrets, mais ils donnent lieu à l'élaboration d'un rapport résumant les discussions et les questions adressées aux ministres. L'ensemble des rapports sert de base aux discussions et explications en Assemblée plénière. L'examen préalable du PLF au sein des commissions permanentes permet l'information approfondie des parlementaires et contribue à rationaliser les débats budgétaires pendant l'Assemblée plénière.

Il convient de relever que le Règlement intérieur de l'ANC ne prévoit pas de dispositions spécifiques à l'examen et à l'adoption du projet de loi de finances. Dans la pratique, toutes les commissions ont examiné le budget de l'État (articles 1 à 10 du PLF), et la Commission des finances, de la planification et du développement a examiné la totalité du PLF, c'est-à-dire les prévisions de recettes et de dépenses et l'ensemble des dispositions qui y figurent.

Tous les députés ont reçu une copie du document et ont été autorisés à assister aux travaux des commissions, à émettre des observations et à formuler des questions. Ce mode de travail a pu provoquer une certaine désorganisation, la répétition des questions adressées aux membres du gouvernement ayant causé un certain ralentissement de la procédure d'examen.

### Propositions

- Valoriser le rôle des commissions parlementaires, en leur attribuant des moyens matériels et humains leur permettant d'accomplir pleinement leur mission et en encourageant fortement la participation à celles-ci des parlementaires, par exemple, par des réductions significatives de la rémunération en cas d'absence.
- Inscrire dans la législation que la présidence de la Commission des finances du Parlement est attribué à l'opposition parlementaire.
- Attribuer au Président de la Commission des finances du Parlement le pouvoir de demander aux administrations de l'État tous les documents permettant de connaître leurs dépenses et rendre obligatoire la réponse sous peine de sanctions disciplinaires.

### L'examen en Assemblée plénière de l'ANC

La procédure a été semblable à celle suivie avant la révolution, le Chef du gouvernement assurant toutefois le rôle que remplissait antérieurement le Premier ministre<sup>13</sup>.

### Ebauche du 1er juin 2013 de la constitution

L'article 65 indique que la loi autorise les ressources et les dépenses de l'État dans les conditions prévues par la loi organique du budget.

## *Le droit d'amendement*

### *Les compétences d'amendement*

Sous l'empire de la constitution de 1959, l'exercice du droit d'amendement des parlementaires est fortement encadré : il s'exerce uniquement en commission et son domaine est restreint par l'article 30 de la LOB.

### Un droit d'amendement limité aux commissions parlementaires

Les amendements parlementaires sont seulement recevables en commission.

### Un contenu du droit d'amendement strictement encadré

La limitation de l'initiative Parlement en matière de projet de lois de finances et des propositions de lois en général a été prévue par l'article 28, alinéa 3 de la constitution suspendue qui indique que « Les projets de loi présentés par les membres de la Chambre des députés ne sont pas recevables lorsque leur adoption aurait pour conséquence une réduction des ressources publiques ou une augmentation de charges, ou de dépenses nouvelles. Ces dispositions s'appliquent aux amendements apportés aux projets de loi »<sup>14</sup>.

L'article 108 du Règlement intérieur de la Chambre de députés reprend cette limitation en indiquant que les amendements et propositions de loi ne peuvent que proposer une baisse des dépenses publiques ou des recettes supplémentaires.

L'exercice par les députés de leur droit d'amendement est également strictement réglementé par l'article 30 de la LOB selon lequel : « Aucun article additionnel et aucun amendement à un projet de loi de finances ne peuvent être présentés s'ils ne tendent à supprimer ou à réduire une dépense, à créer ou à augmenter une recette. Toute proposition de dépenses nouvelles doit être assortie d'une proposition des recettes correspondante ou d'une proposition d'économie, d'égal montant, sur l'ensemble des dépenses... »

Des modifications du PLF sont possibles, mais elles ne doivent pas altérer l'équilibre budgétaire. En matière de recettes, les parlementaires sont habilités à proposer soit la création ou l'augmentation d'une recette ; en matière de dépenses, ils peuvent proposer soit leur diminution soit leur suppression. S'ils souhaitent augmenter une dépense, ils doivent prévoir une compensation à travers soit une économie sur les charges, soit une augmentation des recettes. En revanche, l'article 28, alinéa 3 de la constitution ne prévoit pas la possibilité de compenser la création d'une dépense nouvelle par une recette nouvelle ; il prive, en conséquence, d'effet l'article 30 de la LOB.

La combinaison des dispositions de la constitution de 1959 et de la LOB restreignait, partant, fortement le droit d'amendement des parlementaires en matière budgétaire et les autorisait uniquement à augmenter les recettes et diminuer les dépenses.

### La sanction de la méconnaissance des limites du droit d'amendement :

#### La disjonction

La disjonction est la sanction de l'irrespect de l'article 30 de la LOB. Elle conduit à mettre de côté la disposition litigieuse pour la réexaminer à un autre moment, lors d'une procédure législative ordinaire, et non pas dans le cadre du projet de loi de finances.

La procédure permettant d'écarter les amendements outrepassant le droit d'amendement parlementaire n'était pas explicitée par la Constitution. L'article 44 du

Règlement intérieur de la Chambre des députés indiquait simplement, quant à lui, que « les commissions examinent les amendements qui leur sont présentés, elles les acceptent ou les rejettent ». C'est encore l'article 30 de la LOB qui dispose que : « Les articles additionnels ou amendements, qui contreviennent à ces dispositions, sont disjoints de plein droit ».

#### Le régime du droit d'amendement sous le régime transitoire

La loi constitutionnelle portant organisation provisoire des pouvoirs publics ne reprend pas les irrecevabilités financières de l'article 28, alinéa 3 de la constitution du 1er juin 1959.

L'ébauche du 1er juin 2013 de la constitution dispose que le gouvernement a l'exclusivité de la présentation du projet de loi de finances. L'article 62 ajoute que les propositions de loi et les propositions d'amendements présentées par les représentants ne sont pas recevables si leur acceptation porte atteinte aux équilibres financiers de l'État définis par les lois de finances.

#### *L'évolution de la pratique du droit d'amendement parlementaire dans le budget*

##### Avant la Révolution

Le recours au droit d'amendement parlementaire concernant les projets de loi de finances initiaux ou complémentaires était relativement modeste et d'une portée réduite ; il s'agissait le plus souvent de modifications formelles. Cette pratique s'expliquait par des raisons politiques et techniques. En effet, une connaissance fine de la matière budgétaire était requise pour utiliser le droit d'amendement. Or pour la plupart, les députés n'étaient pas des spécialistes en la matière et éprouvaient des difficultés à démêler l'enchevêtrement des données budgétaires, d'autant qu'ils ne disposaient pas d'une assistance technique appropriée. Leurs interventions visaient essentiellement les mesures fiscales. Par ailleurs, la connivence entre le pouvoir exécutif et le pouvoir législatif favorisait une certaine pusillanimité des députés, faisant du Parlement une chambre d'enregistrement du pouvoir exécutif.

##### Pendant la transition

Les parlementaires usent désormais dans une large mesure de leur droit d'amender le PLF, aussi bien en commissions qu'en Assemblée plénière. Par exemple, plus de 220 propositions d'amendements ont été formulées lors du débat budgétaire en Assemblée plénière.

La pratique a relevé un contrôle insuffisant des propositions d'amendements ayant permis le maintien de cavaliers budgétaires et la diminution de recettes, pourtant prohibées par l'article 30 de la LOB. Le nombre important des propositions d'amendements, parfois en contradiction avec la législation en vigueur, a justifié une modification du Règlement intérieur de l'ANC tendant à rationaliser la pratique des amendements et à accélérer le processus législatif et budgétaire<sup>15</sup>. Ainsi, la proposition d'amendement doit désormais émaner de cinq députés.

#### **Proposition**

- Sans céder à la démagogie, les parlementaires nécessitent du droit de modifier le LPF

pour exercer pleinement leur mission, et partant de celui d'accroître certaines dépenses. Pour éviter les abus, il pourrait être envisagé de donner aux groupes parlementaires le droit de proposer des amendements augmentant les dépenses.

### ***Les moyens matériels du Parlement***

#### *Le budget du Parlement*

##### Avant la Révolution

La préparation du budget de la Chambre des députés et de la Chambre des conseillers s'effectuait conformément aux règles régissant les budgets des divers départements ministériels. Les bureaux des deux chambres préparaient le projet de budget et le transmettaient au ministère des Finances.

##### Pendant la transition

En vertu de l'article 39 du Règlement intérieur de l'ANC, la Conférence des présidents examine le projet de budget de l'ANC, préparé par le bureau, l'approuve et le transmet au ministère des finances.

##### Ébauche du 1er juin 2013 de la constitution

Selon ce projet, le Conseil des représentants du peuple jouirait de l'indépendance administrative et financière dans le cadre du budget de l'État.

#### *Les moyens d'appui à la fonction budgétaire au Parlement*

L'autonomie parlementaire est caractérisée par l'existence, d'une part, d'un personnel administratif qualifié, apte à apporter une assistance non partisane aux députés, notamment en matière budgétaire, et d'autre part, d'une logistique adéquate fournissant les moyens matériels nécessaires à un travail parlementaire rigoureux (bureaux à l'usage de tous les parlementaires, secrétariat personnel, service de documentation, etc.).

#### Les fonctionnaires attachés aux commissions parlementaires

Il n'existe pas de comité budgétaire à proprement parler. Des conseillers de service public, formés à l'École Nationale d'Administration, assistent les parlementaires au sein de chaque commission. Cependant, leur nombre et leurs moyens sont réduits.

Il en résulterait la nécessité d'engager une réflexion globale sur les moyens et rémunérations réservés au Parlement et à ses membres : rémunérations des parlementaires, des membres des cabinets, du personnel administratif de l'Assemblée ; crédits de fonctionnement du Parlement et attribués aux élus de la nation<sup>16</sup>.

#### L'absence d'analystes du budget

Au sein de l'Assemblée nationale constituante il n'y a pas de manière formelle d'analystes du budget rattachés aux partis politiques ni aux législateurs. Néanmoins, lors de l'examen du projet de loi de finances, la Commission des finances, de la planification et du développement peut faire appel à toute expertise qu'elle juge nécessaire.

La mise en place d'un service d'analyse budgétaire avec un personnel compétent et neutre serait, bien sûr, de nature à renforcer l'efficacité parlementaire dans le processus budgétaire.

### ***La transparence du travail parlementaire***

Sous l'ancien régime, les travaux parlementaires en Assemblée plénière étaient publiés dans le *Journal Officiel de la République Tunisienne* consacré aux débats de la Chambre des députés<sup>17</sup>. La presse écrite et la télévision couvraient, par ailleurs, ces débats<sup>18</sup>.

### *Les auditions publiques en commissions parlementaires*

#### Avant la Révolution

Les commissions pouvaient entendre toute personne dont l'expertise était jugée utile. Cependant, les travaux des commissions étant confidentiels, il n'y avait pas d'audition publique.

#### Pendant la transition

Selon l'article 59 du Règlement intérieur de l'ANC, les commissions parlementaires ont la possibilité de se faire éclairer par les experts et spécialistes de leurs choix. Pour ce faire, elles sollicitent des rapports écrits ou procèdent à des auditions. En outre, elles peuvent auditionner les représentants du gouvernement, les gestionnaires des entreprises publiques et des instances publiques.

Avant sa suppression en mars 2013, le ministre chargé des relations avec l'ANC assistait, si besoin, aux travaux des commissions. De plus, les commissions peuvent effectuer des visites sur le terrain dans le cadre du suivi de l'activité d'un secteur qui relève de leurs compétences.

### *L'ouverture des débats du Parlement au public et aux médias*

#### Avant la Révolution

Les débats durant les séances plénières étaient publics. Les travaux des commissions se déroulaient à huis clos. Le Président de la commission spécialisée en rédigeait une synthèse qui pouvait être publiée sur autorisation du Président de la chambre.

#### Pendant la transition

En application de l'article 76 du Règlement intérieur de l'ANC, ses séances plénières sont publiques. En vertu de l'article 54 du même règlement, les réunions des commissions le sont également. La commission peut, cependant décider le huis clos à la majorité.

La publicité des séances est assurée par différents moyens : publicité de l'ordre du jour, l'annonce des dates des séances plénières, accueil des citoyens et des médias, publication des débats, diffusion radiotélévisée des délibérations et publication sur le site Internet de l'ANC. Cependant, depuis la Révolution, la publication des débats a été irrégulière.

### Propositions

- Assurer la meilleure publicité du travail parlementaire par tous les moyens appropriés (presse écrite, Internet, radiotélévision), à travers d'une information actuelle et compréhensible par les citoyens ; développer une culture de l'information des citoyens dans le Parlement (recrutement de professionnels de l'information, formation des agents à la communication et au devoir d'informer les citoyens de façon proactive et en réponse à leurs questions).
- Assurer la publicité de l'activité des membres du Parlement (rencontres, activités, etc.).
- Établir un répertoire public des groupes de pression auprès du Parlement.

### **Le respect de l'autorisation parlementaire par le gouvernement et son contrôle**

L'autorisation de percevoir les recettes qui figure dans la loi de finances annuelle a un caractère obligatoire, c'est-à-dire que l'administration est obligée de percevoir tous les impôts et revenus autorisés. Il est en effet absolument interdit à toutes les autorités administratives – y compris le ministre des Finances – de renoncer au recouvrement total ou partiel d'un impôt ou revenu dont la perception a été autorisée par le législateur. Dans ce sens, l'article 25 du code de la comptabilité publique (CCP) prévoit que l'abandon des créances revenant à l'État est décidé par une loi et les exonérations d'impôts, de droits ou de taxes et les remises gracieuses des créances ne peuvent être accordées en dehors des cas prévus par la législation. L'autorisation des recettes a un caractère prévisionnel, les montants inscrits dans la loi de finances ne lient pas les agents d'exécution du budget.

En revanche, l'autorisation de dépenses a un caractère limitatif, ce qui signifie que les montants autorisés constituent un plafond à ne pas dépasser par les ordonnateurs de dépenses, sauf exceptions prévues par la LOB.

#### ***Le principe de l'intangibilité de l'autorisation parlementaire connaît des souplesses***

Au cours de l'année budgétaire, le gouvernement est, en principe, lié par l'autorisation budgétaire à laquelle il ne peut apporter aucune modification au moment de la répartition des crédits. Ainsi, l'article 31 de la loi organique du budget indique que « La répartition par partie et par article des crédits votés des dépenses du titre premier et du titre deux du budget de l'État est effectuée par décret. Ce décret ne peut apporter aucune modification aux crédits votés. »

Les dispositions légales concernant les modifications du budget en cours d'exercice sont définies par la loi organique sur le budget. Elles sont très contraignantes et n'autorisent qu'un montant limité de virements. Seul un petit nombre de postes de dépenses, comme le Service de la dette publique et les investissements extérieurs, peuvent dépasser la limite fixée par la loi budgétaire.

Cependant, le gouvernement dispose d'un pouvoir réglementaire de modification du montant des crédits autorisés ainsi que de leur répartition au cours de l'année budgétaire qu'il exerce sous certaines conditions par le mécanisme des transferts et virements de crédits (articles 35 à 40 de la loi organique du budget) et le mécanisme des crédits d'avance (article 42 de la loi organique du budget).

### *Le contrôle parlementaire de l'exécution du budget*

Il n'y a pas de mesures de surveillance spécifiques à l'exécution du budget, mais un contrôle général de l'activité gouvernementale.

#### *Avant la Révolution*

Le Parlement assurerait un suivi général de l'action gouvernementale au moyen de questions orales ou écrites, l'audition des ministres et la consultation des groupes socio-professionnels. La possibilité de créer des commissions d'enquêtes était également prévue.

Il n'existait pas de suivi régulier de l'exécution du budget par le Parlement au cours de l'année. L'évaluation PEFA a noté que le ministère des finances préparait un rapport mensuel sur l'exécution budgétaire qui était publié sur son site. Il s'avèrerait, cependant, que ce document n'était pas spécifiquement conçu pour le Parlement, ni ne lui était particulièrement adressé.

#### *Pendant la transition*

Le titre VI du Règlement intérieur de l'Assemblée nationale constituante est relatif au contrôle de l'action gouvernementale. Ses dispositions prévoient les modalités de contrôle du gouvernement de manière générale et ne portent pas spécifiquement sur le suivi de l'exécution du budget.

Ainsi, selon l'article 114, l'action gouvernementale peut être contrôlée par des questions orales ou écrites auxquelles doit répondre le gouvernement dans un délai fixé à un mois.

L'article 117 prévoit la faculté d'organiser des séances de dialogue avec le gouvernement à propos des orientations générales et des politiques sectorielles.

Les commissions exercent un contrôle parlementaire du gouvernement dans le cadre de leurs missions et grâce aux moyens dont elles disposent à cet effet.

L'article 59 du Règlement intérieur prévoit dans ce sens que « les commissions peuvent approfondir l'étude des sujets qui leur sont soumis et se faire éclairer par les avis des experts... les commissions permanentes peuvent auditionner les membres du gouvernement et les gérants des entreprises et instances publiques ». L'article 63 ajoute que « toute commission peut effectuer des visites sur le terrain... ».

L'article 72 du Règlement intérieur prévoit la formation de deux commissions spéciales chargées du suivi des questions de priorité nationale. Il s'agit de la Commission des martyrs et blessés de la Révolution et de la Commission « anticorruption et réforme administrative ». Celle-ci examine les questions relatives à la corruption financière et administrative, le rapatriement des fonds publics, les moyens du développement et de la modernisation de l'administration et la réforme de la fonction publique.

L'ANC peut également créer des commissions spéciales d'enquêtes.

#### **Encadré 3.1. Pratiques et normes internationales : l'étendue du rôle du Parlement**

Dans tous les pays du monde, le Parlement a un rôle, plus ou moins étendu, en matière de :

- examen et approbation formelle du budget proposé par la branche exécutive (*ex ante*) ;
- révision, voire approbation, formelle de l'exécution du budget au terme de l'année budgétaire (*ex post*).

Entre ces deux fonctions, on trouve le rôle du Parlement en matière d'exécution budgétaire, ou le pouvoir d'examiner les budgets en cours d'exercice et/ou d'approuver les changements intervenant pendant l'exécution, ainsi que les règles qui déterminent l'utilisation des réserves budgétaires pour éventualités.

### Encadré 3.1. Pratiques et normes internationales : l'étendue du rôle du Parlement (suite)

Le rôle et les pouvoirs du Parlement varient selon le pays, selon le régime politique et les dispositions de la constitution, de la loi organique sur le budget, de la loi de finances publiques et des autres cadres réglementaires. Bien qu'on attende un rôle plus fort des Parlements dans les démocraties que dans les régimes autoritaires, il peut arriver que, dans des régimes de parti unique, l'État utilise le Parlement pour contrôler les fonctionnaires, notamment dans l'examen *ex post* de l'exécution budgétaire.

Le rôle du Parlement dans le processus budgétaire couvre les recettes aussi bien que les dépenses, même s'il existe parfois des processus distincts pour l'examen et l'approbation des premières et des secondes.

L'examen et l'approbation du projet de budget connaissent de fortes variations nationales. Dans les pays où il existe une nette séparation entre les branches exécutive et législative (États-Unis, Brésil, Indonésie), le Parlement peut modifier le budget qui lui est soumis sans restrictions autres que, d'une part, celles qui résultent de l'objectif budgétaire et d'autres contraintes légales que le Parlement s'est lui-même données, et, d'autre part, la possibilité d'un veto présidentiel qui implique des négociations avec entre l'exécutif et le législateur pour chacune des modifications souhaitées. Dans d'autres pays caractérisés par un exécutif fort, à l'instar de ceux inspirés par le système de Westminster (Australie, Canada, Nouvelle-Zélande, Royaume-Uni et autres pays du Commonwealth), le Parlement n'a en pratique aucune compétence pour amender le projet de budget, puisque cela reviendrait à émettre un vote de défiance à l'encontre du gouvernement, alors contraint de se démettre. Le rôle du Parlement est d'examiner et de débattre sur les propositions budgétaires, mais il n'exerce pas à proprement parler un contrôle sur le budget. Entre ces deux pôles, on trouve une grande variété de niveaux de pouvoir parlementaire. Parmi ces variations, on trouve :

- Toute augmentation des dépenses décidée par le Parlement doit être compensée par une augmentation des recettes ;
- Le Parlement ne peut que réduire les dépenses, jamais les augmenter ;
- Le Parlement ne peut modifier les recettes attendues ;
- Le Parlement ne peut qu'accepter ou rejeter le projet de budget global ;
- Le Parlement peut modifier le budget mais en respectant les règles (ou objectifs) budgétaires définies par les lois sur la responsabilité budgétaire ou similaires, y compris l'obligation légale d'un « budget équilibré » ;
- Tout changement apporté par le Parlement doit être approuvé par l'exécutif.

L'examen par le Parlement du projet de budget peut porter sur le détail des recettes et dépenses proposées, ou bien sur une vision d'ensemble des prévisions macroéconomiques et des agrégats budgétaires – ce qui est souvent désigné par l'expression « budgétisation descendante ». Cet examen peut être facilité par la présentation devant le Parlement d'un rapport pré-budgétaire distinct sur les objectifs de politiques économique et budgétaire à moyen terme, et sur les hypothèses qui les sous-tendent. Le Parlement suédois, par exemple, adopte d'abord une loi de politique budgétaire qui définit les recettes et dépenses agrégées, avant d'entreprendre l'examen du détail des dépenses.

Dans certains pays, l'approbation du Parlement peut aussi être exigée pour des emprunts déterminés, notamment lorsque des organisations internationales les accordent ou lorsqu'ils engagent une garantie gouvernementale, au moment de la préparation du budget ou pendant l'exercice.

### Encadré 3.1. Pratiques et normes internationales : l'étendue du rôle du Parlement (suite)

Le Parlement commence généralement à examiner l'exécution du budget au terme de l'année budgétaire, à réception d'un rapport de l'organe de vérification externe sur la déclaration faite par la branche exécutive concernant l'exécution budgétaire, ou sur les comptes financiers annuels consolidés publiés par le gouvernement. Dans l'aire francophone, le Parlement doit voter formellement l'exécution du budget par l'exécutif (souvent au moyen d'une loi d'habilitation financière, comme une loi de règlement) qui valide les actions et transactions financières de l'année. Le système de Westminster est moins structuré, mais se fonde sur une obligation légale d'examen bien établie, par un Comité des comptes publics ou équivalent, du rapport de l'Auditeur général sur les déclarations et transactions financières du gouvernement. Le Parlement peut aussi avoir un rôle formel dans la vérification du suivi et de la mise en œuvre par l'exécutif des conclusions et recommandations de l'organe de vérification externe.

Ces comités de contrôle *ex post* ont en général des pouvoirs d'enquête et la capacité d'exiger des informations et de faire comparaître des agents publics et des témoins lors d'auditions officielles. Dans certains pays, ce rôle d'examen *ex post* les autorise aussi à sanctionner et blâmer tout fonctionnaire qui aurait enfreint les lois, règles et règlements en matière financière.

Dans de nombreux pays en développement, le rapport de l'exécutif et/ou de l'organe de vérification externe sur l'exécution budgétaire est remis tardivement, ce qui a pour conséquence de faire examiner l'exécution par le Parlement très longtemps après la fin de l'exercice budgétaire.

Le rôle du Parlement dans l'exécution du budget en cours d'exercice connaît d'importantes variations nationales selon le niveau de détail des crédits budgétaires et des dispositions légales relatives à la révision du budget pendant l'année. Dans certains cas, le vote du Parlement est exigé avant tout transfert d'un poste budgétaire à un autre ; dans d'autres cas, il n'est nécessaire qu'après. Parfois des dispositions légales imposent une révision budgétaire à mi-parcours, mais le Parlement n'est jamais concerné. Le recours à une réserve pour éventualités est en général géré par l'exécutif, avec une simple obligation de rapport *ex post* sur son utilisation au Parlement.

### Encadré 3.2. Facteurs de l'exercice efficace du rôle du Parlement

Malgré ces variations dans les rôles et les attributions du Parlement dans les différents pays, il existe plusieurs garanties généralement acceptées d'une participation efficace du Parlement au processus budgétaire. Ces garanties sont en partie traduites au niveau des normes et pratiques internationales. On les retrouve aussi dans les études préparées par le réseau de l'OCDE des Responsables budgétaires des Parlements et des institutions budgétaires indépendantes ainsi que par l'Institut de la Banque mondiale, lequel s'est concentré sur le rôle du Parlement dans l'examen *ex post* de l'exécution du budget.

En premier lieu, se pose la question du caractère global, pertinent et opportun de l'information rassemblée dans la documentation budgétaire soumise au Parlement. Ceci inclut le caractère global du budget. Si les activités portées au budget sont nombreuses, elles peuvent ne pas être examinées avec une attention suffisante, que ce soit *ex post* ou *ex ante*. L'existence de budgets distincts pour les dépenses récurrentes et de capital, le cas échéant préparés par des ministères différents, peut aussi compliquer l'examen du budget par le Parlement – là encore à la fois *ex post* et *ex ante*. Une information budgétaire de moyen terme est aussi nécessaire pour que le budget en cours d'exercice soit envisagé dans une perspective de moyen terme.

### Encadré 3.2. Facteurs de l'exercice efficace du rôle du Parlement (suite)

En deuxième lieu, le Parlement doit disposer du temps suffisant pour examiner le projet de budget, afin de ne pas être « pris en embuscade » par l'exécutif. Cette nécessité se traduit par un échéancier annuel clair, bien défini par la loi organique sur le budget ou équivalent, et bien respecté de manière à garantir un processus budgétaire ordonné et sûr.

En troisième lieu, le Parlement doit disposer du cadre qui lui permette de remplir efficacement les fonctions qui lui sont assignées. Ce cadre inclut :

- Un système de commissions ou de comités assurant l'examen en détail du budget. Une commission budgétaire doit pouvoir considérer les projections macroéconomiques et les politiques budgétaires globales, tandis que des commissions sectorielles spécialisées examinent les dépenses prévues dans les domaines de compétence des ministères. Une commission ou un comité distinct peut aussi examiner les ressources anticipées. Dans la plupart des pays, le Parlement a établi des commissions/comités compétents respectivement pour l'examen *ex ante* et *ex post*, quoique parfois un même comité joue ces deux rôles (Nouvelle-Zélande).
- La capacité d'examiner les politiques budgétaires générales aussi bien que le détail des recettes et des dépenses.
- La capacité du Parlement d'interroger publiquement les ministres et responsables concernés.
- Un personnel compétent assistant l'analyse du projet de budget ou les rapports d'exécution budgétaire. Un exemple notable en est le Bureau du budget du Congrès (*Congressional Budget Office – CBO*), créé en 1974 aux États-Unis, dont les professionnels peuvent mener une analyse détaillée comparable à celle conduite par le Bureau de la gestion et du budget (*Office of Management and Budget – OMB*) de l'exécutif. Dans certains pays, le Parlement recourt à des institutions budgétaires indépendantes (comme le Conseil budgétaire en Autriche) pour toute analyse qu'il entreprend des projections budgétaires macroéconomiques et agrégées. Parfois (en Allemagne en Fédération de Russie), un organe d'audit externe a un rôle formel d'examen et de discussion publique du projet de budget. Dans le système de Westminster, le Comité des comptes publics travaille normalement en interaction étroite avec l'équipe de l'auditeur externe pour son examen *ex post* de l'exécution du budget. Dans le système francophone, par contre, il n'existe généralement pas de relation particulière entre l'organe de vérification externe et la commission parlementaire chargée de l'examen de l'exécution du budget.
- Les débats au sein du Parlement et les rapports des comités parlementaires concernés doivent être diffusés ou rendus accessibles au public.

De manière plus générale, les études de l'OCDE et de l'Institut de la Banque mondiale suggèrent que l'efficacité des comités parlementaires dans leurs rôles d'examen et de contrôle, dépend d'une combinaison de facteurs relatifs à l'organisation institutionnelle, d'une part, et à la compétence et au comportement des membres de ce comité, d'autre part. Ces comités semblent aussi plus efficaces lorsqu'ils travaillent dans un environnement non partisan.

## Notes

1. La date limite pour le dépôt du projet de loi de finances à la Chambre de députés était fixée auparavant au 15 novembre. Cette date a été avancée au 25 octobre pour tenir compte de l'introduction au Parlement d'une deuxième chambre, la Chambre des conseillers, par la loi constitutionnelle du 1er juin 2002 (Loi constituante n°2002-51 du 1er juin 2002, *Journal Officiel de la République Tunisienne* n° 45 du 3 juin 2002).
2. L'ancien article 25 fixait le dépôt du PLF au 15 novembre.
3. Bien qu'en décembre 2012, le ministère du Développement et de la Coopération internationale ait préparé un budget économique.
4. D'après M. Abdelmlak Saadaoui, directeur général des ressources et équilibres du ministère des finances, le gouvernement postrévolutionnaire a préparé un « Plan jasmin » relatif à la période 2011-2016, ajusté en 2013 par des perspectives triennales, axées sur la maîtrise des finances publiques et de l'endettement.
5. À l'opposé d'autres constitutions, comme la française du 4 octobre 1958 qui indique dans son article 47 alinéa 3 que « si le Parlement ne s'est pas prononcé dans un délai de soixante-dix jours, les dispositions du projet peuvent être mises en vigueur par ordonnance ».
6. Six semaines pour la Chambre des députés et dix jours pour la Chambre des conseillers.
7. Sous l'empire de l'article 25 ancien de la loi organique du budget du 8 décembre 1967 qui fixait la date du dépôt du projet de loi de finances au 15 novembre, ce délai aurait été de 47 jours si et seulement si le gouvernement respectait la date de dépôt prévue par la loi.
8. Selon l'article 28 de la constitution, « ... La Chambre des députés et la Chambre des conseillers adoptent ... les projets de loi ordinaire à la majorité des membres présents, cette majorité ne devant pas être inférieure au tiers des membres concernés... »  
L'article 4 de la loi constitutionnelle portant organisation provisoire des pouvoirs publics, prévoit également que les membres de l'ANC adoptent les lois ordinaires à la majorité des membres présents sans que cette majorité soit inférieure au tiers des membres. L'article 63 de l'ébauche du 1er juin 2013 de la constitution reprend la même disposition.
9. Article 10 de la Loi portant organisation provisoire des pouvoirs publics.
10. Article 25 de la LOB.
11. Les sept commissions permanentes sont : la Commission des affaires politiques et des relations extérieures ; la Commission de la législation et d'organisation générale de l'administration ; la Commission des finances, de la planification et du développement régional ; la Commission de l'agriculture, de l'industrie et du commerce ; la Commission de l'éducation, de la culture, de l'information et de la jeunesse ; la Commission des affaires sociales et de la santé publique ; et la Commission de l'équipement et des services.

Chaque commission est constituée de 15 membres élus et le bureau de chaque commission est composé d'un président, d'un rapporteur et d'un rapporteur adjoint. Toute commission peut désigner des sous-commissions pour l'examen des projets de loi.

12. 1) La Commission des droits, des libertés et des relations extérieures ; 2) la Commission de la législation ; 3) la Commission des finances, de la planification et du développement ; 4) la Commission de l'énergie et de la production ; 5) la Commission des services, du commerce, des prix, du transport ; 6) la Commission de l'infrastructure et de l'équipement ; 7) la Commission des affaires sociales ; 8) la Commission des affaires éducatives.
13. Selon l'article 17 de la loi constitutionnelle, le gouvernement exerce le pouvoir exécutif à l'exception de ce qui a été dévolu au Président de la République.
14. Article 30 de la constitution du 1er Juin 1959. La Chambre des députés et la Chambre des conseillers élisent, parmi leurs membres, des commissions pour procéder à l'examen du projet du plan de développement, et d'autres pour examiner les projets de loi de finances.
15. Adoption des amendements au Règlement intérieur le 15 mars 2013.
16. Dans le cadre de la loi de finances pour l'année 2013, la lecture du chapitre budgétaire relatif à l'ANC fait apparaître que les crédits de gestion autorisés sont de 24 528 MD (contre 21 739 MD en 2012 et 9 383 en 2011) dont 21 373MD sont réservés à la partie rémunération publique se répartissant comme suit : 15 111 MD destinés aux émoluments des parlementaires et 6 262 MD destinés au salaire du personnel administratif de l'ANC. Sur les 15 111 MD, 15 000 MD sont destinés aux primes des parlementaires et 111 000 USD sont réservés aux membres des cabinets.
17. Ainsi, les débats en Assemblée plénière sur le budget économique et sur le budget de l'État pour l'année 2010, ont été reportés et publiés dans les numéros 4 à 9 du journal des débats relatif à la première session ordinaire 2009-2010.
18. L'Évaluation PEFA attribue un A à la Tunisie pour les composantes concernées du PI-27.

## *Chapitre 4*

### **L'exécution du budget**

## Description du système

Le cadre législatif et réglementaire de l'exécution budgétaire est robuste. Il est composé, pour ses principaux éléments :

- de quelques articles de principes fixés dans la LOB (adoptée en 1967, révisée en 2004) notamment dans son titre III « Exécution et règlement du budget de l'État » ;
- et, surtout, d'un code de comptabilité publique, dont la dernière version date de 2009.

Le souci du respect de la régularité découlant de ces deux textes constitue une référence permanente dans l'action quotidienne : les administrations tunisiennes en charge de la gestion budgétaire ont une longue tradition de respect de l'État de droit et veillent à ce que les textes, quels qu'en soient la nature et la portée, soient bien respectés. Les textes constituent donc un cadre normatif pris avec sérieux : cette tradition de légalisme est un atout pour la solidité et la transparence du système des finances publiques tunisien, même s'il peut parfois prendre un aspect excessivement formel, voire tatillon dans certains cas.

### *Les acteurs de l'exécution du budget*

Il sera immédiatement observé que l'organisation administrative de l'exécution semble solide.

### *Les services du ministère des finances chargés principalement de l'exécution*

L'organigramme du ministère des finances fait apparaître quatre directions concernées par l'exécution :

- La **direction du budget** (DB) intervient relativement peu dans l'exécution du budget en cours d'exercice ; toutefois, son implication concerne essentiellement la gestion des crédits (mise en place, modification et régulation) et leur suivi (à travers la comptabilité budgétaire). Mais elle n'intervient pas directement dans la gestion de la dépense, qui est du ressort des trois autres directions concernées : les deux directions de dépense et la direction de la comptabilité publique.
- Les directions des dépenses comprennent **celle en charge des dépenses de fonctionnement et celle en charge des dépenses d'investissement** ; s'agissant de ces directions jumelles, on peut formuler deux observations :
  - d'une part, leurs missions semblent se situer à mi-chemin entre celles de la direction du budget et celles assumées par les directeurs des affaires financières (DAF) des ministères sectoriels, « ordonnateurs » de leur budget<sup>1</sup> : on peut s'interroger donc sur le motif pour lequel trois services sont amenés à s'occuper des dépenses : la DB, les DAF des ministères sectoriels et ces directions de dépenses, sans compter le contrôle des dépenses publiques (CDE) qui ajoute ainsi une quatrième organisation ;
  - d'autre part, l'existence de deux directions différentes, l'une pour le fonctionnement, l'autre pour l'investissement, témoigne d'un attachement au « dualisme » budgétaire, qui paraît aujourd'hui dépassé dans beaucoup de

pays : l'indispensable cohérence entre le fonctionnement et l'investissement suggère la réunion sous une même autorité de ces deux fonctions.

- Assure classiquement la phase du paiement de la dépense dans le contexte traditionnel des pays d'inspiration francophone : unité de trésorerie et séparation ordonnateur/comptable.

#### Proposition

- Réunir les directions du fonctionnement et du développement en une seule.

#### *La direction générale de la comptabilité publique*

Cette direction générale est une administration importante appartenant au ministère des finances et assume une bonne part des affaires financières en Tunisie. Elle prépare, d'abord, les projets de textes législatifs et réglementaires relatifs aux structures, procédures et normes comptables de l'État, des établissements publics, des collectivités locales et des organismes assimilés, et prend, ensuite, les mesures nécessaires à leur application.

Elle veille à l'application des textes législatifs et réglementaires fixant les règles de la comptabilité publique par les agents chargés de l'exécution des budgets de l'État, des établissements publics, des collectivités locales et des organismes assimilés. Dans le même temps, elle organise l'accomplissement de la mission de recouvrement des créances publiques. Ce point est intéressant à la lumière de ce qui a été dit à propos du contrôle des engagements et des impayés. Comme nous l'avons souligné, l'existence d'impayés dans le service public est facteur de création de dette publique occulte ou débudgétisée. Pour ce faire, elle fixe les objectifs et les indicateurs de recouvrement des créances revenant à l'État et aux collectivités locales et assure le suivi et l'évaluation des résultats.

Elle assure tout le contentieux du recouvrement. En outre, elle veille à l'application des textes législatifs et réglementaires relatifs à la fiscalité locale et examine toutes les questions à caractère financier intéressant des collectivités locales.

Comme on peut le voir, sa compétence est proche de celle des contrôles généraux de l'administration et de celle de la Cour des comptes. Elle inspecte, organise et assure les opérations d'inspection des postes comptables, les enquêtes administratives, le contrôle de l'application de la législation, de la réglementation et des procédures en vigueur.

Pour ce qui concerne le budget, elle prépare le compte général de l'administration des finances et le projet de loi de règlement qui clôture du budget. Elle est responsable, en collaboration avec les services concernés, de la préparation et la mise en œuvre du plan informatique en matière de gestion comptable et de la mise en place d'un système d'information permettant de consulter, d'analyser et d'exploiter les données nécessaires pour la prise de décisions.

Il s'agit donc d'une administration pivot où serait utile d'installer un contrôle de qualité du contrôle lui-même. On rappellera qu'il s'agit d'une ligne opérationnelle de premier plan.

### *Organisation territoriale des services chargés de l'exécution du budget*

La structure tunisienne est fondée sur un système de maillage pyramidal conforme à l'organisation politique et administrative de l'État : national, régional et local. Il est en cela conforme aux pratiques de nombreux pays et n'appelle aucun commentaire si ce n'est *in fine* de la nécessité de consolidation des données acquises à chaque niveau du système.

Ce souci apparaît notamment au niveau du contrôle des engagements en relation avec l'ensemble des systèmes particuliers. On y trouvera donc, pour information : les comptables publics au niveau national, constitués par la Trésorerie générale de la Tunisie, la Paierie générale de la Tunisie et les paieries départementales. Au niveau régional, on trouvera les trésoreries régionales des finances et les recettes de conseils de régions.

La Tunisie a un réseau important de services locaux tels que les Recettes des Douanes, les recettes municipales, les Recettes des finances, les Recettes de gestion des entreprises publiques, la Recette de vente et de gestion des saisies, les Recettes des produits monopolisés, sans oublier les agents comptables qui gèrent des établissements publics, les postes comptables à l'étranger. L'ensemble des comptabilités est consolidée par la Trésorerie générale. C'est un élément important quant à la tenue de la comptabilité publique.

#### **Proposition**

- Réfléchir au sens de l'existence de ces différents types de postes comptables, qui sont parfois rattachés à des directions différentes, à leur implantation géographique, examiner la carte des implantations pour envisager des redéploiements tenant compte de l'évolution des besoins.

### ***La séparation entre ordonnateur et comptable***

L'ordonnateur et le comptable sont chargés, ensemble mais chacun dans son rôle, de l'exécution du budget. La séparation entre ordonnateur et comptable est double : celle des organes ou l'indépendance organique, celle des fonctions ou la spécialisation fonctionnelle.

*L'ordonnateur est l'agent public qui a la compétence d'émettre les ordres de recettes et de dépenses.*

Selon l'article 85 du CCP « les ministres et secrétaires d'État, chefs de département disposent seuls et sous leur responsabilité des crédits ouverts au budget. Ils ne peuvent également, sous leur responsabilité, dépenser au-delà de ces crédits, ni engager aucune dépense nouvelle avant qu'il n'y ait été pourvu dans les conditions prescrites par la loi organique du budget ».

Le Code de la comptabilité publique distingue entre les ordonnateurs primaires et les ordonnateurs secondaires. Les ordonnateurs primaires gèrent directement un budget. C'est, par exemple, le cas du Premier ministre et des ministres pour le budget de l'État, des présidents des conseils municipaux pour les municipalités et des présidents des conseils régionaux pour les gouvernorats. Les directeurs des établissements publics administratifs sont ordonnateurs principaux de ces établissements. Les ordonnateurs principaux peuvent déléguer une partie de leurs attributions budgétaires à des autorités

administratives déconcentrées. Dans ce cas, un arrêté portant nomination de l'ordonnateur secondaire et précisant l'agent comptable assignataire doit être pris.

Ces ordonnateurs secondaires reçoivent une délégation de crédit dont la gestion est contrôlée par l'ordonnateur principal. Il ne s'agit pas d'un transfert de crédit, mais d'une simple délégation. C'est, par exemple, le cas des directeurs régionaux des différents départements qui sont souvent des ordonnateurs secondaires agissant dans le cadre de crédits délégués. Dans ce sens, selon l'article 268 du CCP : « les dépenses communales sont engagées, liquidées et ordonnancées par le président de la commune ou le maire, ordonnateur du budget communal ». Selon l'article 167 du CCP, « les chefs des postes (diplomatiques et consulaires, ordonnateurs secondaires) procèdent sous leur entière responsabilité à l'engagement et à la liquidation des dépenses de leurs postes respectifs dans la limite des crédits et des fonds qui leurs sont délégués ».

*Les comptables publics sont les agents publics chargés de l'exécution matérielle des opérations financières et du contrôle de leur régularité. Ils assurent la phrase comptable des opérations d'exécution du budget.*

Dans le cadre de la modernisation de la gestion publique, il a parfois été envisagé de supprimer la séparation entre l'ordonnateur et le comptable. La fin de cette séparation améliorerait l'efficacité et l'efficacités de la procédure. La même personne étant chargée de toute la procédure, depuis l'engagement au paiement, les délais et les blocages en seraient sensiblement réduits. De plus, la même personne étant le gestionnaire et l'agent maniant les deniers publics, elle assumerait la totalité de la responsabilité, sans pouvoir se défaire.

Séduisante dans le principe, cette hypothèse risquerait de déstabiliser un système tunisien qui a fait ses preuves et évité bien des détournements de deniers publics. C'est pourquoi, dans la situation actuelle, il ne serait pas opportun de pousser plus avant la réflexion sur la suppression de la distinction entre l'ordonnateur et le comptable.

## Les opérations d'exécution

### *Les phases administratives et comptables de la dépense*

La procédure d'exécution des dépenses publiques comporte deux phases : une phase administrative entre les mains de l'ordonnateur et une phase comptable assurée par le comptable public.

#### *La phase administrative*

Selon l'article 6 du CCP : « Les ordonnateurs provoquent les opérations budgétaires. À cet effet, ils... engagent, liquident et ordonnent les dépenses ».

- **L'engagement de la dépense :** selon la définition du *Guide de la gestion financière*, « l'engagement constitue la première opération de l'exécution des dépenses publiques. C'est un acte par lequel l'État, un établissement public ou une collectivité publique locale crée ou constate une obligation à son encontre ».

Les propositions d'engagement sont signées par les ordonnateurs principaux dans la limite des crédits ouverts au budget et les ordonnateurs secondaires dans la limite des crédits qui leurs sont délégués par les ordonnateurs principaux.

- **La liquidation de la dépense :** il appartient à l'ordonnateur de liquider la dépense, c'est-à-dire d'une part de constater la dette – de s'assurer du service fait, offrir la preuve des droits acquis aux créanciers et déterminer le montant de la dépense à mettre à la charge du budget. La liquidation diffère selon qu'il s'agit de dépenses de rémunération ou de dépenses de fournitures de biens ou services.

La liquidation intervient par l'apposition sur l'original d'un cachet conçu spécialement à cet effet et mentionnant le titre, le chapitre, l'article, le paragraphe ou le sous paragraphe, le numéro du visa du contrôle des dépenses, la certification de l'exécution, le montant à ordonnancer libellé en toute lettre. Elle est signée par l'ordonnateur.

- **L'ordonnancement de la dépense** par l'ordonnateur : selon l'article 120 du CCP, « les dépenses du budget sont ordonnancées par le chef de département compétent... ».

L'ordonnancement consiste à donner au comptable assignataire un ordre écrit de payer le créancier sur la base de la liquidation et des pièces justificatives. Cet acte prend la forme d'un bordereau d'émission établi conformément au modèle défini par l'instruction générale du ministère de finances traitant de l'ordonnancement des dépenses publiques. Il doit comporter un certain nombre de mentions obligatoires et une liste de pièces justificatives comme, par exemple, la proposition d'engagement de la dépense revêtue du visa du contrôle de la dépense, un avis de crédit et toute pièce constatant que son effet est d'acquitter une régulièrement justifiée.

### *La phase comptable*

Selon l'article 10 du CCP : « les comptables publics sont chargés... du paiement de la dépense... ils sont chargés également du contrôle de la régularité des recettes et des dépenses ».

Le paiement consiste à débiter définitivement le compte budgétaire du montant de la dépense et à libérer l'administration de sa dette par le règlement de la dépense. Le paiement de la dépense relève des attributions des comptables publics. Les comptables sont tenus de donner suite aux ordres de paiement dans un délai allant de 5 à 15 jours.

### ***Le décret de répartition, la modification des crédits en cours d'année et la « régulation budgétaire »***

Toute exécution budgétaire commence par la mise en place et la gestion des crédits : cette étape est l'outil nécessaire de transition entre le vote de crédit et son exécution. En d'autres termes, le crédit est à la base de toute l'exécution budgétaire puisqu'il autorise la dépense. En la matière, trois points méritent attention : la mise en place des crédits par le décret de répartition, la modification des crédits en cours d'année, et enfin la « régulation budgétaire », c'est-à-dire le phasage dans le temps de l'utilisation des crédits.

## *Le décret de répartition des crédits*

### Définition et objectifs du décret de répartition

Aux termes de l'article 31 de la LOB, « La répartition par partie et par article des crédits votés des dépenses du titre premier et du titre deux du budget de l'État est effectué par décret. Ce décret ne peut apporter aucune modification des crédits votés. »

La répartition des crédits ouverts par articles en paragraphes a lieu par arrêté du ministre des finances, et en sous paragraphe par arrêté du chef d'administration. Pour les établissements publics, la répartition des crédits est effectuée au niveau des articles par le ministre de tutelle et aux niveaux inférieurs par les directeurs des établissements sous certaines conditions. Pour les fonds spéciaux du Trésor, la répartition est effectuée par le ministre des Finances.

Une fois répartis par paragraphes et sous paragraphes, les crédits sont mis à la disposition des ordonnateurs. L'ouverture des crédits est immédiate pour les dépenses de fonctionnement, ils sont ouverts en une seule tranche dès le début de l'année. Pour les crédits d'investissements, l'ouverture des crédits d'engagement et de paiement est effectuée en plusieurs tranches en fonction de l'état d'avancement du projet.

### Évaluation de la procédure de répartition des crédits

Premier acte de l'exécution budgétaire, le décret de répartition est une procédure classique, de nature assez formelle et dont l'utilité n'apparaît pas évidente<sup>2</sup>. Le décret de répartition n'est que le reflet réglementaire du vote parlementaire : il n'apporte – la LOB le souligne (article 31) – aucune valeur ajoutée puisqu'il doit naturellement respecter le vote parlementaire en matière de répartition des crédits.

Dans les conditions actuelles, le décret de répartition paraît une formalité sans véritable utilité : il ne fournit aucun détail quant au contenu des crédits votés puisqu'il ne les ventile pas dans les niveaux inférieurs de la nomenclature ; il ne donne pas plus de précision sur l'identité des ordonnateurs responsables de l'usage des crédits votés par le Parlement au profit de l'exécutif.

Pour renforcer l'utilité de ce texte destiné à opérer la « traduction » en langage administratif de la décision politique constituée par le vote parlementaire, il conviendrait qu'il ne s'en tienne pas à répéter dans un texte réglementaire ce que prescrit déjà la loi votée, mais qu'il apporte une valeur ajoutée, des éléments nouveaux, utiles à la gestion budgétaire et à l'exécution de la loi de finances.

Ces éléments nouveaux pourraient, par exemple, être les suivants :

- la ventilation, dans la **nomenclature d'exécution** détaillée, des crédits votés par le Parlement ;
- **l'assignation de chaque ligne de crédit à un ordonnateur donné**, y compris les ordonnateurs locaux pour les crédits déconcentrés : l'essentiel de la déconcentration des crédits pourrait ainsi être opérée directement par ce décret de répartition sans attendre les délégations de crédit ultérieures ; ce qui n'exclut pas, ponctuellement, des décisions de déconcentration de crédits ultérieures, prises de façon spécifique selon la procédure classique de délégation de crédits. D'une façon plus générale, il apparaîtrait d'ailleurs nécessaire de développer une réflexion prospective, mais réaliste, sur la déconcentration des crédits. Derrière ce

sujet technique, des options politiques importantes en matière de décentralisation et de déconcentration du pouvoir central seraient préalablement à clarifier.

Il est arrivé que la publication du décret de répartition tarde. Or, il conviendrait de veiller à ce que le **décret de répartition** – qu'il reste dans sa configuration actuelle ou qu'il soit enrichi des éléments suggérés ci-dessus – soit **publié dès l'ouverture de l'exercice** pour éviter que le fonctionnement budgétaire des services ne soit interrompu pendant une trop longue période. On rappellera, en effet, que la date limite d'ordonnancement oblige déjà à un gel *de facto* de toute dépense pendant les dernières semaines de l'exercice ; tout retard dans la publication du décret de répartition rallonge d'autant cette période d'interruption, mais cette fois-ci en bloquant la gestion en début d'exercice. Au total, le double effet de la date limite d'ordonnancement et de la parution tardive du décret de répartition raccourcit de deux à trois mois la durée utile de l'exercice budgétaire, notamment pour les dépenses d'achat et d'investissement.

Pour en permettre sa publication rapide, le décret de répartition pourrait être préparé dès que le projet de budget est arrêté. Certes, les amendements parlementaires en dépenses – en général, peu nombreux aujourd'hui – qui interviendraient seraient à intégrer dans la version finale du décret de répartition ; mais l'essentiel de ce décret peut – quel qu'en soit le contenu et l'ambition – être préparé par la direction du budget dans les dernières semaines de l'exercice antérieur.

#### Propositions

- Ventilation, dans la nomenclature d'exécution détaillée, des crédits votés par le Parlement.
- Assignation de chaque ligne de crédit à un ordonnateur donné.
- Publication très rapide du décret de répartition, par exemple, au plus tard dans les 15 jours de la publication de la loi des finances.

#### *La « régulation budgétaire »*

La régulation budgétaire a pour objectif de déterminer le rythme d'utilisation effective des crédits tout au long de l'année pour tenir compte du rythme effectif d'entrée des ressources de trésorerie. Cette question essentielle dépend naturellement de la gestion de la trésorerie.

L'enjeu est important car il touche à la soutenabilité et à la discipline budgétaires : faute d'une bonne « régulation » on prend le risque d'un rythme excessif des dépenses, allant au delà de l'encaissement des recettes, non seulement en temps mais, *in fine*, en montant.

Une bonne « régulation budgétaire » est donc essentielle à une bonne exécution budgétaire. Elle comprend l'ensemble des outils et méthodes suivantes :

- un plan d'engagement, associé au plan de trésorerie ;
- un CDE vigilant qui met en œuvre et contrôle l'application de la régulation dans son ministère ;
- des possibilités de suspension d'engagement, voire d'annulation des crédits, en cas de brusque tarissement des recettes, par exemple.

Dans un système dans lequel le pouvoir d'ordonnancement est déconcentré au profit des ministères sectoriels, ce qui est le cas de la Tunisie comme de tous les pays modernes, il est indispensable que le ministère des Finances dispose d'un réel pouvoir de régulation qui lui permette d'assurer une de ses responsabilités majeures : garantir que le budget exécuté respectera le solde budgétaire initialement voté. C'est lui, et lui seul, qui en répond : il doit avoir les moyens de cette responsabilité, en l'espèce un dispositif complet de régulation budgétaire.

Enfin, on ajoutera – pour mémoire – un mot sur un aspect important de la gestion des crédits : celui du suivi de leur consommation, autrement dit la question de la « comptabilité budgétaire ». C'est une question essentielle en matière d'« exécution » budgétaire, non seulement parce qu'elle conditionne le pilotage de la régulation budgétaire, mais aussi parce qu'elle répond à un souci, plus politique, de transparence, notamment vis-à-vis du Parlement.

#### *La modification des crédits en cours d'année*

La nécessité de modifier en cours d'année le budget annuel dans tous les pays, car les changements d'environnement économique et les modifications de priorités politiques sont naturellement, partout et toujours, inévitables.

Le droit budgétaire tunisien prévoit un certain nombre de possibilités de modifier en cours d'exercice budgétaire la répartition des crédits. Ces mouvements règlementaires de crédit sont un des aspects importants de la gestion.

On peut toutefois regretter que ces possibilités soient :

- **complexes** : plusieurs articles de la LOB s'en réfèrent de façon peu claire et dans des conditions qui jettent un doute sur la cohérence de l'ensemble ;
- **lourdes** : la pratique, telle qu'elle est vécue par les services opérationnels, en fait un processus lent qui, pour des mouvements parfois de faible enjeu, nécessitent dans la grande majorité des cas, l'intervention formelle du ministère des finances.

Mais la meilleure solution pour éviter les difficultés de modifications règlementaires de crédit en cours d'année demeure, sans doute, de les rendre inutiles en améliorant la préparation de budget et en allant vers la globalisation des crédits (qui ne saurait bien sûr devenir totale ou trop générale).

Le budget étant d'abord un acte de prévision, il est clair que toute **amélioration de la procédure de préparation de budget** dans le sens d'une plus grande fiabilité et d'une plus grande sincérité atténuera les besoins de modification en cours d'année : les hypothèses macroéconomiques qui fondent les prévisions de recettes doivent être réalistes et prudentes et le calcul des recettes doit répondre aux mêmes principes ; en dépense, il convient de budgéter, en priorité et à bon niveau, tous les crédits nécessaires aux dépenses obligatoires (salaires, retraites, subventions aux EPA, achèvement des investissements engagés, etc.) qui constituent la grande majorité des dépenses, en Tunisie comme partout ailleurs. Il convient donc de faire de vrais efforts d'anticipation aussi larges et profonds que possible pour s'assurer que toutes les dépenses indispensables sont bien prévues.

Un deuxième facteur doit être pris en compte : **le degré de détail des crédits figurant au budget**. Plus on prétend vouloir budgéter dans le détail les crédits pour chaque catégorie, chaque type de dépense, plus on prend le risque de se tromper et d'avoir donc à corriger la prévision en cours d'année. Le problème évoqué ici est celui de la

**globalisation des crédits** ou, pour parler en terme plus technique, celui du niveau d'application du principe de « spécialité » : plus ce niveau est bas, plus la nomenclature budgétaire est fine, plus les lignes budgétaires sont petites et nombreuses, et par conséquent, plus les besoins d'adaptation en cours d'année seront fréquents.

La nomenclature budgétaire en vigueur en Tunisie semble se caractériser à cet égard par un fort niveau de détail puisqu'elle comprend six niveaux (*cf.* décret 1999) allant de la partie au sous paragraphe, sans que l'on sache clairement à quel niveau s'applique le principe de « spécialité ». Cette question est importante puisque, dans une nomenclature budgétaire pyramidale, tout ce qui est au-dessus du niveau d'application du principe de spécialité est contraignant pour le gestionnaire, alors que tout ce qui est en dessous n'est qu'indicatif.

Il conviendrait de trouver un juste milieu entre la fragmentation budgétaire excessive, divisant l'autorisation de dépenser en milliers de petites lignes différentes et la globalisation abusive, en enveloppes non affectées, qui sont le signe du renoncement à tout effort de budgétisation.

Pour clore ces considérations sur la gestion des crédits, la question de la **réserve globale** et des réserves ministérielles de crédits non affectés reste à traiter. L'existence de tels crédits – et leur importance semble-t-il significative – est toujours révélatrice d'un certain échec du processus de budgétisation : considérant qu'il est impossible de bien prévoir, on ménage d'importants crédits non affectés, libres d'emploi pour répondre, au coup par coup, aux nécessités apparaissant au fil des mois, pendant l'exercice budgétaire. Cette latitude est la négation même de la notion de budget. Certes, une enveloppe de crédits non affectés est nécessaire, mais elle ne saurait servir à corriger toutes les erreurs de prévisions ou les insuffisances ; elle doit être conçue pour répondre à ce qui était réellement imprévisible, au moment de la préparation du budget, et non pas seulement à couvrir ce que l'on a oublié – involontairement ou pas – de prévoir, par négligence ou choix tactique : en d'autres termes, une réserve de crédits non affectés est nécessaire pour les dépenses **imprévisibles**. Elle est, en revanche, à exclure pour les dépenses simplement **imprévues**.

#### Proposition

- Afin de protéger l'intégrité du vote parlementaire, limiter légalement à un pourcentage déterminé des crédits ouverts, les virements, reports et annulations de crédits que le gouvernement est autorisé à effectuer.

### Description du système comptable tunisien

Le système comptable public tunisien, le budget et son exécution sont intimement liés. Les formes du budget et de la comptabilité définissent, d'une part, le mode de fonctionnement de l'État, et d'autre part, les limites et contingences de la gouvernance et de la transparence.

## ***Le système de comptabilité budgétaire actuellement en vigueur en Tunisie est de caisse***

### *La comptabilité budgétaire*

Le système tunisien, globalement, est semblable ou ressemblant à celui utilisé encore de nos jours dans de nombreux pays : on qualifie cet ensemble comptable de « comptabilité budgétaire ». Historiquement, les systèmes comptables publics sont issus en Europe d'un principe quasi général selon lequel le budget public n'a jamais été un outil de gestion, mais bien un outil d'autorité sur les dépenses. On partagera donc l'avis de Suzanne Desille (2009) quand elle écrit que « la comptabilité budgétaire (...) est un acte politique de prévision et d'autorisations de dépenser, dans l'intérêt général, en vue de satisfaire des besoins ou de redistribuer des revenus », mais pas plus. Ce préalable justifiera le contenu même des recommandations qui s'inscriront dans une démarche conduite dans de nombreux pays et qui est toujours d'actualité.

On résumera la gestion publique ainsi organisée en disant que l'objectif majeur consiste à assurer le service public en mobilisant les ressources nécessaires et en respectant les autorisations budgétaires en matière de dépenses publiques.

L'établissement des comptes publics vise donc essentiellement à assurer le contrôle de la légalité des recettes et des dépenses et leur conformité aux autorisations budgétaires. Il assure en outre le contrôle de la gestion des comptables pour dégager leur responsabilité, l'information des décideurs selon des périodicités régulières sur l'exécution du budget et le contrôle par le pouvoir législatif. La comptabilité budgétaire s'analyse donc comme fondée sur la comptabilité de caisse.

### *La comptabilité de caisse en vigueur en Tunisie*

La comptabilité de caisse, ainsi nommée par analogie avec le fonctionnement du compte de caisse, est une comptabilité en partie simple. Elle se borne à noter les phénomènes instantanés : recettes et dépenses de diverses sortes. En comptabilité de caisse, les transactions sont enregistrées uniquement sur la base des encaissements et décaissements. La comptabilité de caisse n'établit aucune distinction (contrairement à la comptabilité d'exercice) entre l'acquisition d'un actif et le paiement d'une charge – l'un et l'autre étant simplement considérés comme des « paiements ».

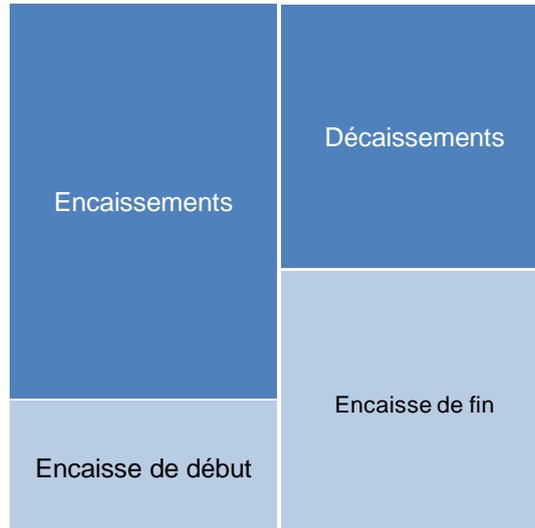
Comme le dit Benoît Chevauchez<sup>3</sup> « Le champ de la 'comptabilité budgétaire' apparaît ainsi beaucoup plus étroit que celui de la comptabilité générale : tout d'abord, et surtout, la 'comptabilité budgétaire' ne s'intéresse qu'aux dépenses et recettes ; elle ne s'intéresse ni aux créances, ni aux dettes, ni aux actifs, ni aux passifs : elle ne produit donc pas de bilan. En outre, restriction supplémentaire, la 'comptabilité budgétaire' ne s'intéresse qu'aux dépenses et recettes qualifiées de 'budgétaires', c'est-à-dire celles qui font l'objet d'une autorisation budgétaire formelle ; elle néglige toutes les opérations de trésorerie et de financement, aussi bien en charges qu'en ressources. C'est donc une comptabilité en partie simple qui permet la production d'états financiers sommaires sur le degré de consommation des crédits et d'encaissement des recettes ; c'est une comptabilité de flux, sans comptabilité de stock. »

Elle est le pendant de la comptabilité en partie double. Cette dernière est fondée sur l'idée selon laquelle les opérations et la situation financière d'une organisation peuvent être représentées par des comptes. Chaque compte contient l'historique des modifications de la valeur monétaire d'un aspect particulier de l'organisation. On parle de partie double

quand l'enregistrement d'écriture est inscrit dans deux comptes (au moins) : un compte débité et un compte crédité.

« Le carré magique de la comptabilité en partie simple » se résume comme dans le graphique 4.1 suivant :

Graphique 4.1. Le carré de la comptabilité en partie simple



Nous verrons plus loin, l'intérêt relatif de la comptabilité de caisse dans le contrôle effectué sur la gestion des comptables, contrôle établissant un éventuel débet ou donnant quitus de la gestion. Par son principe même, cette comptabilité assure l'objectivité pure des constatations. *A contrario*, elle entraîne *de facto* une impossibilité de mise en place de certains outils de gestion (valeur des immobilisations, amortissements, créances, dettes, etc.).

### ***Passer à une comptabilité générale***

La doctrine défend l'opportunité de choisir la comptabilité dite générale. Dans celle-ci nous nous reporterons spécialement à celle de l'organisme édictant les normes comptables à l'usage du secteur public, l'IPSASB<sup>4</sup>. Pour rappel, les normes comptables IAS-IFRS<sup>5</sup> qui prennent la forme IPSAS pour le secteur public prévoient le nouveau mode de gestion de la comptabilité publique et une transparence accrue.

L'IPSASB énonce, très succinctement, une dizaine d'avantages significatifs<sup>6</sup> en vue de fixer les responsabilités et de faciliter les décisions d'investissement et de gestion, si les états financiers sont préparés sur une base patrimoniale. Cette comptabilité permet de mieux rendre compte, tant sur le court terme que sur le long terme, des emplois (utilisation, affectation ou destination des ressources) et des ressources. Elle permet de déterminer précisément le patrimoine et son évolution dans le long terme tant en termes de mutations patrimoniales (modification de la structure du patrimoine sans changement de la valeur nette de celui-ci), que de variations patrimoniales (modification de la valeur brute ou nette du patrimoine et de sa structure impliquant un enrichissement ou un appauvrissement de celui-ci). En outre, elle permet de mieux évaluer la position de trésorerie et les performances financières, de même que les *cash-flows*, notamment en ce qui concerne les multiples ratios de bilan et de résultats, grâce à des analyses financières plus complètes et plus illustratives.

Cette comptabilité aide à de meilleures décisions en termes de ressources et aux différents choix d'opportunité en termes d'emplois, et à mieux valoriser sur le long terme les coûts d'entretien, de réparation et d'extension d'investissements, ou les coûts d'exploitation ou financiers d'engagements pris ainsi qu'à rendre compte par des tableaux de financement de l'origine et de la destination des fonds. Elle permet donc de mesurer l'équilibre entre le fonds de roulement, le besoin en fonds de roulement et la position de trésorerie (et non pas simplement la trésorerie) (Khrouz, 2010). Elle favorise une meilleure perception de la pérennité du financement à long terme des investissements et des charges ou des dépenses d'exploitation consécutives à ces investissements, fixant par ailleurs l'inventaire des droits et engagements hors bilan. Pour terminer, elle favorise et enrichit la démonstration de la bonne gestion des ressources et facilite la mesure de l'évaluation des coûts de revient.

À côté de cette comptabilité budgétaire, on trouve en Tunisie la comptabilité des engagements : les recettes et les dépenses sont comptabilisées dès qu'elles sont certaines dans leur principe et déterminées dans leur montant, et cela même si elles ne sont pas encore payées. La comptabilité d'engagement (fondée sur le principe de la séparation des exercices) est une des hypothèses de base du système comptable reposant sur le principe de la partie double. Le système tunisien présente certains aspects de ce principe sans atteindre la complétude. La comptabilité des engagements a pour finalité actuellement de « bloquer » les sommes prévues au budget à l'effet d'en prévoir le paiement. Une partie de ce rapport lui sera consacrée. Nous verrons que le rapprochement entre une politique budgétaire d'exercice et la comptabilité des engagements est encore très limité. Etant un contrôle a priori dépassant la notion de budget existant, le contrôle des engagements, en Tunisie, reste néanmoins intéressant à analyser.. Un nouveau cadre légal et réglementaire est pour l'instant en phase d'élaboration. Il devrait confier de nouvelles compétences à ce contrôle. Nous avons pris connaissance de ce document mais il convient d'attendre son approbation pour émettre une appréciation.

Pour mémoire, à côté de la comptabilité en deniers coexiste la comptabilité en matières : elle a pour objet de décrire les existants et les mouvements concernant les objets en dépôts, les formules, titres timbres, vignettes. On considérera que cette comptabilité est d'une importance marginale par rapport à la comptabilité en deniers. On peut toutefois faire remarquer que son contrôle est spécifique : il est tourné vers un contrôle physique outre le contrôle des chiffres. La comptabilité matière, d'expérience, est une comptabilité à haut risque quant aux vols, détournements, destructions et obsolescence. Elle fait rarement l'objet d'audit étant d'ordinaire à ce que l'on qualifie de contrôle permanent.

En conclusion de ce point, on se réjouira de voir la réforme de la comptabilité publique en marche, au moyen notamment de la mise en place de la GBO. On remarquera, toutefois, qu'au vu de l'expérience menée dans d'autres pays (notamment la Belgique), la comptabilité patrimoniale et son besoin d'évaluation des actifs et de leur amortissement est une tâche lourde et de longue durée.

### Propositions

- Conduire la réforme de la comptabilité publique vers une comptabilité donnant aux décideurs les moyens d'apprécier la situation exacte de l'état des finances publiques. La GBO est un aspect important de cette réforme.
- Établir dans les meilleurs délais une comptabilité générale. Pour ce faire, allouer à ce projet les moyens matériels et humains suffisants.
- Mettre en place une comptabilité qui assure la cohérence avec les nouvelles normes comptables internationales de l'IAS/IFRS (qui s'appliquent aux comptes consolidés des entreprises).

### Les outils et document de suivi de l'exécution du budget

Le suivi budgétaire constitue une comparaison à une date donnée entre un budget prévisionnel et des dépenses réalisées. Il analyse le passé (comparaison entre les activités réalisées et les dépenses faites) afin de prévoir le futur (planification des activités et des dépenses correspondantes). Il concerne le budget global d'une structure, d'un projet ou d'un financement spécifique. Il facilite le pilotage des activités et la maîtrise du budget. Il est à effectuer régulièrement par le service comptable et mettre à la disposition du reste de la structure, d'une part, et des partenaires financiers en cas de besoin, d'autre part.

#### *Le suivi de l'exécution du budget*

L'exécution du budget fait l'objet d'un suivi par la commission créée auprès du ministre des Finances chargée du suivi de la préparation, de l'exécution et de l'évaluation de l'exécution du budget de l'État. Dans ce cadre, le Comité général de l'administration du budget de l'État a notamment pour fonction de préparer des rapports sur l'exécution des dépenses publiques<sup>7</sup>. Plus généralement, l'informatisation du circuit d'exécution du budget de l'État en recettes et en dépenses fournit en temps réel ou différé un ensemble d'informations nécessaire au suivi des opérations budgétaires.

- Ainsi, en ce qui concerne le circuit des opérations de recettes :
  - le suivi du circuit du recouvrement des recettes est assuré par l'exploitation du Système d'information douanier automatisé (SINDA) qui produit une information exacte sur l'ensemble des opérations douanières et sur l'application des droits prévus par la législation, notamment par la tenue automatique de la comptabilité des receveurs des douanes et par l'évaluation des coûts budgétaires résultant des régimes fiscaux privilégiés.

Les recettes budgétaires provenant des impôts et taxes liés à l'importation ou à l'exportation sont centralisées mensuellement et communiqués à la Trésorerie générale qui les ajoute au bordereau mensuel des recettes budgétaires qui est adressé au Comité général du budget de l'État (ex direction générale du Trésor) et à la direction générale de la comptabilité publique.

- Le suivi de l'activité des centres et bureaux régionaux de contrôle des impôts et des recettes des finances est assuré par l'exploitation du Système d'information et de rationalisation de l'action fiscale et comptable (RAFIC)

qui fournit les données mensuelles relatives au recouvrement de toutes les catégories de ressources fiscales. Cela permet aux structures du ministère des Finances de mesurer le niveau de réalisation des recettes fiscales et de proposer les mesures de réajustement nécessaires.

Les réalisations définitives des ressources budgétaires sont récapitulées et consignées dans le compte de gestion du Trésorier général de l'État et dans le compte général de l'administration qui sont adressés à la Cour des comptes avant la fin de l'année qui suit celle de la clôture de la gestion.

- Pour assurer le suivi du circuit des dépenses budgétaires, les services financiers procèdent mensuellement à l'établissement de la situation des crédits pour le titre I et le titre II sur la base des données fournies par les systèmes informatiques ADEB et SIADE.
- Le Système d'aide à la décision budgétaire (ADEB) traite l'ensemble de la procédure automatisée des dépenses publiques dans le cadre de plusieurs modules qui recouvrent les différentes étapes du circuit de la dépense de l'ouverture des crédits jusqu'au paiement<sup>8</sup>. Il permet de formuler des fascicules budgétaires pour chaque département portant sur la répartition des crédits par paragraphe et sous paragraphe des dépenses de gestion et des dépenses de développement ; de procéder à toutes les opérations de modification de la répartition initiale des crédits ; de suivre la consommation périodique des crédits. Ces informations sont exploitées au moment des tractations budgétaires lors de la phase de l'examen des budgets sectoriels par les services du ministère des Finances.
- Le Système informatisé de gestion de la dette extérieure (SIADE) automatise la gestion de la dette publique. Il comprend trois modules relatifs à :
  - la gestion de la dette extérieure de l'État : ce module prend en charge la dette de l'État depuis la signature jusqu'au remboursement définitif en dégageant annuellement un état de la situation de la dette et ponctuellement des états statistiques sur les engagements, les tirages, les remboursements, l'encours, les impayés, etc. ;
  - la gestion de la dette des entreprises publiques : ce module prend en charge les prêts rétrocédés ; les prêts du Trésor ; les prêts sur les fonds spéciaux du Trésor ;
  - la gestion de la dette garantie par l'État : ce module prend en charge la dette extérieure garantie par l'État, notamment en faveur des entreprises publiques.

L'ensemble des informations générées par la gestion informatique de la dette publique permet de constituer un fichier des prêts extérieurs, d'établir des tableaux d'amortissement des emprunts en cours et de suivre l'encours de la dette publique extérieure.

### ***Les systèmes d'information (la gestion par réseaux informatiques)***

La Tunisie progresse dans l'informatisation des services. On trouvera donc à côté des systèmes centraux de la trésorerie générale et de la paie générale, un ensemble de systèmes qui concourent à faciliter la gestion, et à une véritable intégration.

Nous citerons :

- le système RAFIC : utilisé en matière de recettes ;
- le système ADEB : utilisé en matière de dépenses budgétaires ;
- le système SINDA : utilisé par les Douanes ;
- le système SADEC : utilisé par les Services de contrôle fiscal ;
- SIADE : pour la gestion de la dette publique.

La constellation de systèmes techniques différents, concourant à une comptabilité globale réalisée par la Trésorerie, est un facteur de risques significatif. À l'instar d'autres pays<sup>9</sup>, la Tunisie, dans le cadre de la mise en place de la gestion budgétaire par objectifs, doit continuer la mise en place d'un système d'information lui assurant la tenue d'une comptabilité fondée sur les principes de la comptabilité générale.

### Propositions

- Évaluer les risques provoqués par l'existence de nombreux systèmes techniques de comptabilité.
- Continuer la mise en place d'un système d'information afin d'assurer la tenue d'une comptabilité fondée sur les principes de la comptabilité générale.
- S'assurer de la compatibilité entre les systèmes d'information.

### *Les rapports*

La Banque centrale de Tunisie produit un certain nombre de documents économiques :

- un rapport annuel, publié et comportant deux parties : le rapport économique et les opérations de la Banque centrale de Tunisie ;
- un bulletin de statistiques financières, publié trimestriellement, intégrant des statistiques monétaires, financières et économiques, et précisant la méthodologie adoptée pour leur élaboration ;
- un supplément mensuel des principaux indicateurs monétaires et de paiements extérieurs (publié) ;
- une brochure sur la dette extérieure de la Tunisie, publiée annuellement et analysant l'évolution de la structure de l'encours de la dette du pays au regard de la conjoncture internationale ;
- un périodique de conjoncture, publié trimestriellement, analysant les principales mesures, à caractères économique, monétaire et financier, prises au cours de la période considérée.

La loi de règlement du budget permet de connaître la réalité de l'exécution des lois d'autorisation et de mesurer l'écart entre ce qui a été prévu et autorisé et ce qui a été réellement effectué. Elle constitue en quelque sorte un rapport sur l'exécution du budget. En effet, elle « constate le montant définitif des encaissements de recettes et des ordonnancements des dépenses effectuées au cours d'une même gestion... »<sup>10</sup>. Elle est

élaborée par le ministre des finances sur la base des comptabilités tenues par les ordonnateurs et les comptables et retrace :

- pour les dépenses du budget de l'État, les prévisions initiales, les autorisations nouvelles et les ordonnancements répartis en chapitre, parties et articles ;
- pour les recettes de ce même budget, les prévisions initiales, ainsi que les modifications et les recouvrements ventilés par chapitre et par article ;
- la comparaison du montant global des prévisions de recettes et de dépenses et les modifications apportées, le cas échéant, avec les réalisations pour le budget de chaque établissement public et pour chaque fonds spécial du Trésor ;
- les réalisations des fonds de concours au niveau des recettes et des dépenses ;
- les réalisations des fonds spéciaux au niveau des recettes et des dépenses »<sup>11</sup>.

Les délais de préparation de la loi de règlement du budget ont été resserrés, mais restent relativement longs. La dernière loi de règlement du budget remonte à la gestion 2009. Elle est publiée.

La Cour des comptes est chargée d'établir, à l'intention du Président de la République et de la Chambre des députés, un Rapport annuel général sur l'exécution des opérations financières de l'année précédente<sup>12</sup>. Le Président de la République peut ordonner la publication du Rapport annuel de la Cour des comptes. Après avoir été pendant longtemps confidentiels et transmis uniquement au Président de la République, aux présidents de la Chambre des députés et de celle des conseillers, ainsi qu'aux différents ministres, les rapports annuels sont actuellement publiés.

### Propositions

- Actuellement, la loi de règlement est en moyenne produite deux ans après l'exercice qu'elle examine. Ce délai est long et fait perdre l'intérêt à son examen. La Cour des comptes et les administrations concernées par sa production devraient se donner les moyens de réduire de façon significative ce délai.
- Prévoir dans la programmation du travail parlementaire une durée suffisante, et un moment propice, d'examen de la loi de règlement, afin que celui-ci revête toute son importance ; la séance plénière de cet examen pourrait être retransmise par les médias.
- Publier le compte général de l'État et le rapport de certification de la loi de règlement établi par la Cour des comptes.
- Donner à la Cour des comptes les moyens d'assurer le suivi de ses observations à la loi de règlement.

## Notes

1. Contrairement à de nombreux pays d'Afrique dont la gestion des finances publiques s'inspire de la tradition francophone, la Tunisie a déjà déconcentré les fonctions d'ordonnancement au niveau des ministres sectoriels.
2. En France, désormais dès la promulgation de la loi de finances, le décret de répartition fixe par programme ou par dotation les crédits ouverts en distinguant les dépenses de personnel (titre 2).
3. PFMB 04/03/2009.
4. IPSASB : *International Public Sector Accounting Standards Board*, un organe indépendant de l'IFAC (*International Federation of Accountants*).
5. Les normes internationales d'information financière, plus connues au sein de la profession comptable et financière sous leur nom anglais de *International Financial Reporting Standards* (IFRS), sont des normes comptables, élaborées par le Bureau des standards comptables internationaux (*International Accounting Standards Board*), destinées aux entreprises cotées ou faisant appel à des investisseurs, afin d'harmoniser la présentation et la clarté de leurs états financiers.
6. 8 IFAC, *Study 14, op. cit.*, §§ 1.17 à 1.27.
7. Décret n°96-259 du 14 février 1996, modifiant et complétant le décret n°91-556 du 23 avril 1991 portant organisation du ministère des finances, *Journal Officiel de la République Tunisienne – JORT*, n°16, 23 février 1996, p 360.
8. La situation des crédits retrace le montant des crédits inscrits ainsi que les mouvements de crédits (virements et crédits complémentaires, les crédits ouverts pour le titre II, les crédits délégués, les crédits engagés en montant et en pourcentage, les crédits ordonnancés en montant et en pourcentage, les paiements effectués en montant et en pourcentage).
9. EDCOM, fruit de la réforme budgétaire de 2003, est un projet fédéral belge. Il vise à moderniser la comptabilité de l'État, en instaurant une comptabilité générale, budgétaire et analytique. Ce projet a commencé en 2007 et s'est terminé en 2012. Il a été coordonné par le Service Public Fédéral Budget et Contrôle de la Gestion. FEDCOM est également le nom de la nouvelle application informatique de comptabilité. Le support de l'application est assuré par le Comptable fédéral.
10. Article 45 de la loi organique du budget du 8 décembre 1967, tel que modifié par les textes subséquents.
11. Article 47 de la loi organique du budget.
12. Loi n°68-8 du 8.03.1968 relative à la Cour des comptes (JORT des 8-12.03.1968, p 252) révisée par la loi n°70-17 du 20.04.1970 (JORT du 21.04.1970, p 448), la loi organique n°90-82 du 29.10.1990 (JORT n°70 du 2.11.1990), la loi organique n°2001-75 du 17.07.2001 créant les chambres régionales des comptes (JORT n°58 du 20.07.2001, p 1 752) et la loi organique n°2008-3 du 29 janvier 2008 (JORT n°10 du 1er février 2008, pp. 572-76).

## *Bibliographie*

- Desille, S. (2009), « L'apport d'une comptabilité générale dans le système de comptabilité des administrations : Avantages et difficultés », *Bulletin de documentation du SPF Finances*, 69e année, n°1, 1er trimestre, pp. 127-142.
- Khrouz, F. (2010), *Comptabilité et gestion, Comptabilité générale, analyse financière et consolidation des comptes*, Solvay Brussels School of Economics & Management, Bruxelles.



## *Chapitre 5*

### **L'évaluation de la gestion de la dépense**

## Introduction aux chapitres 5 et 6

L'évaluation et le contrôle de la dépense peuvent au moins porter sur deux objets : d'une part, la « qualité de la gestion », d'autre part, « la régularité » légale, administrative et financière de la dépense. Le contrôle peut aussi être « interne » ou « externe ». Cette distinction s'attache à l'unité (juridique, administrative ou fonctionnelle) de la personne morale soumise à l'évaluation ou au contrôle. Le caractère « interne » ou « externe » d'un contrôle sur un service dépend donc si l'on considère cette entité de façon isolée ou comme partie d'une entité supérieure, tel l'État. « Le contrôle hiérarchique » relève, de son côté, de l'autorité qui a juridiquement autorité sur celle chargée de l'opération. L'évaluation ou le contrôle sont aussi effectués « a priori » ou « a posteriori », selon qu'ils interviennent au cours ou après le cycle d'exécution. Enfin, le contrôle est de nature administrative ou judiciaire. En Tunisie, en particulier, une partie des opérations de contrôle sont réalisées par des organes juridictionnels, formés de magistrats indépendants, rendant des décisions juridictionnelles en suivant une procédure juridictionnelle (Cour de Comptes, Cour de discipline financière).

Il a été décidé de présenter dans le chapitre 5 les contrôles de gestion opérés par l'administration elle-même, et dans le chapitre 6 les contrôles effectués par les contrôles généraux de l'administration et par les juridictions financières. Cette distinction trouvera pleinement son sens lors des propositions d'organisation du système.

### Les contrôles administratif et comptable

#### *Les contrôles de gestion opérés par l'administration elle-même*

##### *Le contrôle des engagements par le Service du contrôle des dépenses publiques*

Le législateur a soumis les décisions financières à une série de contrôles administratifs et systématiques visant à s'assurer de la régularité de la décision financière : ces contrôles sont opérés par le Service du contrôle des dépenses engagées.

Le **Service du contrôle des dépenses publiques** relève du Premier ministre. Il veille, au sein même de l'administration<sup>1</sup> et d'une manière systématique à la régularité de la décision financière d'un organe administratif, préalablement à sa mise en œuvre. Il se fonde sur la règle du visa préalable selon laquelle aucune dépense ne peut être engagée et recevoir un début d'exécution sans avoir reçu l'accord du Service du contrôle des dépenses publiques.

##### *La nature des contrôles*

Les dépenses imputables au budget de l'État sont soumises obligatoirement au visa préalable du contrôleur des dépenses publiques. Cependant, certaines dépenses en sont dispensées, comme celles à caractère occasionnel ou secret qui sont soumises à une procédure spéciale ; il en est de même, des dépenses sur régies d'avance, des postes diplomatiques et consulaires et de certains établissements publics.

La vérification porte sur la conformité de la dépense aux dispositions législatives et réglementaires à caractère financier, l'imputation de la dépense et la disponibilité des crédits budgétaires. Le délai du visa est de six jours francs au-delà duquel, en cas d'absence de réponse de la part du Service du contrôle des dépenses, la dépense devient exécutoire.

### Encadré 5.1. L'audit interne

#### **Définition**

« L'audit interne est une activité indépendante et objective qui donne à une organisation une assurance sur le degré de maîtrise (*control*) 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 ».

#### **Organisation**

Sur la base de la théorie des « trois lignes de défense », on indiquera que les corps de contrôle exercent *de facto* le rôle tenu ou à tenir par le service d'audit interne. La théorie des trois lignes consiste à considérer que l'organisation est d'abord protégée par ses cadres opérationnels, ensuite par les services spécialisés qui peuvent comprendre les contrôles de qualité, de conformité (« *compliance* » en anglais), par exemple. L'audit interne exerce alors sa mission telle que précisée dans la définition.

Le contrôle des dépenses publiques vérifie l'existence du budget, le grève de manière provisoire (l'engagement au sens strict), vérifie la conformité du dossier d'engagement (année budgétaire, article, etc.). Pour accorder son visa, il examine l'objet, l'imputation et l'exactitude d'évaluation de la dépense et la disponibilité des crédits. Il s'assure de l'application des dispositions d'ordre financier des lois, décrets et règlements relatifs à l'objet de la dépense, de la conformité de la dépense avec les travaux préparatoires du budget. Il n'effectue, en revanche, pas un contrôle de légalité et de régularité qui doit être organisé par ailleurs.

Il existe différents types d'engagements. La procédure applicable n'est pas la même s'agissant d'un engagement initial, sur pièces, global ou provisionnel. Une liste des dépenses visées par les engagements globaux a été établie. Ceux-ci peuvent atteindre 80 % du budget. Ils sont liés aux « dépenses fixes ». Ces dernières sont estimables dès le départ et leur engagement global facilite la gestion et garantit les moyens à préserver. Les engagements peuvent aussi être provisionnels, soit facultatifs (par tiers, ils permettent d'engager les dépenses selon le choix des gestionnaires) ou provisionnels obligatoires (notamment pour les établissements supérieurs de recherche scientifique et les dépenses supérieures à TND 300 000).

#### *La réforme du visa préalable*

Le décret n° 2012-2878 du 19 novembre 2012<sup>2</sup> a réformé le visa préalable aux dépenses. En effet :

- il renforce le recours au mode d'engagement provisionnel qui devient obligatoire pour 50 % des crédits ouverts ;
- il renforce le contrôle sur les dépenses de rémunération, en raison de leurs poids dans la masse des dépenses ;
- il introduit de nouvelles notions : le contrôle hiérarchisé des dépenses publiques et le visa par le contrôleur des dépenses de la programmation initiale des activités budgétaires préparée par le responsable du programme. L'introduction de ces deux notions prépare le passage à la gestion budgétaire par objectifs.

### Encadré 5.2. Un regard international sur le contrôle des dépenses publiques en Tunisie

Le système de contrôle des dépenses publiques en Tunisie se rattache à la tradition française, et sous cet angle, il ne répond pas aux systèmes existant dans d'autres pays, telle la Belgique.

L'essence même de la mission est hors cadre des pratiques de l'audit. On ne peut parler de charte d'audit, d'analyse des risques, de planification. Il existe néanmoins un Manuel de procédure de la Direction générale de contrôle des dépenses publiques approuvé par une circulaire du Premier ministre en date du 18 novembre 1999.

Le service établit un rapport annuel relatif au budget de la dernière gestion écoulée exposant les résultats des opérations de contrôle et les propositions visant à améliorer la gestion. Ce rapport est adressé au ministre.

### Encadré 5.3. Le Contrôle des engagements en Belgique

Lorsqu'une dépense est engagée, le montant requis est inscrit dans un registre de manière à bloquer un crédit budgétaire à cet effet. C'est la tâche des contrôleurs des engagements. Ils travaillent au Service du contrôle des engagements du Service Public Fédéral Budget et Contrôle de la Gestion. Ce service vérifie si les dépenses des services fédéraux sont réalisées conformément à la législation et la réglementation. Il veille aussi à ce que les crédits ne soient pas dépassés. Chaque contrôleur est détaché auprès d'un service public.

#### Tâches dans le cadre des marchés publics

Avant d'attribuer un marché public à un fournisseur, un visa doit être demandé au contrôleur des engagements. Ce dernier vérifie si tous les documents sont en ordre et si des crédits suffisants sont bloqués pour le paiement du marché public. Le Service du contrôle des engagements a également une fonction de conseil pour les services comptables des services publics, par exemple dans le cadre de la préparation et de l'établissement de dossiers de dépenses.

Source : Fedweb (2011), « Contrôle des engagements », Portail du personnel fédéral, [www.fedweb.belgium.be/fr/a\\_propos\\_de\\_l\\_organisation/budget\\_et\\_marches\\_publics/organismes\\_de\\_contr\\_ole/controleur\\_des\\_engagements](http://www.fedweb.belgium.be/fr/a_propos_de_l_organisation/budget_et_marches_publics/organismes_de_contr_ole/controleur_des_engagements).

### ***Le contrôle de la régularité de la dépense par le comptable public***

Selon l'article 136 du CCP, « Avant de procéder au visa pour paiement des ordonnances... le comptable assignataire doit s'assurer sous sa responsabilité :

- de la disponibilité d'un crédit régulièrement ouvert ;
- de l'imputation exacte de la dépense au titre, chapitre, section, article paragraphe et sous paragraphe qui la concerne selon sa nature ou son objet ;
- de la justification du service fait et de l'exactitude de la liquidation ;
- du caractère libératoire du règlement ;
- du visa préalable de l'engagement de la dépense par le service du contrôle des dépenses publiques ;

- de l'application des règles de prescription et de déchéance ;
- de la production et de la régularité de toutes les pièces justifiant la dépense ».

En cas d'irrégularité, le comptable refuse le paiement et informe l'ordonnateur par une note écrite motivant son refus d'accorder le visa pour paiement.

Le contrôle porte, d'une part, sur la régularité de l'assignation du titre de paiement et la qualité de l'émetteur de ce titre, et d'autre part, sur la production de toutes les pièces justificatives. À l'issue des contrôles, le comptable appose le visa sur le titre de paiement et procède aux opérations comptables pour le règlement effectif des montants ordonnancés. Il renvoie à l'ordonnateur le double du bordereau d'émission.

Le comptable peut rejeter l'ordonnancement s'il constate des irrégularités ou une production insuffisante de pièces justificatives. Il motive son rejet et le signifie par écrit à l'ordonnateur. Celui-ci peut saisir le ministre des Finances par un rapport écrit et motivé et demander de « passer outre la décision du comptable ». Le comptable sera tenu d'exécuter la décision du ministre, mais il sera déchargé de toute responsabilité.

## Évaluation de la chaîne de la dépense et des contrôles

### *Des acquis importants dans l'exécution budgétaire*

Dans le domaine de l'exécution budgétaire, les administrations tunisiennes ont intégré de nombreux éléments de réforme qui mettent ce pays au premier rang des pays comparables en matière de modernité, comme en témoignent les exemples suivants :

- **la gestion des fonds des bailleurs internationaux parmi des procédures nationales** a déjà été entreprise<sup>3</sup>. Outre ses mérites propres en termes de cohérence et de simplification, une telle situation témoigne de la confiance que les bailleurs accordent aux administrations financières tunisiennes ;
- **la marche vers la pluriannualité** est ancienne, avec la dissociation entre crédits d'engagement et crédits de paiement pour les investissements ; cette dissociation permet une meilleure visibilité sur les charges futures et donc une meilleure maîtrise de la dynamique des dépenses ; cette gestion par crédits d'engagements et crédits de paiement (CE/CP) implique une bonne maîtrise technique, aujourd'hui acquise : l'extension à d'autres catégories de dépenses de cet instrument de gestion de la pluriannualité pourrait ainsi facilement être envisagée ;
- **la chaîne de la dépense a déjà été allégée**, notamment concernant les contrôles exercés par le contrôle des dépenses (CDE) qui accepte désormais l'engagement global, l'engagement provisionnel et s'ouvre au contrôle modulé (décret du 19 novembre 2011) ; l'informatisation semble avec ADEB bien fonctionner, ce qui est une condition essentielle de l'exécution de la dépense ;
- **une mutation vers la gestion performance à l'étude, mais pas encore véritablement commencée.**

Depuis plusieurs années déjà, la Tunisie a clairement pris l'option stratégique des budgets de performance. Après une période de réflexion et de conception, elle est aujourd'hui passée à une étape plus opérationnelle avec des expérimentations lancées dans une dizaine de ministères pilotes appuyés, sur le plan méthodologique, par un « jumelage européen ». C'est un progrès significatif.

De plus, les concepts sont compris et partagés par le plus grand nombre, une architecture de programme existe et les « objectifs » et « indicateurs » sont identifiés. Toutefois, l'exécution budgétaire reste inchangée et continue à se dérouler selon les processus « classiques » : la nomenclature d'exécution n'a pas été modifiée, la gestion des crédits et le circuit de la dépense n'ont pas été touchés par la logique de résultats, les modalités de contrôles restent essentiellement celles d'un budget de moyens. Enfin, le chantier des régimes de responsabilité des différents acteurs ne semble pas avoir été ouvert. Il en résulte que la marche vers l'exécution de budgets de performance requiert encore des efforts importants et qu'en attendant son plein aboutissement, il faut poursuivre la modernisation des modalités « classiques » d'exécution.

### Proposition

- Continuer à moderniser le processus classique de l'exécution budgétaire sans attendre l'aboutissement de la mise en place des budgets de performance.

### *Les acteurs de la dépense*

Le partage des tâches et les régimes de responsabilités des acteurs participant à la chaîne de la dépense s'inscrivent dans la tradition francophone. Ils sont marqués par une forte division et un régime de responsabilité spécifique à chaque acteur.

### *Un personnel qualifié*

Les personnels exerçant dans les structures analysées sont compétents : soucieux de professionnalisme, ils ont une excellente maîtrise technique de leurs domaines ; de plus, dotés d'une bonne culture administrative générale, ils sont pour la grande majorité d'entre eux très ouverts aux évolutions contemporaines de la gestion publique.

### *Une bonne organisation des fonctions mais des règles de désignation de l'ordonnateur délégué parfois peu claires*

L'administration financière tunisienne est caractérisée par une assignation des tâches claire, stable, cohérente, transparente entre les trois acteurs de la gestion de la dépense : l'ordonnateur, le CDE et le comptable public.

Toutefois, le statut actuel de l'ordonnateur – l'acteur désormais dominant de toute la chaîne – ne paraît pas complètement satisfaisant. Son rôle est très important puisque par l'engagement, il entreprend la dépense qui aboutira – si le service est « fait et accepté », mais cette condition ne dépend pas exclusivement de lui – à une obligation financière, à une dette de l'État, une obligation de payer et donc à la nécessité de disposer des ressources financières suffisantes à cet effet. Outre ce rôle juridique, l'ordonnateur a surtout la responsabilité du choix, en opportunité, de la dépense : c'est lui qui, dans le respect de l'autorisation parlementaire, détermine les priorités d'emploi des crédits et fixe le rythme des dépenses. C'est donc à lui qui revient de répondre, non seulement de la régularité de la dépense, mais aussi du bon emploi des fonds, par rapport à la mission et aux objectifs de son service. Compte tenu de l'importance de son rôle, l'ordonnateur doit être clairement identifié et reconnu en tant que tel par l'ensemble des acteurs.

Or, malgré ce rôle central et essentiel, les règles de désignation et de choix des ordonnateurs, au-delà du ministre, ordonnateur principal de droit de tous les crédits de son ministère, ne semblent pas clairement formalisées : le nombre et le choix des

ordonnateurs délégués (secondaires) ne paraissent répondre à aucun critère précis et la définition de leurs responsabilités effectives reste floue.

### ***La définition des responsabilités n'est pas assez précise***

La claire assignation des tâches est vivement recommandée par les codes et normes internationaux, notamment ceux du FMI. En Tunisie, la question de la responsabilité est posée pour les trois acteurs de la dépense : le comptable, l'ordonnateur et le CDE : leurs droits et devoirs respectifs ne paraissent pas assez clairement définis.

### ***La responsabilité pécuniaire personnelle du comptable public***

Le comptable public est soumis depuis longtemps à un régime formellement très structuré : la « responsabilité pécuniaire personnelle » (RPP) qui l'oblige à couvrir lui-même, sur son propre patrimoine, tout « denier manquant » dans sa caisse, notion large qui couvre les insuffisances physiques de fonds de sa caisse, mais aussi tous les paiements effectués sans respecter les règles et procédures, notamment ceux qui présentent des défauts de pièces justificatives. Pour couvrir cette responsabilité, qui est mise en œuvre devant la Cour des comptes, les comptables constituent au moment de leurs installations, des garanties et souscrivent à un système d'assurance. Un acte de débet constate ce qui reste dû par le comptable après l'arrêt de compte.

Figurant parmi les piliers de la tradition de solidité et de probité de la comptabilité publique tunisienne, le système de la RPP apparaît bon et a fait ses preuves. Il constitue une force, puisqu'il conduit les comptables à une extrême rigueur dans leurs opérations et dans la tenue de leur caisse.

Toutefois, certaines limites apparaissent : *i*) les contrôles de la Cour des comptes sont peu fréquents et souvent tardifs ; *ii*) les procédures conduisant à la décision de « débet » sont lentes et, apparemment, peu nombreuses ; *iii*) surtout, le ministre garde encore un large pouvoir de remise gracieuse des débet.

Il ne paraît pas opportun de remettre en cause ni l'existence de la « RPP », ni le jugement des comptes par le Cour des comptes. En revanche, ils pourraient faire l'objet d'une réflexion pour les rendre plus effectifs et plus modernes.

#### **Proposition**

- Clarifier les conditions de débet, décharge de responsabilité et remise gracieuse de débet des comptables publics et l'usage qu'en est fait par l'administration, afin que ces procédures deviennent réellement efficaces. Il conviendrait, d'une part, de rendre les décisions de débet plus rapides et fréquentes, et d'autre part, d'exposer et d'appliquer les conditions de décharge de responsabilité et remise gracieuse de débet.

### ***La responsabilité de l'ordonnateur : les limites de la « discipline budgétaire »***

L'ordonnateur est le gestionnaire, le manager qui, sous l'autorité de son ministre, a pour mission de développer les activités de son service, d'en orienter l'action vers l'atteinte d'objectifs exigeants. Il est aujourd'hui, et demain plus encore avec la gestion en mode « programme » qui lui donnera plus de liberté et de flexibilité, notamment avec la globalisation des crédits liées à la budgétisation en « programmes », l'acteur central du système. Il lui revient, dès lors, d'être considéré comme le « patron » réel de son service

et de disposer d'une autorité large et claire sur l'ensemble des moyens mis à disposition de la politique qu'il met en œuvre.

Il n'est pourtant pas soumis à un régime de responsabilité clair et effectif. L'ordonnateur, en cette qualité, est seulement soumis à la « discipline budgétaire », mise en jeu devant une juridiction spéciale, la Cour de discipline financière. Toutefois, cette procédure n'est pas sans défauts : *i)* elle est très rarement appliquée ; *ii)* les sanctions prononcées sont faibles et rares ; *iii)* elle ne vise à sanctionner que les irrégularités formelles.

Cette procédure juridictionnelle est désuète et ne permet pas vraiment de dénoncer et sanctionner la mauvaise gestion. Certes sur le terrain de l'opportunité et non de la régularité, les rapports de la Cour des comptes, qui se nourrissent aussi du travail de la Cour de discipline financière, ont vocation à alerter et à dénoncer les dysfonctionnements les plus graves. Mais, on regrettera à cet égard que peu de « suites » soient données aux rapports de la Cour des comptes.

#### Proposition

- Moderniser la procédure juridictionnelle pesant sur les ordonnateurs en définissant plus clairement les conditions dans lesquelles leur responsabilité est attrait devant la Cour de discipline budgétaire.

#### *La responsabilité de contrôleur financier : le silence des textes*

S'agissant du contrôleur financier, troisième acteur de la chaîne de la dépense, aucun régime spécifique de responsabilité juridique ne paraît clairement défini. Une telle lacune crée une faiblesse pour le CDE, qui gagnerait sans doute en autorité et en légitimité, si un régime de responsabilité clair et opérationnel était défini pour ses membres.

#### Proposition

- Engager une réflexion sur le régime de responsabilité du contrôleur financier.

## Une gestion solide des dépenses publiques

### *Une bonne pratique qui pourrait connaître des améliorations*

#### *Partie d'une base solide, la gestion des dépenses publiques a continué à se perfectionner*

En matière de gestion des dépenses, la Tunisie a une bonne pratique, fondée sur le modèle classique en usage dans les systèmes de tradition francophone : *i)* segmentation formelle assez marquée du circuit de la dépenses en quatre étapes ; *ii)* division des tâches et séparation forte des responsabilité entre ordonnateur et comptable ; *iii)* densité des contrôles « intégrés » au sein même de la chaîne de la dépense ; *iv)* centralisation des fonds dans une trésorerie unique ; et *v)* suivi de l'exécution du budget dans une comptabilité spécifique, la comptabilité budgétaire.

Sur plusieurs points des améliorations sensibles de ce schéma classique ont été accomplies. Notamment, le principe de « spécialité » s'appliquant à un niveau assez élevé

dans la nomenclature, un effort de globalisation des crédits a été réalisé. Par ailleurs, autre exemple de progrès qui mérite d'être salué, le contrôle commence à être modulé en fonction des enjeux et des risques : la tradition de contrôle exhaustif, indifférencié et universelle semble s'atténuer. De façon plus générale, il sera observé que ce système robuste, largement informatisé, semble fonctionner correctement.

#### *Des améliorations envisageables*

Cependant, s'il apporte sans doute une bonne sécurité dans la gestion des fonds, le schéma classique n'est pas sans défauts : lourdeur et longueur du processus de la dépense, multiplication des procédures exceptionnelles pour échapper à des règles générales, trop rigides, prévalence des préoccupations purement formelles par rapport aux questions de fond.

Il serait hors de question de remettre en cause les fondements de ce système, particulièrement adapté au contexte et à la tradition de la Tunisie et qui a fait ses preuves dans ce pays comme ailleurs. Toutefois, une analyse plus approfondie pourrait être engagée sur les quatre points suivants : l'engagement, la chaîne de la dépense, « le contrôle intégré » et les procédures exceptionnelles dérogatoires.

#### Certaines difficultés affectant la procédure d'engagement

Les engagements de dépenses non globales peuvent causer des difficultés au moment du règlement définitif. En effet, si un engagement antérieur n'a pas respecté totalement les règles de justification, le CDE ne bloquera pas pour autant un engagement ultérieur et adressera une demande de pièces à l'ordonnateur. Or, les ordonnateurs tardent dans la production des pièces justificatives entraînant ainsi des problèmes d'imputation (notamment sur l'année budgétaire). Le CDE ne contrôle alors plus la dépense, mais donne son aval aux services opérationnels qui justifient leurs retards par le contrôle.

L'absence d'engagement obligatoire permet d'occulter une partie de la dette publique. La coutume était de différer l'engagement des dépenses dues à la consommation de services publics (téléphone, énergie, etc.) et réalisées en régie par l'État, car la puissance publique ne se poursuivant pas elle-même en recouvrement. Ces impayés venaient grever la dette de manière occulte. De même, certaines commandes passées à des entreprises publiques, qui occupent une place très importante dans l'économie tunisienne, étaient engagées tardivement, or ces impayés constituent un risque important dans la gestion de la STEG (OCDE, 2013). Un impayé même s'il s'agit de facturation interne aux comptes de l'État, induit des dépenses non couvertes et aggrave le déficit.

### Propositions

- Inciter fermement les ordonnateurs, au risque du refus d'autorisation d'engagement de la dépense par le CDE, à produire la totalité des justificatifs requis.
- Fixer des délais impératifs et raisonnables pour le paiement des dépenses de l'État ; envisager des indemnités à taux d'intérêt majorés en cas de retard ; prévoir le mandatement obligatoire de la dépense sur la base d'une décision judiciaire en référé.
- Adopter le plus rapidement possible le décret relatif aux délais de paiement des dépenses publiques actuellement en préparation.

### Encadré 5.4. Le régime de paiement des dettes

#### Le régime de paiement des dettes dans l'Union européenne

Les 27 pays de l'union européenne devaient, le 16 mars 2013, avoir introduit une législation obligeant les entreprises privées et publiques à payer leurs fournisseurs dans un délai maximal de 30 jours. Si les deux contractants privés y consentent, ce délai sera de 60 jours. Si le débiteur est une entreprise publique, un délai de 60 jours devra être motivé. Ces nouvelles mesures restent facultatives pour les entreprises privées, mais obligatoires pour les pouvoirs publics.

#### Le régime de paiement des dettes en France

La loi de modernisation de l'économie du 4 août 2008 limite le délai de paiement convenu entre les entreprises à 45 jours à la fin du mois, ou 60 jours à compter de la date d'émission de la facture.

Les opérateurs ont le choix entre deux mode de calcul : soit en ajoutant 45 jours à la fin du mois d'émission de la facture, soit en ajoutant 45 jours à la date d'émission, puis en allant jusqu'à la fin du mois. De sorte à éviter toute contestation, le mode de calcul retenu doit être convenu au préalable entre les partenaires commerciaux.

L'État, de son côté, s'est engagé à réduire ses délais de paiement à 30 jours, avec une majoration des intérêts dus en cas de retard.

### La chaîne de la dépense

La chaîne de la dépense reste lourde et sa productivité pourrait être améliorée sans dégrader sa sécurité. Par exemple, la liquidation et l'ordonnancement continuent à être considérés comme deux étapes bien séparées, donnant lieu à deux opérations distinctes : la reconnaissance d'une dette, puis la décision de la payer. Cette distinction présente deux inconvénients : d'une part, elle alourdit inutilement la chaîne ; d'autre part, elle offre la tentation, en cas de tension de trésorerie, de différer l'ordonnancement d'une dépense liquidée ; il y a donc un risque de faire apparaître des arriérés de paiement au sein de la phase **administrative** alors que de tels arriérés – quand ils sont inévitables – doivent rester au niveau de la phase **comptable**. La solution de principe serait de fusionner liquidation et ordonnancement en une seule et même opération.

Une autre caractéristique du système tunisien réside dans l'engagement juridique qui précède l'engagement budgétaire : en d'autres termes, les crédits ne sont réservés pour une dépense qu'**après** que cette dépense a été décidée, ce qui fait courir le risque de ne plus disposer de fonds au moment du paiement. Cette caractéristique affaiblit la sécurité

du système puisqu'elle accroît le risque d'impayés, voire d'arriérés. La bonne solution serait donc d'inverser l'ordre des opérations et de réserver les crédits (engagement budgétaire) avant de lancer la dépense (engagement juridique).

#### Propositions

- Fusionner, quand cela est possible, la liquidation et l'ordonnancement.
- Procéder à l'engagement budgétaire de la dépense avant l'engagement juridique.

#### *Le « contrôle intégré »*

Le contrôle intégré au sein de la chaîne de la dépense comprend encore des imperfections, malgré les progrès récemment accomplis.

Certains points de contrôle semblent inutilement dupliqués entre ceux effectués par le CDE et le comptable : l'imputation à la ligne et la disponibilité des crédits sont revérifiées par le comptable alors que le CDE est réputé avoir déjà contrôlé ces deux aspects. Le contrôle de la liquidation, notamment du « service fait », ne paraît pas étroitement lié avec la tenue de la comptabilité matière, alors que la liquidation marque précisément le point d'entrée dans celle-ci. Enfin, le contrôle interne, à développer au sein des ministères sectoriels, reste encore trop embryonnaire. C'est pourtant le développement du contrôle interne qui devrait accompagner, voire faciliter, la modernisation du CED dans une optique de contrôle partenarial.

#### Propositions

- Développer le contrôle interne au sein des ministères dépensiers.
- Développer le contrôle partenarial entre le CDE et le comptable de sorte à réduire les doubles contrôles inutiles en considérant l'imputation à la ligne et la disponibilité des crédits et la liaison entre la liquidation et la comptabilité matières.

#### Les procédures exceptionnelles dérogatoires

Les procédures exceptionnelles dérogatoires restent nombreuses : DSOP, régies, fonds spéciaux, etc. Certes, certaines catégories de dépenses méritent des chaînes de dépense spécifiques : les dépenses de salaires ne peuvent pas être exécutées comme celles de charge d'intérêt et celles d'investissement suivre la même procédure que les frais de mission. Parmi ces procédures dérogatoires, une meilleure distinction serait souhaitable entre celles qui forment de simples variantes de la procédure normale – et qui peuvent donc être largement répandues – et celles qui constituent de véritables dérogations ; ces dernières sont à accorder avec parcimonie pour un véritable motif d'intérêt public.

#### Proposition

- Évaluer les chaînes de dépense spécifiques ; parmi celles-ci distinguer, d'une part, celles qui sont véritablement justifiées, qui pourraient être maintenues, et d'autre part, celles qui ne sont pas, qui pourraient retrouver le droit commun de la dépense.

## Relever le défi de la gestion des « programmes »

### *Passer à une gestion orientée vers les résultats*

Les éléments de diagnostic sur l'exécution budgétaire développés plus haut sont concentrés sur le mode de gestion budgétaire suivi aujourd'hui par les administrations tunisiennes : une gestion classique de moyens sur la base d'une nomenclature économique.

Le passage à une gestion orientée vers les résultats, structurée autour de programmes et visant à la performance est une orientation de principe prise par la Tunisie il y a déjà quelques années. Toutefois, si la doctrine, les méthodes et les outils de la « gestion de performance » ont fait l'objet d'un fort investissement dans de nombreux secteurs de l'administration tunisienne, on soulignera que rien n'a encore été introduit de façon effective et opérationnelle pour faire migrer la gestion budgétaire d'une gestion de moyens à une gestion de résultats : les nomenclatures budgétaires restent inchangées, le processus et les acteurs de la dépense sont les mêmes et, enfin, les dispositifs de contrôle demeurent majoritairement centrés sur les moyens et non pas sur les résultats.

Aussi, lorsque, pour tirer les fruits du fort investissement de ces dernières années, la Tunisie décidera-t-elle de basculer effectivement son système de gestion budgétaire vers la gestion en mode « programme », de nombreuses modifications – souvent substantielles – des modalités d'exécution budgétaire, examinées plus haut, resteront à mettre en place ; la gestion de performance constitue une réforme globale qui aura des effets sur l'ensemble du système de gestion des finances publiques, y compris les modalités d'exécution budgétaire.

Il n'est pas inutile, pour conclure ce chapitre sur le système actuel d'exécution budgétaire, de jeter un regard prospectif sur les mutations à venir : elles affecteront peu la gestion des crédits, mais bien plus la gestion et le contrôle de la dépense.

### La gestion orientée aux résultats : une « gestion des crédits » peu affectée

Le seul impact vraiment significatif de la gestion des crédits en mode « programme » proviendra des effets bénéfiques de la globalisation inhérents aux programmes : la fragmentation de l'autorisation budgétaire étant moindre, il sera moins nécessaire – toutes choses égales par ailleurs – de procéder en cours d'année à des virements et transferts de crédits. C'est une préoccupation qui mobilisera moins l'attention des budgétaires tout au long de l'année.

On peut également anticiper en la matière la nécessité de renforcer la régulation budgétaire : la gestion en mode programme, avec des crédits plus globalisés et des ordonnateurs plus autonomes, imposera au ministère des finances d'être plus vigilant encore à ce que le rythme d'engagements des dépenses suive étroitement celui des disponibilités de trésorerie.

Si la gestion des crédits est ainsi relativement peu affectée, en revanche, sur plusieurs points importants, les conditions et modalités de gestion de la dépense, notamment au niveau de l'ordonnateur et du contrôleur financier, seront plus profondément modifiées.

## L'évolution du rôle des acteurs de la procédure de la dépense

### *Un ordonnateur plus libre mais plus responsable*

Devenant « responsable de programme », l'ordonnateur bénéficiera d'une flexibilité plus grande dans l'utilisation de ses crédits, grâce à la globalisation et à la fongibilité des crédits ; en outre, il devrait bénéficier progressivement d'autres libertés sur le plan de la gestion du personnel, de l'immobilier ou de celui de l'achat public qui, logiquement, accompagnerait le passage à cette nouvelle gestion publique.

Il a été indiqué plus haut que le corollaire nécessaire de ces libertés nouvelles serait l'établissement d'un régime clair et exigeant de responsabilité. Une autre condition pour assumer pleinement ces responsabilités accrues est la nécessité pour les « responsables de programme » de se doter de moyens à la hauteur de leurs responsabilités.

En d'autres termes, les responsables des directions « métiers », aujourd'hui habitués à se concentrer principalement sur leurs activités opérationnelles, auront aussi à se préoccuper directement de la gestion de leurs ressources budgétaires ; à cet effet, ils devront bénéficier du concours d'agents compétents en la matière, notamment en « gestion budgétaire » et « circuit de la dépense », tout comme en « contrôle et analyse de gestion ». Une partie de ces compétences et outils de gestion sera mutualisée au sein de la direction des affaires financières (DAF) de leur ministère. Il paraît, toutefois, essentiel que le responsable de programme dispose d'un minimum de moyens techniques propres pour assumer effectivement la responsabilité de la gestion de ses ressources. En ce sens, on recommandera le développement progressivement de services internes de contrôle, fussent-ils embryonnaires, permettant aux responsables de programmes (notamment pour les plus importants d'entre eux) de piloter leurs activités, tout en garantissant une bonne maîtrise de leurs risques.

### Propositions

- Le développement progressif, en commençant par les services responsables des programmes les plus importants, d'unités de contrôle interne.
- Donner à l'ordonnateur plus de flexibilité dans l'utilisation des crédits grâce à la globalisation et à la fongibilité des crédits, lui accorder plus de liberté de gestion du personnel, de l'immobilier et l'achat.
- Doter l'ordonnateur des moyens adéquats pour assumer la gestion budgétaire, le circuit de la dépense et le contrôle et analyse de la gestion. Ce qui entraînerait la mutualisation d'une partie des moyens au sein des DAF ministérielles et l'attribution à chaque directeur métier des moyens humains et matériels suffisants. Tout cela impliquerait des services de contrôle interne permettant le pilotage. L'ordonnateur devra donc développer son contrôle de gestion.
- Attribuer un statut satisfaisant à l'ordonnateur secondaire et le faire reconnaître comme tel.

### *Un CDE qui deviendra plus conseiller que contrôleur*

Tout d'abord, la mission classique de contrôle a priori de l'engagement perdra progressivement une partie de son contenu. En effet, les budgets de programme conduisant à la mutation profonde de l'application du principe de « spécialité », la

vérification de la bonne imputation du crédit à la ligne budgétaire pertinente devient un exercice souvent assez vain : par exemple, quelle remarque, quelle objection le CDE peut-il soulever devant une dépense de « frais de mission » ou d'« achats de fourniture » que l'ordonnateur propose d'imputer sur un programme « amélioration de la santé de la petite enfance » ? Le seul contrôle budgétaire devient alors celui de la disponibilité du crédit et la question de la bonne imputation disparaît *de facto* avec la globalisation des crédits.

Si le CDE verra ainsi diminuer son contrôle a priori sur les moyens, il lui faudra en contrepartie s'investir dans le contrôle a posteriori des résultats. Sa connaissance intime du ministère sectoriel dans lequel il est placé, sa proximité avec ses dirigeants le qualifient pour apporter un regard vigilant sur les résultats des programmes. En particulier, il est bien placé pour apprécier la qualité, la pertinence et la fiabilité des indicateurs.

Ces évolutions le conduiront à devenir un conseiller autant qu'un contrôleur, sans toutefois prendre le risque de la cogestion et de la confusion des rôles. Mais l'établissement d'une relation de confiance entre le CDE et ses ordonnateurs constituera le signe incontestable d'une mutation réussie du dispositif.

Enfin, dans ses relations avec la Direction du budget, le CDE ne serait plus simplement un informateur, mais également un conseiller, participant de façon active aux moments forts de la « budgétisation », notamment aux conférences budgétaires et dans les modifications de crédit en cours d'année. À cet égard, le rattachement du CDE aux services du Premier ministre<sup>4</sup> n'est pas sans inconvénients : certes, cette option donne une plus grande autorité au contrôleur. En sens inverse, elle l'éloigne de la direction du budget du ministère des finances avec laquelle les synergies sont à rechercher. Notamment, les discussions et négociations budgétaires entre la direction du budget et le ministère sectoriel seraient enrichies si le CDE y participait, aux côtés de la première. Le CDE aiderait alors cette dernière à décrypter et à apprécier les demandes et arguments du ministère sectoriel, qu'il connaît bien puisqu'il y exerce un contrôle permanent sur place.

### Propositions

Avec la mutation du principe de spécialité, la vérification de l'imputation du crédit à la bonne ligne budgétaire perd de son intérêt, le seul contrôle budgétaire se concentre sur la disponibilité des crédits. Les fonctions du CDE seraient donc appelées à évoluer :

- Le rôle de conseil du CDE auprès de l'ordonnateur serait à renforcer, par exemple, en prévoyant des échanges d'information plus réguliers qu'aujourd'hui.
- Le CDE s'investirait dans le contrôle a posteriori des résultats. Il s'intéresserait aux résultats (ce qui implique d'être attentif au contrôle de la fiabilité des résultats) et renforcerait sa capacité d'évaluation (économie, efficacité et efficience de la dépense publique).
- Faire du CDE un participant actif au processus budgétaire : le CDE serait un acteur plus actif du processus de discussion et de négociation budgétaire entre la direction du budget et le ministère sectoriel, et les aiderait à se comprendre.

### *Un comptable qui se rapproche du gestionnaire*

Dans une moindre mesure que ses collègues ordonnateur et CDE, le comptable sera lui aussi affecté par les réformes à venir. Sans doute aucune modification significative ne

devrait toucher les procédures de paiement et son rôle de payeur et de caissier restera inchangé. Son rôle de contrôleur devrait s'alléger, notamment, à l'image du CDE, en ce qui concerne l'imputation à la ligne budgétaire.

Mais son rôle de comptable sera sensiblement modifié, notamment quant aux relations nouvelles qu'il devra développer avec le « gestionnaire-ordonnateur ». Plusieurs facteurs joueront dans ce sens : d'abord, la comptabilité en droits constatés obligera l'ordonnateur à transmettre au comptable les informations sur les écritures et faits générateurs dont seul, il a la maîtrise : amortissement, provision, service fait, consommation de stock. Par ailleurs, le gestionnaire aura besoin, pour la maîtrise de ses coûts et sa comptabilité analytique, d'accéder facilement aux données d'une comptabilité générale de qualité. Il restera donc à l'ordonnateur et au comptable à se rapprocher, dans le respect des responsabilités de chacun.

### Propositions

- Créer les conditions pour l'évolution du rôle du comptable : évaluation des besoins en changements, élaboration des nouvelles procédures et outils nécessaires (en particulier en matière de système d'information, programmes de formation, établissement de programmes d'évolution.
- Établir les moyens adéquats de rapprochement entre l'ordonnateur et le comptable (création d'une culture commune, échange d'information).

## Le nécessaire développement de la mesure et du contrôle des résultats

Le résultat étant au centre de la gestion de performance, il conviendra de développer une méthodologie, un savoir-faire et une culture de la mesure de résultat. Cette préoccupation est déjà partagée par l'administration tunisienne, mais de grands investissements méthodologiques, informatiques et de formation seront nécessaires pendant plusieurs années.

Il faudra définir la notion de « résultat », en différenciant le produit de l'impact et concevoir les indicateurs chiffrés qui en rendent compte. La conception, le suivi et le contrôle des indicateurs devront être des responsabilités clairement assignées. Les enjeux managériaux et politiques de la mesure de la performance devront être maîtrisés. Les risques liés à la gestion de performance, notamment le « quantitativisme », devront être surveillés.

Tous les dispositifs de contrôle – à l'exception toutefois de ceux du comptable – devront migrer, chacun à sa façon, des « moyens » vers les « résultats ». Cette évolution touchera tous les acteurs et institutions concernées par le contrôle :

- l'ordonnateur développera un contrôle de gestion lui permettant de piloter étroitement ses résultats en relation avec ses moyens ;
- le CDE s'intéressera aux résultats, et plus simplement aux crédits et à la régularité des dépenses ; il pourrait en particulier se voir attribuer une responsabilité de contrôle et de fiabilisation des indicateurs ;
- la Cour des comptes devra, elle aussi, développer ses activités en matière d'évaluation et renforcer ses compétences pour mieux apprécier l'économie, l'efficacité et l'efficience de la dépense publique.

### Propositions

- Faire passer les dispositifs de contrôle de tous les acteurs d'une logique de moyens vers une logique de résultats.
- Développer une méthodologie et son guide d'accompagnement, un savoir-faire et une culture de la mesure de résultat en évaluant les besoins et en accomplissant les investissements appropriés.
- Confier au CDE la responsabilité de contrôle et de fiabilisation des indicateurs.
- La rédaction de manuels de procédures et l'édition de manuels de référence est un moyen important d'aide à la mise en place du contrôle interne. Ces manuels assurent à la fois l'uniformité des décisions, mais aussi leur conformité à des décisions de principe ou au dispositif légal et réglementaire. Cette rédaction est un travail complexe alliant à la fois concision et précision. La rédaction de ces manuels doit, cependant, considérer qu'il existe déjà un code très précis de la comptabilité publique et des règles relatives aux décisions administratives et un corpus très important de circulaires et directives. La réflexion sur la création de ces manuels intégrerait l'actualisation et à la codification de ces textes.
- L'organisation d'une formation efficace : la mise en place d'un contrôle interne passe à la fois par une prise de conscience de son rôle, mais aussi des techniques d'élaboration. L'usage du référentiel COSO communément reconnu dans cette pratique doit être correctement exposé et mis en œuvre.
- Faire évoluer les missions de la Cour des comptes en renforçant ses capacités d'évaluation de la performance et en améliorant ses compétences en la matière.

### Le calendrier et l'accompagnement social de la réforme

Le séquençage de la réforme doit suivre un enchaînement défini des différentes phases de l'opération : d'abord réformer la LOB en tenant le plus grand compte des dispositions pertinentes de la future constitution du pays ; préparer et adopter, ensuite, un nouveau code de la comptabilité publique. Enfin, préparer et édicter la documentation administrative et les programmes de mise en œuvre.

On n'oubliera pas que le code de la comptabilité publique n'est qu'un texte réglementaire d'application de principes et de règles générales, fixées au niveau législatif. Il conviendra donc, pour respecter le bon ordre juridique, de ne pas commencer trop rapidement la rédaction d'un nouveau code, tant que la LOB n'a pas elle-même été modifiée.

Naturellement, la réforme nécessite d'associer les hommes qui la mettent en œuvre et leurs représentants collectifs, en engageant le dialogue dans les services et un dialogue social fructueux.

De plus, les droits et obligations des agents publics tunisiens sont établis par les lois et règlements, notamment le statut général des personnels de l'État, des collectivités locales et des établissements publics à caractère administratif et les statuts particuliers des corps, ainsi que par des réglementations comptables précises. Toute modification des fonctions, droits et obligations des agents participant à toute la procédure budgétaire ne saurait omettre ces obligations légales.

La Tunisie a, par ailleurs, décidé de préparer un code de déontologie des fonctionnaires, dont la nature juridique n'est pas encore totalement établie. Il pourrait être utile qu'un, ou plusieurs, codes de déontologie adaptés particulièrement aux ordonnateurs, comptables et CDE soient mis en chantier, dans le cadre d'une démarche coopérative avec les personnels concernés et s'insérant dans la législation existante. Il paraîtrait utile que ces codes accompagnent la réforme et se nourrissent d'elle.

#### Propositions

- Établir un calendrier complet et hiérarchisé de la réforme et des mesures à mettre en œuvre ; ce calendrier fixerait des étapes intermédiaires dans la réforme.
- Veiller au respect de la hiérarchie des normes (constitution, LOB, code de la comptabilité publique).
- Garantir le respect des droits sociaux et statutaires des agents participant à la réforme.
- Prévoir des codes de déontologie adaptés aux fonctions et à leurs évolutions.

## Notes

1. Le décret n° 89-1999 du 31 décembre 1989 (JORT n°1 des 2-5 janvier 1990, p 22), tel que modifié et complété par le décret n° 94-431 du 14 février 1994 (JORT n° 16 du 25 février 1994, p 339) ainsi que le décret n° 98-433 du 23 février 1998 (JORT n° 18 du 3 mars 1998, p 423) ont organisé le contrôle des dépenses publiques et fixé ses attributions et ses interventions en instaurant le visa préalable sur toutes les dépenses imputables au budget de l'État, aux budgets des établissements publics, aux fonds spéciaux du Trésor et aux fonds de concours et aux budgets des collectivités locales.
2. Le décret n° 2012-2878 du 19 novembre 2012 a abrogé le décret n° 89-1999 du 31 décembre 1989 tel que modifié et complété par le décret n° 94-431 du 14 février 1994 ainsi que le décret n° 98-433 du 23 février 1998 organisant le contrôle des dépenses publiques et fixant ses attributions et ses interventions en instaurant le visa préalable sur toutes les dépenses imputables au budget de l'État, aux budgets des établissements publics, aux fonds spéciaux du Trésor et aux fonds de concours et aux budgets des collectivités locales.
3. La gestion des fonds des bailleurs internationaux parmi des procédures nationales figure au tableau C annexé au projet de loi de finances.
4. Le rattachement, en Tunisie, du CDE au Premier ministre est une originalité par rapport à l'organisation habituellement rencontrée dans les pays de tradition francophone.

## Bibliographie

- Fedweb (2011), « Contrôle des engagements », Portail du personnel fédéral, [www.fedweb.belgium.be/fr/a\\_propos\\_de\\_l\\_organisation/budget\\_et\\_marches\\_publics/organismes\\_de\\_controle/controleur\\_des\\_engagements](http://www.fedweb.belgium.be/fr/a_propos_de_l_organisation/budget_et_marches_publics/organismes_de_controle/controleur_des_engagements).
- OCDE (2013), « Utiliser l'audit comme outil de maîtrise des risques dans le secteur public tunisien : Point d'attention sur les douanes et les entreprises publiques », OCDE, Paris.

## *Chapitre 6*

### **Le contrôles externes**

Ce chapitre traite des organes qui, sans participer directement à la procédure de la dépense, effectuent des contrôles externes : le Haut comité de contrôle administratif et financier, les trois Contrôles généraux, les inspections et inspections générales ministérielles et les deux organes de contrôle juridictionnel.

### **Le Haut comité de contrôle administratif et financier**

Le Haut comité de contrôle administratif et financier (HCCAF)<sup>1</sup>, créé en 1993 auprès de la Présidence de la République, assure la coordination des programmes d'intervention et le suivi des observations et recommandations formulées par les différents corps de contrôle et de la Cour des comptes. Structure légère, il dispose d'un Président et de cinq collaborateurs. Il module le suivi en fonction de ses possibilités et des nécessités des affaires.

Le suivi délégué au HCCAF des observations et recommandations est apparu peu efficace, les organismes qui en sont l'objet lui fournissant dans certaines circonstances des informations erronées, sans qu'un examen fort de celles-ci soit garanti.

Certaines personnes interrogées pendant la préparation de ce rapport d'évaluation ont prôné le renforcement de la mission du HCCAF en lui attribuant la planification, le déclenchement des ordres de missions et le suivi des recommandations.

### **Les Contrôles généraux**

La Tunisie compte trois contrôles généraux, organes de l'administration à compétence très étendue : celui des services publics, celui général des finances et celui des domaines de l'État et des affaires foncières.

#### ***Le Contrôle général des services publics***

Le corps de Contrôle général des services publics (CGSP) fait partie du dispositif de contrôle administratif. Il a été créé par la loi des finances de 1982 après dissolution de l'Inspection générale des services administratifs<sup>2</sup>. Sa création a constitué une étape importante dans la modernisation et l'évolution de la fonction de contrôle des services publics, compte tenu de ses larges compétences, de ses modalités de travail et des ressources humaines mises à sa disposition.

Le CGSP est un organe de contrôle supérieur, ayant une compétence horizontale, qui est habilité à contrôler les services de l'État, les collectivités locales, les entreprises et établissements publics et tous les organismes recevant directement ou indirectement des participations ou des contributions de l'État ou des collectivités. Il est aussi un organe consultatif qui émet des avis sur les projets de lois et règlements visant à organiser et moderniser les outils de la gestion dans les services publics. Ses missions ne sont donc pas uniquement financières. Il se trouve conduit à porter des jugements sur le fonctionnement des services publics en termes de gestion administrative et d'évaluation des politiques publiques. Sa mission peut être classée dans l'audit de gestion.

Le CGSP comporte, outre le chef du corps, 75 contrôleurs dont 39 contrôleurs en exercice et 36 en détachement. Un certain nombre des contrôleurs est détenteur du titre d'auditeur interne certifié (*certified internal auditor – CIA*).

### *Le Contrôle général des finances*

Composé d'une soixantaine de membres, dont une partie importante remplit des missions hors du corps, le Contrôle général des finances (CGF) est organisé en quatre divisions chargées respectivement de la vérification :

- des services relevant du ministère des Finances ;
- des services publics et de l'audit des comptes des projets ;
- des entreprises et établissements publics ;
- des autres structures, et de l'évaluation.

Le CGF effectue, sous l'autorité du ministre chargé des finances, des missions de contrôle de conformité et de régularité au niveau des services et organismes publics, tels que les différents services relevant des départements ministériels, les établissements publics (administratifs et assimilés), les entreprises publiques et les établissements publics non administratifs (EPNA). Il est, également, responsable du contrôle financier des collectivités locales (municipalités et conseils de région), des associations et les mutuelles, des groupements interprofessionnels et des coopératives. En somme, tout organisme bénéficiant de façon directe ou indirecte des subventions ou soutien de l'État ou des collectivités régionales ou locales est soumis à son contrôle. On constatera donc que sa mission est sinon redondante, au moins comparable à celle du CGSP exposée plus avant. Cet aspect sera repris dans les recommandations.

Dans le cadre de leurs interventions, les équipes du CGF effectuent les vérifications et les diligences nécessaires pour s'assurer du respect des lois et règlements, de l'application des règles de bonne gestion, et de l'utilisation optimale des fonds et des biens publics. Tout acte frauduleux ou malveillant donne lieu à des suites administratives et pénales.

Le CGF a été mandaté après *la Révolution pour la dignité* afin d'effectuer des missions de vérification et d'enquêtes auprès de plusieurs établissements, entreprises et administrations publiques (dont certaines n'avaient jamais été contrôlées). Les dossiers pour lesquels des infractions à caractère pénal ont été relevées, ont été transmis à la justice.

Le CGF procède, enfin, à des missions d'évaluation des projets et des programmes publics en vue d'apprécier la performance des différents intervenants, ainsi que les divers impacts y afférents. Les missions de contrôle effectuées par le CGF peuvent consister en une vérification approfondie et générale de la gestion et des comptes de la structure contrôlée, une vérification thématique ou ciblée sur un ou certains aspects de la gestion auprès d'une ou plusieurs structures, un contrôle de suivi d'une mission de vérification antérieure. Le CGF a aussi des missions à la fois d'évaluation de l'activité d'une structure ou des résultats d'un projet ou programme public.

Il effectue, de plus, et d'une manière exclusive, des missions d'audit des comptes des projets financés par des ressources extérieures pour les principaux bailleurs de fonds internationaux (BIRD, BAD, la Banque japonaise pour la coopération internationale - JBIC-, UE, FADES, FIDA, OPEC..). Ces missions pour les bailleurs internationaux prouvent que si les techniques d'audit appliquées par le CGF ne sont pas entièrement conformes au cadre de référence international des pratiques professionnelles de l'Institut de l'audit interne (IPPF), elles sont de bonne qualité et appliquées par des professionnels confirmés.

### ***Le Contrôle général des domaines de l'État et des affaires foncières***

Le Contrôle général des domaines de l'État et des affaires foncières (CGDEAF) a été créé en 1990<sup>3</sup>. Il est composé actuellement d'une vingtaine de membres. Il a une vocation générale à compétence horizontale. Son champ d'intervention couvre non seulement les services relevant du ministère des domaines de l'État et des affaires foncières ou placés sous sa tutelle, mais également tous les services et organismes dépendant des autres ministères, ainsi que toutes les entreprises publiques.

Il est chargé sous l'autorité directe du ministre des domaines de l'État et des affaires foncières :

- d'assurer le contrôle des services de l'État en ce qui concerne la gestion, l'utilisation et l'entretien ou la maintenance des biens meubles et immeubles ;
- d'effectuer le suivi auprès des collectivités publiques régionales et locales, ainsi qu'auprès des établissements et entreprises publics, sociétés et organismes de toute nature qui bénéficient d'une participation financière ou subvention publique relativement à des biens meubles et immeubles ;
- de réaliser toutes enquêtes ou missions particulières qui lui sont expressément confiées et peut soumettre à son ministre de rattachement toutes propositions propres à améliorer les méthodes de gestion et de préservation de ce patrimoine.

### ***Synthèse sur les Contrôles généraux***

Les trois Contrôles généraux ont, en réalité, des compétences horizontales, qui leur permettent de vérifier les services de l'État, les collectivités locales, les entreprises et établissements publics et tous les organismes recevant directement ou indirectement des participations ou des contributions de l'État ou des collectivités. Ils agissent en vertu d'ordres de mission qui leur sont délivrés par leurs ministres de tutelle. Ils peuvent être chargés, à la demande du ministre, d'études diverses ou de missions spéciales. Les membres des Contrôles généraux détiennent, pour l'accomplissement de leurs tâches, le pouvoir d'investigation le plus étendu, et disposent du droit de communication de toutes pièces et documents. Ils bénéficient aussi de statuts très protecteurs, destinés à leur garantir la plus grande autonomie dans l'exercice de leurs fonctions.

Le travail des Contrôles généraux est indubitablement de grande qualité. Cependant, il ne correspond pas parfaitement conforme aux normes professionnelles de l'audit interne. Ainsi, le rattachement unique à un ministère opérationnel ôte une part de l'indépendance au service ; en effet, le ministre de tutelle étant à la fois juge et partie, des conflits d'intérêts peuvent apparaître. Dès lors, afin de se rapprocher des normes internationales de la profession, il conviendrait de faire évoluer ces corps en leur donnant plus d'indépendance. La création d'un Comité d'audit chargé de coordonner et d'assurer le contrôle qualité de l'audit, rattaché au plus niveau de l'appareil de l'État, créant ainsi ce que l'on appelle le double rattachement, serait un gage d'amélioration.

De plus, l'effectif total des trois Contrôles généraux, environ 150 personnes, avec des missions et statuts très proches, justifierait d'étudier les modalités d'une fusion, qui naturellement ne pourrait intervenir qu'après une large concertation avec les parties intéressées.

## Les inspections ministérielles

Relevant directement des différents ministres, 16 inspections générales et 3 inspections regroupent environ 170 inspecteurs. Elles assurent toute mission ou enquête à caractère administratif, financier et technique, destinée à contrôler et évaluer la gestion des services de l'administration centrale et des services extérieurs du ministère, des établissements publics dépendant du département, ainsi que les œuvres privées subventionnées sur son budget.

Bénéficiant des pouvoirs d'investigation les plus étendus, les inspecteurs sont habilités à requérir la communication immédiate de toute information ou la production de tout document utile à l'exécution de leurs missions. En revanche, ils ne jouissent pas d'un statut particulier comparable à celui des contrôleurs généraux et sont soumis aux dispositions du décret n°88-188 du 11 février 1988 modifié établissant le régime d'attribution et de retrait des emplois fonctionnels d'administration centrale.

Établi annuellement par le Chef de l'inspection, le programme de travail est soumis à l'approbation du ministre de tutelle et adressé au HCCAF. La démarche de vérification est semblable à celle des Contrôles généraux. Un rapport définitif, constatant les irrégularités et difficultés de gestion et proposant les moyens d'y remédier, est présenté au ministre, puis transmis au HCCAF.

Le fonctionnement des inspections et inspections générales ministérielles est satisfaisant. Il se heurte, toutefois, à l'émiettement et l'effectif réduit, ainsi qu'à la subordination vis-à-vis du ministre.

## Les contrôles juridictionnels

### *La Cour des comptes*

#### *Organisation*

Institution supérieure de contrôle des finances publiques de Tunisie, la Cour des comptes assume des fonctions juridictionnelles et de contrôle de conformité. Juridiquement indépendante des pouvoirs exécutif et législatif, son budget est rattaché pour ordre au chapitre de la Présidence du gouvernement. En vertu de l'article 69 de la constitution du 1er juin 1959, avec le Tribunal administratif, ils forment le Conseil d'État, juridiction administrative.

#### *Compétences*

La loi n°68-8 du 8 mars 1968 portant organisation de la Cour des comptes, telle que modifiée et complétée par la Loi organique n°2008-3 du 29 janvier 2008 lui a reconnu un champ d'intervention étendu. Elle est, en effet, compétente pour examiner les comptes et apprécier la gestion de l'État, des collectivités locales, des établissements et entreprises publics, ainsi que de tous organismes dans lesquels l'État, les collectivités locales, les établissements et entreprises publics détiennent une participation en capital. En outre, la Cour apprécie les résultats de l'aide économique et financière que les organismes précités accordent aux associations, mutuelles, entreprises et organismes privés quelle que soit leur dénomination.

La Cour juge aussi les comptes des comptables publics, statue sur les gestions de fait et en apure les comptes et exerce un droit d'évocation sur les comptes dont l'apurement relève de l'autorité administrative. En ce qui concerne les comptables, elle peut statuer par un quitus ou une déclaration de déficit, entraînant un débet à charge du comptable.

Elle examine les comptes et la gestion économique et financière des établissements publics à caractère non administratif et des entreprises publiques, ainsi que de tous organismes quel que soit leur dénomination dans lesquels l'État ou les collectivités locales détiennent, directement ou indirectement, une participation en capital. La Cour est habilitée à conduire des missions d'audit des comptes d'institutions ou d'organisations internationales.

En plus de ses prérogatives concernant le contrôle sur les finances des partis politiques, elle assure la conservation des déclarations de patrimoine des élus et fonctionnaires qui y sont légalement assujettis.

### *Méthodes*

La Cour des comptes établit annuellement son programme de travail. Elle procède à la sélection de ses objectifs, sur base de critères, tels que le seuil de matérialité, la redondance des contrôles, l'actualité, la périodicité, la valeur ajoutée du contrôle. Elle travaille donc selon des méthodes de choix d'objectifs parfois indépendants de l'analyse des risques.

La Tunisie, et par conséquent sa Cour des comptes, sont membres de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI). Elles se soumettent à l'ensemble de ses lignes directrices sur le contrôle financier (ISSAI), qui constituent depuis la déclaration de Lima, le référentiel unique des cours des comptes.

### *Les rapports*

La Cour fait rapport, annuellement, au Président de la République et aux instances législatives sur les résultats de ses travaux. Ses rapports sont assortis de recommandations. Il convient de rappeler que la Cour soumet au HCCAF les résultats de ses investigations et que ce comité assure à la place de la Cour le suivi de ses recommandations, ce qui enfreint le principe de responsabilisation des organes de contrôle.

### ***La Cour de discipline financière***

Le droit financier tunisien a organisé devant la Cour de discipline financière un régime spécifique de responsabilité des auteurs de fautes de gestion. Cette cour est une juridiction répressive à caractère financier, composée de magistrats de la Cour des comptes et du Tribunal administratif et rendant des arrêts. Elle est saisie par le Président de la Chambre des députés, le Premier ministre, le ministre des finances, les ministres pour les faits de fonctionnaires relevant de leur tutelle et par le Premier président de la Cour des comptes. Sont justiciables devant elle, les gestionnaires publics responsables de fautes de gestion commises à l'égard de l'État, des établissements publics administratifs, des collectivités locales et des entreprises publiques<sup>4</sup>. Mais le Président de la République, les ministres, secrétaires d'État, parlementaires et les présidents des conseils municipaux ne sont pas soumis à sa juridiction, car, en tant qu'élus, d'autres systèmes de responsabilité, notamment politiques, pèsent sur eux.

La Cour de discipline sanctionne par des amendes, les infractions à l'ordre public financier. Elle peut décider de la publication de ses arrêts de condamnation. Le nombre de ses condamnations est néanmoins resté très limité et n'a concerné que des affaires mineures. Il serait envisageable donc qu'elle soit davantage saisie, que les sanctions qu'elle peut prononcer soient réexaminées dans le sens d'une plus grande rigueur et que les élus politiques soient soumis à sa juridiction.

### Propositions

#### Construire une nouvelle architecture du contrôle externe

- *Établir une culture du contrôle et de l'audit internes*, fondée sur les pratiques et normes internationales à l'aide, par exemple, d'une charte d'audit, fixant la mission des auditeurs et en mettant en place des programmes de formation destinés à **sensibiliser l'ensemble des fonctionnaires aux enjeux du contrôle interne**.

- *Créer un service général d'audit :*

La fusion du Contrôle général des services publics, du Contrôle général des finances et du Contrôle général des domaines de l'État et des affaires foncières en un corps unique et permanent d'audit, exerçant les tâches suivantes : l'audit de toute organisation publique et le conseil en matière de gestion. Ce service général d'audit serait rattaché au pouvoir exécutif en fonction de l'ordonnancement des pouvoirs déterminé par la future constitution du pays.

- *Valoriser les rôles des inspections ministérielles :*

Pour cela, il serait utile d'examiner les fusions possibles entre les inspections et inspections générales exerçant dans des domaines proches et garantir à chaque membre de ces corps le droit de s'adresser personnellement au Comité d'audit.

- *La constitution d'un Comité d'audit :*

Il serait souhaitable d'examiner la création d'un Comité d'audit exerçant les missions suivantes : la coordination de la planification des missions d'audit, et le suivi des recommandations formulées dans les rapports d'audit. Le HCCAF pourrait être incorporé dans ce Comité d'audit.

Ce Comité d'audit, dont la fonction serait de garantir le travail de l'audit lui-même et de coordonner son action, assurerait le choix des missions de manière harmonieuse et autonome. Ce comité serait constitué selon les pratiques de la profession, d'experts internes et/ou externes et rattaché au plus haut niveau de l'appareil de l'État. La création d'un Comité d'audit est un élément facilitateur du rapprochement des pratiques en place et des normes internationales de la profession.

### Propositions (suite)

#### *Faire évoluer la Cour des comptes*

- L'inscrire pleinement dans la nouvelle constitution

Il est important que la Cour des comptes bénéficie de la plus grande autonomie tant organisationnelle que financière. Pour cela, il serait envisageable de constitutionnaliser cette institution, et de donner au Parlement le pouvoir de nomination de ses membres, ce qui renforcerait son indépendance, notamment face au pouvoir exécutif, et lui permettrait de mieux remplir ses missions. En même temps, le caractère juridictionnel de la Cour des comptes pourrait être réaffirmé dans la nouvelle loi fondamentale<sup>1</sup>.

- Rapprocher la Cour des comptes du Parlement

Il serait bon de permettre au Parlement de confier des missions d'enquête et de contrôle à la Cour et de réserver des séances de travail parlementaire aux rapports de la Cour et une séance plénière au rapport annuel de celle-ci.

- Pouvoirs, compétences et méthodes

Pour conduire sa mission conformément aux normes et pratiques de la profession impliquerait de doter le personnel de la Cour des comptes (magistrats et personnel de greffe) de toute la compétence et la spécialisation fonctionnelle nécessaires et de permettre à la Cour de s'allier l'expertise extérieure nécessaire.

- Mieux informer

Assurer à l'ensemble de ses travaux la publicité nécessaire à une bonne transparence, en mettant en place une politique de publication systématique, et adaptée au public.

#### *Élargir le rôle de la Cour de discipline financière*

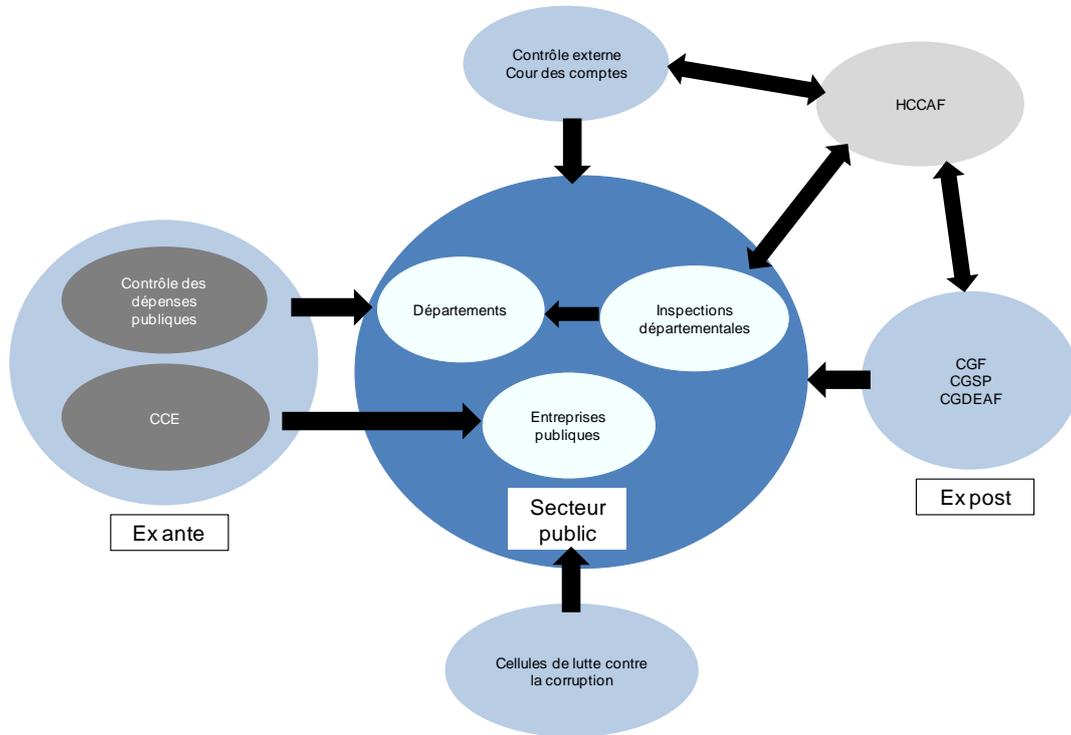
- Pour cela :
  - la saisir plus systématiquement ;
  - élargir sa compétence *ratione personae* aux élus nationaux et locaux ;
  - réfléchir à rendre les peines plus sévères et à la publication automatique de ses jugements.

1. L'ébauche de la Constitution du 1er juin 2013 consacre un titre V au pouvoir juridictionnel et un chapitre aux juridictions civiles, administratives et financière. L'article 114 indique que la juridiction financière se compose de la Cour des comptes avec ses différentes instances.

## Une présentation schématique d'une évolution possible du système de contrôle

On peut synthétiser le système de contrôle tunisien comme dans le graphique 6.1.

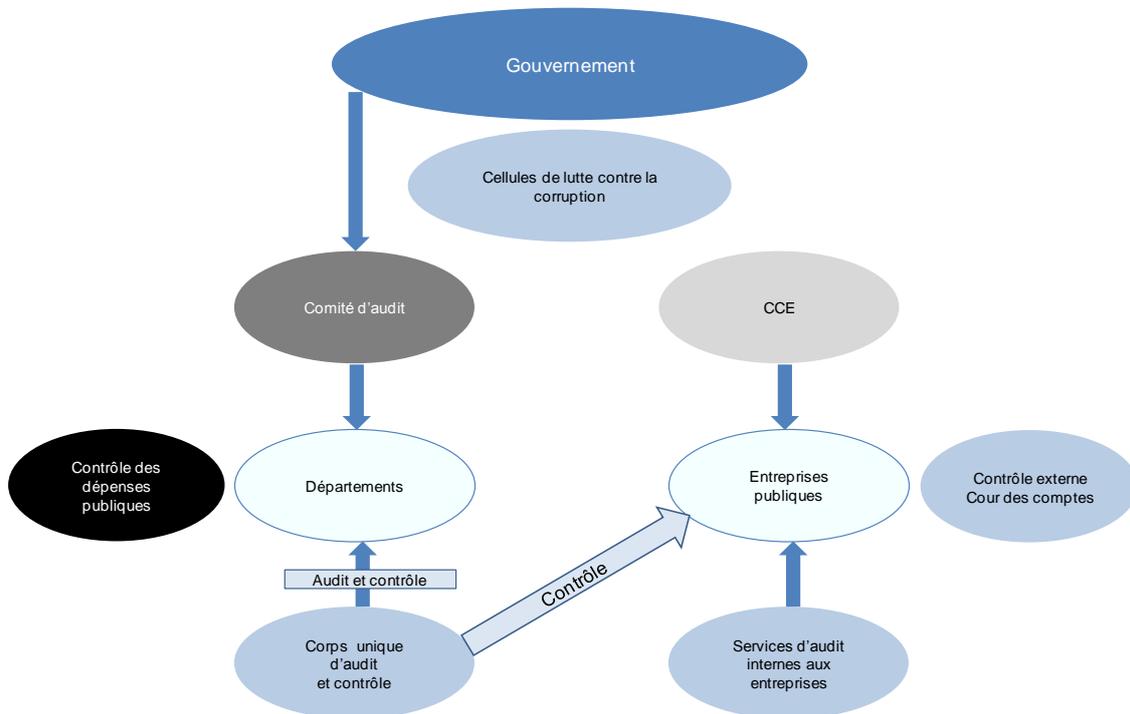
Graphique 6.1. Le système de contrôle Tunisien actuel



L'évolution vers un système plus simple et plus performant (graphique 6.2) pourrait intervenir en plusieurs phases, en considérant que le but final correspondrait à trois aspirations :

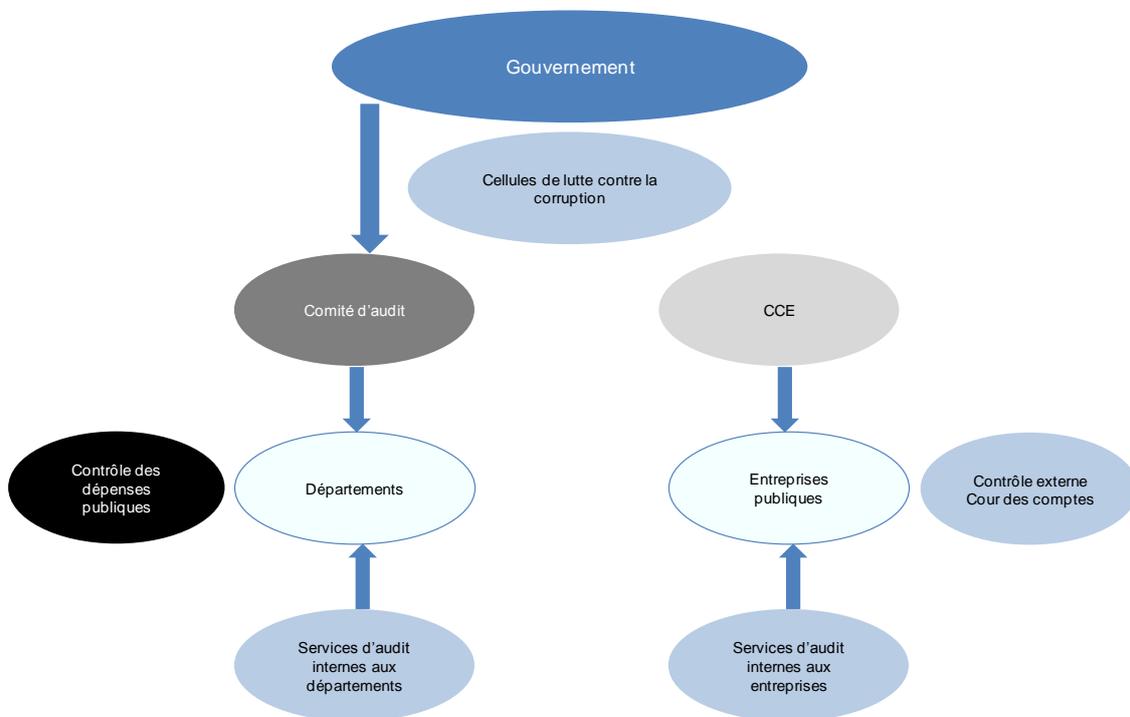
- regrouper les moyens et leur donner les garanties de qualité ;
- responsabiliser les décideurs ;
- mettre en place une culture du contrôle interne, seule manière de maîtriser les activités.

Graphique 6.2. Évolution potentielle du schéma de contrôle à court terme



À terme, de manière idéale, le système se présenterait de la façon suivante :

Graphique 6.3. Évolution potentielle du schéma de contrôle à moyen et long terme



Il va de soi que la réalisation d'un tel objectif nécessiterait à terme :

- que les entreprises publiques disposent toutes d'organes d'audit propres ;
- que les départements bénéficient aussi de tels organes.

Une phase intermédiaire consisterait à donner à un corps unique la tâche de contrôle et d'audit.

Il faudrait clairement différencier les deux missions :

- l'audit détectant et mesurant les dysfonctionnements, cherchant les causes et les solutions ;
- le contrôle identifiant les responsables et prônant les mesures à leur appliquer.

Ce corps aurait le double rattachement :

- organique sous le contrôle d'une tutelle administrative ;
- fonctionnelle envers un Comité d'audit à créer.

#### Encadré 6.1. Les inspections administratives et financières ministérielles

- L'Inspection générale du ministère des Affaires étrangères (7 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère des Affaires sociales (10 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère de la Jeunesse et des Sports (10 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère de l'Enseignement supérieur (14 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale administrative et financière du ministère l'Éducation et de la Formation (28 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère de l'Intérieur ;
- L'Inspection générale du ministère de la Culture (11 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère de l'Industrie (14 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère Tourisme (5 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère de l'Agriculture (11 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère l'Environnement et du Développement durable (3 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère du Commerce (6 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère de l'Équipement (6 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère de la Justice (5 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère du Transport (10 inspecteurs) ;
- L'Inspection générale du ministère des Affaires de la femme, de la Famille, de l'Enfance et des Personnes âgées (4 inspecteurs) ;
- L'Inspection du ministère de la Santé publique (7 inspecteurs) ;
- L'Inspection du ministère de la Communication (3 inspecteurs) ;
- L'Inspection du ministère de Développement économique (2 inspecteurs).

### Encadré 6.2. L'audit externe

#### Définition

« L'audit externe est une fonction indépendante de l'entité dont la mission est de certifier l'exactitude, la régularité et la sincérité des comptes, résultats et états financiers. Par ailleurs, le contenu de l'audit externe est par principe différent du contrôle interne : il statue sur la régularité des comptes. Dans le secteur public, on lui assigne parfois d'autres rôles, par exemple, l'évaluation de la politique gouvernementale pour le compte du Parlement. »

### Notes

1. Loi n°1993-50 du 3 mai 1993.
2. Article 27 du décret n°1982-6 du 5 janvier 1982 relatif au statut général des membres du Contrôle général des services publics.
3. Décret n°90-1070 du 18 juin 1990 portant organisation du ministère des Domaines de l'État.
4. Loi n°85-74 du 20 juillet 1985, modifiée par la loi n°8734 du 6 juillet 1987 et complétée par la Loi n°88-54 du 2 juillet 1988.

## *Chapitre 7*

### **L'accès aux documents administratifs et la transparence sur l'intégrité des élus et agents publics**

L'affichage et la publication des textes officiels lors de leur promulgation a été la première réponse au besoin d'information des citoyens et usagers. Mais le nombre de textes concernés par l'affichage et la publication reste limité par rapport à l'énorme production de documents des organes publics. Il en résulte la nécessité de donner aux citoyens et usagers un accès plus étendu et simple à toute cette documentation. En même temps, les citoyens ont le droit de savoir que les élus et agents publics n'agissent pas au détriment des intérêts et du patrimoine de la collectivité et respectent les règles destinées à éviter leur enrichissement illicite et à protéger les intérêts de la collectivité.

### **L'accès aux documents administratifs des organismes publics**

Un grand nombre de documents administratifs contient des informations financières et budgétaires. C'est souvent à travers la consultation de ces documents que les citoyens et les différents acteurs sociaux obtiennent les moyens d'analyser et comprendre le budget et la pertinence des dépenses et des recettes publiques. C'est aussi par la consultation de ces informations administratives que nombre d'atteintes aux intérêts financiers de l'État et des collectivités publiques ont été découvertes et dénoncées. La possibilité d'accéder à l'information et aux données des organismes publics constitue donc un moyen considérable pour la transparence financière.

La protection des documents et informations détenus par les organismes publics est pourtant, dans certaines conditions, nécessaire aux intérêts des usagers et citoyens, mais aussi de l'administration elle-même. En effet, si la transparence garantit certains intérêts, la divulgation de toute information sans discernement, porterait atteinte aux intérêts légitimes de la collectivité et des individus. Ainsi, des informations financières sur les marchés d'armement pourraient nuire aux intérêts de la défense nationale ou à des négociations avec les fournisseurs de l'État. La divulgation de certaines informations (tel le contenu de la déclaration de revenus ou de l'état de santé d'une personne) pourrait également léser le droit au respect de la vie privée des citoyens ou les intérêts matériels des personnes (par exemple, par la violation du secret des affaires). La balance entre la liberté et l'interdiction d'accès à l'information publique traduit donc des choix sociétaux et politiques complexes et souvent inscrits dans l'histoire.

Dans la majorité des pays, telles l'Espagne ou la France, le principe demeure l'incommunicabilité de l'information et des documents produits ou détenus par l'administration et les organismes publics. La communication n'est possible que lorsqu'une disposition légale ou réglementaire le prévoit expressément. À l'opposé, certains pays ont établi le principe de la liberté d'accès aux informations détenues par les organismes publics. Ainsi en Allemagne, au Brésil et aux États-Unis, les citoyens bénéficient de la présomption de la libre communicabilité rendant tout document administratif a priori communicable. Pour fonder son refus de communication, il reviendra donc à l'entité publique d'établir l'absence de communicabilité d'un document.

De leurs côtes, l'État et l'administration tunisiens ont été construits sur le culte de la protection des informations et documents qu'ils détiennent. Celui-ci ayant contribué aux méfaits et malversations de la dictature, il a été sévèrement mis en cause après la Révolution.

### ***L'état de la législation tunisienne à la veille de la Révolution***

L'article 1er de la loi organique n°2004-63 du 27 juillet 2004, portant sur la protection des données à caractère personnel<sup>1</sup> dispose que « Toute personne a le droit à la protection des données à caractère personnel relatives à sa vie privée comme étant l'un

des droits fondamentaux garantis par la constitution et ne peuvent être traitées que dans le cadre de la transparence, la loyauté et le respect de la dignité humaine et conformément aux dispositions de la présente loi ». Aux termes de l'article 32 de la même loi, la personne a droit à l'accès aux données personnelles la concernant. Les articles 15 à 17 de la Loi n°88-95 du 2 août 1988, relative aux archives<sup>2</sup>, prévoient, pour leurs parts, que la communication des archives publiques n'intervient que dans un délai de 30 ans, porté à 60 ans pour les archives mettant, notamment, en cause la vie privée et la défense nationale, et à 100 ans à compter de la date de la naissance des personnes, pour les dossiers médicaux ou de personnel.

Le droit administratif tunisien contient également des dispositions organisant sévèrement la protection du secret des documents et de l'information administratifs. L'article 7 du statut général des personnels de l'État, des collectivités locales et des établissements publics à caractère administratif pose l'obligation de secret professionnel et encadre sévèrement la levée de celui-ci<sup>3</sup>. Cette obligation est réaffirmée par les articles 109 et 253 du Code pénal. En vertu de ceux-ci, est passible d'un an de prison le fonctionnaire qui, indûment, communique à des tiers ou publie au préjudice de l'État ou des personnes privées, tout document dont il était dépositaire à raison de ses fonctions, et de trois mois de prison celui qui, sans y être autorisé, divulgue le contenu d'une lettre, d'un télégramme ou de tout autre document appartenant à autrui.

### ***L'accès aux documents administratifs à la suite de la Révolution***

#### ***L'affirmation du principe***

La constatation que le culte du secret avait contribué aux graves atteintes aux intérêts de la collectivité et des personnes par l'ancien régime a fait naître une profonde revendication populaire de transparence et a conduit les nouveaux pouvoirs publics, issus de la Révolution, à poser juridiquement le principe de liberté d'accès aux documents administratifs. Les nouvelles autorités ont adopté le décret-loi n°2011-41 du 26 mai 2011, relatif à l'accès aux documents administratifs des organismes publics, modifié et complété par le décret-loi n°2011-54 du 11 juin 2011. Ce texte affirme le droit des citoyens à accéder aux informations détenues par les organismes publics et promeut la divulgation proactive d'informations fondamentales par l'administration. Il établit l'obligation de la divulgation spontanée par l'administration de son information et à la demande de l'intéressé. Le droit d'accès est général et offert à toute personne physique ou morale. De même, la législation définit de façon large les documents administratifs qui sont ceux produits ou reçus par les organismes publics dans le cadre de leur mission de service public quels que soient leur date, leur forme et leur support. Les organismes publics sont tenus de publier régulièrement de la façon la plus large l'information disponible. Ils disposent d'un délai de deux ans pour appliquer pleinement la loi.

L'article 5 du décret-loi<sup>4</sup> crée une obligation spéciale d'information à l'encontre des organismes détenant « ... toute information sur les finances publiques y compris les informations macroéconomiques, les informations sur la dette publique et sur les actifs et les passifs de l'État, les prévisions et informations sur les dépenses à moyen terme, toute information sur l'évaluation des dépenses et de la gestion des finances publiques et les informations détaillées sur le budget, aux niveaux central, régional et local, ... ». Ces dispositions devraient ouvrir très largement l'accès à l'information de nature budgétaire et concernant les finances publiques.

La liberté d'accès reste, cependant, à combiner avec les restrictions relatives à la protection des intérêts de la collectivité<sup>5</sup>, par exemple, quand elles toucheraient aux relations avec les instances financières internationales, et à la transparence des procédures de passation des marchés publics, et au processus de délibération, d'échange d'avis et point de vue, d'examen ou d'essai, ou aux intérêts légitimes commerciaux ou financiers de l'organisme public concerné. Ces limitations auraient pu paraître très sévères si elles n'avaient pas été tempérées à leur tour par l'article 18. Celui-ci établit que « lorsque l'intérêt public général l'emporte sur l'intérêt protégé, en raison... du risque d'un acte criminel, de corruption ou de mauvaise gestion dans le secteur public. ». Ainsi, la protection de la bonne gestion du secteur public, et des finances publiques, est élevée à un rang supérieur et bénéficie d'une protection spéciale.

### *Textes spéciaux reconnaissant le droit d'accès aux documents administratifs*

Deux législations spéciales reconnaissent le droit d'accès aux documents administratifs aux journalistes et associations. Le décret-loi n°115 du 2 novembre 2011 relatif à la liberté de presse<sup>6</sup> accorde expressément aux journalistes le droit de réclamer la communication des informations, des données et des statistiques détenues par les organismes publics tels que définis par l'article 2 du décret-loi n°41 du 26 mai 2011. Si ce décret n'attribue aucun privilège ou garantie aux journalistes par rapport au droit d'accès aux documents administratifs reconnu à tout citoyen, il admet la protection du secret des sources d'informations journalistiques. Or, on sait combien le travail des journalistes revêt de l'importance dans la promotion de la bonne gouvernance et du bon usage des fonds publics.

L'article 5 du décret-loi n°88 du 24 septembre 2011 relatif aux associations leur attribue spécifiquement le droit à l'obtention de l'information. Cet article ne vise pas expressément le libre accès aux données, mais le terme « information », par sa généralité, peut couvrir toute sorte d'information et de donnée.

En conséquence, la législation relative à l'accès à l'information détenue par les organismes publics combine de manière satisfaisante la protection de la liberté individuelle et des intérêts de la collectivité, et devrait contribuer à la meilleure gouvernance des finances publiques.

### ***Créer les conditions de l'effectivité du droit d'accès à l'information***

L'article 3 du décret-loi du 26 mai 2011 prévoit que « Toute personne physique ou morale a le droit d'accéder aux documents administratifs ». Il n'oblige pas la personne demanderesse à posséder et prouver un intérêt légitime à agir pour accéder aux documents. De plus, les exceptions au droit d'accès aux documents administratifs prévues originellement par le décret-loi du 26 mai 2011 ont été limitées et encadrées par le décret-loi du 11 juin 2011, rendant de la sorte le système plus libéral. En vertu des articles 6 à 12 du décret-loi du 26 mai 2011, les demandes des citoyens sont faciles à formuler, et les délais de réponse imposés à l'administration sont courts ; il en résulte que les organismes publics pourraient, à terme, se trouver obligés de répondre dans des délais brefs à des nombreuses demandes.

Il n'en demeure pas moins que l'effectivité du système dépendra, en particulier, d'une part, de la portée que les organismes publics donneront aux exceptions au droit d'accès prévues par la législation, et d'autre part, des conditions matérielles de mise en œuvre du droit d'accès. Il appartiendra donc aux organismes publics de disposer des moyens de conserver, archiver et communiquer les documents administratifs. Ils auront aussi à

établir des politiques de publication et d'actualisation de l'information, standardisation des demandes et des procédés de réponse. Il leur faudra aussi déterminer des politiques de simplification et de publication de l'information destinée au public (compréhensible, synthétique). Naturellement, l'Internet constituera un vecteur essentiel de l'information. Or, pour être pleinement efficace et proactifs, les sites Internet doivent être actualisés en permanence, au risque de fournir une information périmée et partant erronée. Ces obligations auront des coûts importants en hommes et en matériels, qui sont souvent sous-estimés par les administrations, ce qui justifie d'autant plus la recherche des synergies pour établir des sites communs à différentes administrations publiques.

### *Le Plan d'action pour l'accès à l'information*

Pour donner pleine application à la nouvelle législation et préparer l'avenir, en juillet 2012, le gouvernement tunisien a présenté un Plan d'action pour l'accès à l'information. Il envisage des activités à réaliser dans la période de transition de deux années prévue par le décret-loi, ainsi que des actions de moyen terme, sur une période de cinq ans. Il détermine des actions accomplies directement au niveau central et des actions par lesquels ceux-ci soutiendront les efforts d'application de la loi par les organismes publics. Il fournit également quelques conseils aux organismes publics pour remplir leurs obligations légales et les invite à adopter leur propre plan d'action. Il convient de relever que le plan d'action prévoit :

- le suivi de l'exécution du décret-loi et de sa concordance avec la législation existante ;
- la préparation d'une loi-cadre destinée à remédier aux contradictions entre les différentes législations dans le domaine, notamment, concernant les archives nationales, le code pénal, la loi sur les statistiques et le statut général des personnels de la fonction publique ;
- l'établissement d'une autorité publique indépendante pour l'accès aux documents administratifs.

### *La création d'un organisme veillant à l'accès aux documents et à l'information publics*

En application des articles 13 et 19<sup>7</sup> du décret-loi du 26 mai 2011, le rejet implicite ou explicite de la demande de l'intéressé ouvre droit aux recours administratifs (gracieux et hiérarchique) et juridictionnels devant le Tribunal administratif. Le recours administratif est obligatoire avant le recours juridictionnel. Le Tribunal administratif doit se prononcer en référé. Il est à craindre que les requêtes relatives à des rejets de demande d'accès ne viennent encombrer le Tribunal administratif, d'autant plus que les jugements en référé mobiliseront en priorité les magistrats.

Par ailleurs, la législation tunisienne n'a pas, ainsi qu'observé ci-dessus, créé un organe spécialisé dans le respect de la législation relative à l'accès aux documents et à l'information publics. À l'opposé, un certain nombre de pays l'a fait. Spécialistes, ces organismes ont une excellente connaissance du droit applicable et ont établi des jurisprudences sûres et des procédures de traitement appropriées au traitement d'un nombre important de demandes. De plus, leurs délais de traitement sont plus courts que ceux des juridictions chargées des contentieux relatifs à l'accès aux documents. Ils sont aussi en mesure, dans certaines conditions, d'engager un dialogue avec les organismes publics et aboutir à une solution concertée. Ainsi, la Commission d'accès aux documents

administratifs française (CADA) a, ces cinq dernières années, examiné environ 5 000 affaires, pour lesquelles elle a rendu des avis ou conseils, qui ont été largement suivis par les autorités administratives, le demandeur obtenant souvent satisfaction. Dans la grande majorité des pays, le refus de l'organisme de surveillance concernant la demande d'accès peut être contesté par les voies de recours hiérarchique et juridictionnels.

#### Encadré 7.1. Exemples d'organismes chargés de veiller au droit d'accès aux documents et à l'information publics

**Allemagne :** le Commissaire fédéral de la protection des données et du droit à l'information veille, au niveau fédéral, au respect du droit à l'accès, en plus de la protection des données personnelles. Autorité indépendante, le Commissaire a un rôle de conseil auprès des particuliers, des personnes morales, du Parlement et du gouvernement et s'efforce de promouvoir la coopération européenne et internationale. Il peut contrôler les administrations fédérales et constater des violations. Il peut être saisi en cas de refus de communication. Dépourvu de tout pouvoir de sanction, le Commissaire ne rend que des simples avis, qui n'ont pas de caractère contraignant.

**Italie :** la Commission pour l'accès aux documents administratifs (CADA) est un organisme indépendant chargé de veiller spécialement à l'accès aux documents administratifs. Elle contrôle le respect de ce droit et rend un avis en cas de refus de communication après audition des parties. Elle dispose d'un vrai pouvoir de décision et peut ordonner à l'administration de produire un document, celle-ci ayant alors l'obligation de revoir sa décision.

**France :** la Commission d'accès aux documents administratifs (CADA) est une autorité administrative indépendante et consultative chargée de veiller à la liberté d'accès aux documents administratifs. Sa composition garantit son indépendance. Son rôle est principalement de rendre des avis sur le refus opposé par l'administration aux demandes de communication des particuliers, des entreprises ou des associations. Sa saisine est obligatoire avant tout recours contentieux. Elle conseille les administrations sur le caractère communicable de document et peut être consultée par le gouvernement, ou proposer des modifications, sur des textes législatifs ou réglementaires.

**Grande-Bretagne :** en Angleterre et en Écosse, un « *Information Commissioner Office* » (ICO), organisme indépendant, garantit l'accès aux documents administratifs et veille à la protection des données personnelles. L'ICO conseille et contrôle le respect de la loi en prononçant des recommandations auprès des administrations. Il peut être saisi en cas de refus de communication et est responsable de l'éducation et de la sensibilisation des particuliers et des entreprises à l'accès à l'information. L'ICO rend des ordonnances exécutoires, dispose d'un pouvoir de sanction et inflige des amendes en cas d'atteinte au « *Data Protection Act* ».

**Espagne :** la Commission supérieure d'évaluation des documents administratifs s'occupe des questions de conservation patrimoniale et du cycle de vie des documents administratifs.

Source : [www.cada.fr/la-cada,3.html](http://www.cada.fr/la-cada,3.html).

### Encadré 7.2. Commission d'accès à l'information du Québec : Rappel aux ministères et organismes sur leurs obligations d'information

« En tant que ministères et organismes publics, la loi vous impose certaines obligations, par exemple, vous devez :

- répondre avec diligence aux demandes d'accès, que celles-ci soient verbales ou écrites, motiver tout refus et informer le requérant des recours offerts devant la Commission d'accès à l'information ;
- informer, préalablement à la collecte de renseignements personnels, les personnes concernées (citoyens) des finalités de la collecte, de l'utilisation qui sera faite des renseignements et des personnes qui y auront accès et prendre les mesures de sécurité propre à assurer la protection des renseignements personnels ;
- veiller à ce que la personne ou l'organisme à qui vous communiquez ou confiez des renseignements personnels, à l'extérieur de la province, assure un niveau de protection équivalent à celui que vous êtes tenus de respecter ».

Source : [www.cai.gouv.qc.ca](http://www.cai.gouv.qc.ca).

### Encadré 7.3. Le Plan d'action du Brésil pour un gouvernement ouvert

Depuis 2000, le gouvernement brésilien a pris, en se fondant sur les meilleures pratiques et normes internationales, un certain nombre de mesures juridiques et institutionnelles afin de promouvoir la transparence. Parmi les principales mesures prises au cours de cette période initiale figure l'amélioration continue du Système intégré de gestion financière (SIGF) et le développement du portail Comprasnet, qui fournit des informations sur les procédures de commande et les fournisseurs publics, et à travers lequel ont lieu les procédures d'appels d'offres électroniques.

En 2004, le Bureau du Contrôleur général du Brésil (*Controladoria Geral da União*) organisme officiel responsable notamment du contrôle interne, la promotion de la transparence et la mise en œuvre de mesures visant à prévenir la corruption au sein de l'exécutif fédéral, a lancé le Portail de la transparence (*Portal da Transparência*). Le portail fournit des informations en ligne sur la mise en œuvre du budget fédéral d'une manière claire et compréhensible sans que les usagers n'aient à s'identifier ou à employer des mots de passe pour accéder aux données et informations pertinentes. Depuis 2010, le Portail de la transparence est mis à jour quotidiennement, ce qui signifie que les dépenses sont publiées et disponibles à la consultation des citoyens brésiliens le lendemain de leur réalisation.

Depuis la promulgation, en 2009, de la loi complémentaire n°131, tous les niveaux de gouvernement doivent communiquer, en temps réel sur l'Internet, leurs états d'exécution budgétaires, les gouvernements des Etats de la fédération et les municipalités le faisant peu à peu aussi.

Le Brésil a pris un certain nombre d'autres initiatives importantes en matière de transparence, y compris le Portail sur les accords et contrats de transfert de moyens (*Portal de Convênios e Contratos de Repasse, SICONV*) ; le Portail Brésil (*Portal Brasil*) qui offre aux citoyens une variété de services en ligne, le Registre national des établissements de santé (*Cadastro Nacional de Estabelecimentos de Saúde, CNES*) qui fournit des données sur les entreprises et les professionnels impliqués dans la fourniture de services de santé, le Registre national des sociétés interdites et suspendues (*Cadastro Nacional de Empresas Inidôneas e Suspensas, CEIS*) destiné à la publication des sanctions adoptées par les gouvernements de l'union et de la fédération à l'encontre des entreprises impliquées dans des faits de fraude et de corruption, ou qui n'ont pas rempli leurs obligations dans le cadre des procédures pertinentes d'achats ou contrats administratifs.

Source : [www.opengovpartnership.org/countries/brazil](http://www.opengovpartnership.org/countries/brazil).

### Propositions

- Veiller à la mise en œuvre du plan d'action pour l'accès à l'information. Il serait, en particulier, opportun de s'assurer du respect de l'esprit libéral du décret-loi dans l'application de la notion de document administratif et des exceptions au droit d'accès, notamment en ce qui touche aux informations budgétaires et financières. Il conviendrait de faciliter l'accès aux associations et journalistes et garantir la confidentialité des sources des derniers.
- Évaluer le traitement par le Tribunal administratif des recours contre les décisions de rejet de demandes d'accès aux documents des organismes publics ; il serait souhaitable, en particulier, d'examiner le recours à la procédure de référé.
- Préparer la création d'une autorité administrative indépendante chargée de veiller à l'application de la législation sur l'accès aux documents administratifs des organismes publics et de formuler des recommandations aux pouvoirs publics. Pour ce faire, il serait bon d'établir des coopérations internationales, aboutissant à un jumelage avec une autorité bénéficiant d'une grande expérience dans ce domaine.

### **La limitation des risques d'atteinte à l'intégrité par les élus politiques et les agents publics**

Le droit tunisien a, en particulier, été inspiré par le souci de protéger les intérêts, les biens et les deniers publics de la faiblesse des hommes et des femmes chargés administrativement et financièrement de les gérer. Il a ainsi prévu des règles déontologiques et de connaissance du patrimoine des agents publics.

#### ***La déontologie des agents publics garante de l'intérêt et des finances publiques***

Dans ce cadre s'inscrivent les dispositions garantissant la déontologie des fonctionnaires, telles l'obligation d'honnêteté<sup>8</sup> ou celle de se consacrer exclusivement à ses fonctions<sup>9</sup>. Il est de même de l'interdiction pour un agent public en activité de participer à la gestion d'une entité dont il avait la surveillance ou dont il était chargé d'ordonner le paiement ou de faire la liquidation<sup>10</sup>. Il est également défendu aux organismes publics de conclure des contrats avec les fournisseurs ou représentants de fabricants en Tunisie ou à l'étranger qui sont des fonctionnaires dans le même ministère, ou une institution publique ou un établissement qui concluent le contrat ou qui ont cessé de travailler pour eux au cours des cinq dernières années<sup>11</sup>.

#### ***La connaissance du patrimoine des agents publics***

La loi n°87-17 du 10 avril 1987 relative à la déclaration sur l'honneur des biens des membres du gouvernement et de certaines catégories d'agents publics impose à certaines catégories d'agents l'obligation de faire une déclaration sur l'honneur de tous leurs biens, ainsi que de ceux de leurs conjoints et enfants mineurs. Cette obligation concerne les magistrats, les ambassadeurs, les gouverneurs, les chefs d'entreprise à participations publiques, les membres des cabinets ministériels, les secrétaires généraux des ministères, les directeurs généraux et directeurs des administrations centrales, les consuls généraux, les consuls, les premiers délégués, les délégués, les secrétaires généraux des gouvernorats et des communes, les agents de l'administration du commerce, les agents de l'administration fiscale, ainsi que tous les agents de l'État, des collectivités locales et des

établissements publics administratifs exerçant les fonctions d'ordonnateur ou comptable public. Ces personnes doivent renouveler leur déclaration de biens tous les cinq ans en cas de maintien dans leurs fonctions. Elles sont tenues d'établir une nouvelle déclaration lors de la cessation de leurs fonctions.

La déclaration des biens est déposée auprès du Premier président de la Cour des comptes. Toute communication à des tiers des informations contenues dans les déclarations est défendue, à l'exception et en cas de besoin, des ministres pour les agents relevant de leur compétence et sur demande formulée par le ministre concerné et adressée au Premier président de la Cour des comptes. Il peut être fait état de la déclaration devant les tribunaux, si le déclarant est l'objet d'une action pénale fondée sur des actes commis dans ou à l'occasion de l'exercice de ses fonctions et pour laquelle la juridiction compétente juge nécessaire la communication de ces déclarations (article 6).

Lorsque le défaut de déclaration dans les délais est constaté, un délai supplémentaire est accordé à l'assujéti à l'obligation ; faute de régularisation, la personne est démise de ses fonctions (article 7). Le défaut de déclaration, à la fin des fonctions, conduit au contrôle de la gestion de l'assujéti pour la période d'exercice des fonctions soumise à la déclaration des biens. En 2012, 2 389 personnes ont procédé à leur déclaration de patrimoine, comme les y engageait la circulaire du Chef du gouvernement du 31 décembre 2011<sup>12</sup>.

### ***Les insuffisances du système actuel***

Le système actuel de déclaration de patrimoine a montré ses limites. En effet :

- toutes les personnes astreintes à déclaration ne respectent pas cette obligation, et nombre omettent, par la suite, de procéder aux actualisations requises tous les cinq ans, ou lors de la cessation de leurs fonctions ;
- le nombre de personnes assujéties à l'obligation déclarative est trop important en relation avec les moyens mis en œuvre ;
- le Président de la République, les membres des corps élus, comme ceux de la Chambre des députés ou des conseils municipaux, ou encore les chefs de parti politique, ne sont pas tenus à cette déclaration ;
- la loi ne concerne pas les personnes qui pourraient détenir des biens pour le compte de l'assujéti à la déclaration, tels les membres de sa famille ;
- la Cour des comptes n'est pas habilitée juridiquement à effectuer des contrôles pour s'assurer de la sincérité des informations contenues dans les déclarations qui lui ont été soumises ; de plus, elle ne dispose pas des moyens matériels ou humains nécessaire à cette mission ;
- en dehors de la démission d'office, le défaut de déclaration n'entraîne aucune sanction disciplinaire, financière ou pénale ;
- la déclaration concerne les biens et ne porte pas sur les intérêts des personnes ; elle ne permet, par conséquent, pas de constater des possibles conflits d'intérêts de nature à déboucher sur des délits, tels l'ingérence ou le trafic d'influence ou d'intérêts.

L'essentiel de ces insuffisances sont connues des pouvoirs publics tunisiens qui ont entrepris une réflexion avec le concours des instances internationales<sup>13</sup> sur les améliorations législatives à accomplir. Les propositions qui suivent constitueraient donc des contributions au travail en cours.

### Propositions

- Établir une déclaration de patrimoine et d'intérêts.
- Renforcer les sanctions pour défaut de déclaration ou d'actualisation : étendre les cas de démission d'office aux personnes méconnaissant de manière caractérisée leurs obligations d'actualisation ; prévoir des amendes et l'interdiction de se porter candidat à des fonctions électives nationales ou locales.
- Soumettre les candidats à la Présidence de la République à la déclaration de patrimoine et d'intérêts ; imposer les élus politiques nationaux et locaux à la déclaration.
- Créer une autorité administrative indépendante, chargée de conserver et contrôler les déclarations, dotée de pouvoirs d'investigation importants et disposant, pour autant que de besoin, de l'administration fiscale et douanière..

Deux questions demanderaient une vaste réflexion :

- En dehors des responsables politiques et administratifs, quelles personnes seraient astreintes à l'obligation de déclarer leurs patrimoine et intérêts ? En effet, on ne saurait omettre que cette obligation peut être lourde et intrusive et viendrait peser sur des personnes étrangères aux fonctions qui la justifient. Dès lors, il conviendrait d'examiner attentivement l'obligation qui pourrait être imposée à la famille proche (enfants, conjoint) du responsable public, et également, aux tiers qui pourraient agir pour le compte de ce responsable (au risque de s'immiscer grandement dans la vie la plus intime de la personne).
- La déclaration doit-elle être publique ? Nombre de pays, tel le Brésil, ont adopté un système de publication, dans la presse ou sur Internet, de l'ensemble des déclarations de patrimoine. D'autres pays, comme la France, ont limité, ou sont en train de limiter, la publication à certaines personnes, tels le Président de la République ou les membres du gouvernement et les parlementaires. En effet, la question de la publication des déclarations est complexe. Elle heurte le secret traditionnellement attaché dans certains pays au patrimoine des personnes. Elle pourrait aussi porter atteinte à certains intérêts matériels de l'assujéti : le propriétaire d'une société, élu d'une commune pourrait, en déclarant son patrimoine, dévoiler le secret de ses affaires et ainsi porter atteinte à son entreprise.

Dès lors, il serait envisageable de publier, par exemple :

- les déclarations d'intérêts ayant un lien ou un effet sur la fonction ;
- le pourcentage de variation du patrimoine, lorsque cette variation revêt une valeur absolue significative, telle que 10 000 TND;
- pour les fonctions politiques les plus éminentes (Chef de l'État, membres du gouvernement, parlementaires) procéder à la publication complète de la déclaration de patrimoine et intérêts.

## Notes

1. [www.jurisetunisie.com/tunisie/codes/ce/pd1025.htm](http://www.jurisetunisie.com/tunisie/codes/ce/pd1025.htm).
2. <http://persocite.francite.com/archidoc/loi%20no88-95.pdf>.
3. Article 7 de la loi n°83-112 du 12 décembre 1983, portant statut général des personnels de l'État, des collectivités locales et des établissements publics à caractère administratif : « Indépendamment des règles prévues dans le code pénal en matière de secret professionnel, tout agent public est lié par l'obligation de discrétion professionnelle pour tout ce qui concerne les faits et informations dont il a connaissance dans l'exercice ou à l'occasion de l'exercice de ses fonctions. Tout détournement, toute communication contraire aux règlements de pièces ou documents de service à des tiers sont formellement interdits. L'agent public ne peut être délié de cette obligation de discrétion ou relevé de l'interdiction édictée par l'alinéa précédent que par autorisation écrite du chef de l'administration dont il dépend ».  
  
Code pénal : article 109 : « Est puni d'un an de prison, le fonctionnaire public ou assimilé qui, indûment, communique à des tiers ou publie, au préjudice de l'État ou des personnes privées, tout document dont il était dépositaire ou dont il avait connaissance à raison de ses fonctions. La tentative est punissable. » ; article 253 : « Celui qui, sans y être autorisé, divulgue le contenu d'une lettre, d'un télégramme ou de tout autre document appartenant à autrui, est puni de l'emprisonnement pendant 3 mois. »
4. Article 5 :  
« L'organisme public compétent doit publier régulièrement :  
– Les informations statistiques économiques et sociales y compris les comptes nationaux, les enquêtes statistiques désagrégées ;  
– Toute **information sur les finances publiques** y compris les informations macroéconomiques, les informations sur la dette publique et sur les actifs et les passifs de l'État, les prévisions et informations sur les dépenses à moyen terme, toute information sur l'évaluation des dépenses et de la gestion des finances publiques et les informations détaillées sur le budget, aux niveaux central, régional et local ;  
– Les informations disponibles sur les services et programmes sociaux.
5. Article 17 :  
L'organisme public peut refuser de communiquer un document quand cela pourrait être préjudiciable :  
– aux relations entre États ou organisations internationales ;  
– à la formation ou au développement d'une politique gouvernementale efficace ;  
– à la sécurité ou la défense nationale ;  
– à la détection, prévention ou enquête criminelle ;  
– à l'arrestation et le procès en justice des accusés ;  
– à l'administration de la justice, au respect des règles de l'équité, et à la transparence des procédures de passation des marchés publics ;

– au processus de délibération, d'échange d'avis et point de vue, d'examen ou d'essai, ou aux intérêts légitimes commerciaux ou financiers de l'organisme public concerné.

6. Décret-loi n°2011-115 du 2 novembre 2011 relatif à la liberté de la presse, de l'imprimerie et de l'édition : article 10 : « Le journaliste, au même titre que tout citoyen, a un droit d'accès aux informations, nouvelles données, et statistiques ; il a le droit d'en obtenir communication auprès de leurs différentes sources selon les conditions, modalités et procédures prévues par le décret-loi n°2011-41 du 26 mai 2011, relatif à l'accès aux documents administratifs des organismes publics, tel que modifié par le décret-loi n°2011-54 du 11 juin 2011.

Le journaliste peut demander aux différentes sources précitées toutes informations, nouvelles, et statistiques en leur possession, à moins que ces matières ne soient couvertes par le secret en vertu de la loi. » ; article 11 : « Sont protégées les sources du journaliste dans l'exercice de ses fonctions, ainsi que les sources de toute personne qui contribue à la confection de la matière journalistique. Il ne peut être procédé à la violation du secret de ces sources directement ou indirectement que pour un motif impérieux de sûreté de l'État ou de défense nationale et sous le contrôle de l'autorité juridictionnelle. Est considérée comme violation du secret des sources, toutes enquêtes, tous actes de recherche et d'investigation, toutes écoutes de correspondances ou de communications, effectuées par l'autorité publique à l'encontre du journaliste pour découvrir ses sources ou à l'encontre de toute personne entretenant avec lui des relations particulières.

Le journaliste ne peut faire l'objet d'aucune pression, de n'importe quelle autorité et il ne peut être également exigé d'un quelconque journaliste ou d'une quelconque personne participant à la confection de la matière journalistique de révéler ses sources d'information, sauf autorisation du juge judiciaire compétent et sous réserve que ces informations soient relatives à des infractions présentant un risque grave pour l'intégrité physique d'autrui, que leur divulgation soit nécessaire pour prévenir la commission de telles infractions et qu'elles soient du type d'informations ne pouvant être obtenues par tout autre moyen ».

7. Article 13 : « Le défaut de réponse de l'organisme public concerné à une demande dans les délais indiqués aux articles 10, 11 et 12 du présent décret-loi vaut refus implicite et ouvre droit aux recours administratifs et juridictionnels ».

Article 19 : « En cas de rejet du demande ou de la violation des dispositions du présent décret-loi le demandeur peut, dans les trente (30) jours qui suivent la décision de refus ou de la violation des dispositions du présent décret-loi, faire appel auprès du chef de cet organisme qui doit lui répondre dans les dix (10) jours de la date de la réception de sa demande en appel.

Le demandeur qui n'est pas satisfait de la décision du chef de l'organisme public peut faire appel devant le tribunal administratif dans un délai de trente (30) jours. Le tribunal administratif statuera en référé sur le recours du demandeur prévu à l'article 11 du présent décret-loi ».

8. Article 54 §2 de la loi précitée.
9. Découlant des articles 13 et 35 de la loi n°83-112 du 12 décembre 1983, portant statut général des personnels de l'État, des collectivités locales et des établissements publics à caractère administratif.
10. Article 97 du code pénal.

11. Article 13§2 du décret n°3158-2002 du 17 décembre 2002 relatif aux marchés publics, révisé par le décret n°3018-2009 du 19 octobre 2009.
12. Directinfo (2013), « Tous les membres du gouvernement ont déclaré leurs biens », 6 mai, <http://directinfo.webmanagercenter.com/2013/05/06/tunisie-tous-les-membres-du-gouvernement-ont-declare-leurs-biens>.
13. Voir par exemple : l'avis de la Commission européenne pour la démocratie par le droit (Commission de Venise), 19 mars 2013.



## *Chapitre 8*

### **Les principes internationaux de la transparence budgétaire**

La prise de conscience que la transparence des finances publiques et la participation sont indispensables à la bonne gouvernance et à la stabilité macroéconomique nationale et internationale, comme au succès des programmes de réforme, a conduit nombre d'institutions internationales à établir des règles et à effectuer des évaluations en la matière. En particulier, les organisations internationales, comme le FMI, la Banque mondiale et l'OCDE, y ont proposé des normes et meilleures pratiques. Le Partenariat budgétaire international (IBP) a créé un indice, qui en classant les pays, a suscité l'attention sur les questions de transparence budgétaire. Toutes les lignes directrices soulignent que le processus budgétaire, les informations contenues dans le budget, les informations jointes à celui-ci et relatives à son exécution, sont essentielles dans la gestion financière ouverte et responsable. Ce chapitre récence les différents sens et contenu de la notion de transparence dans la sphère internationale.

### **Dimensions de la transparence budgétaire**

La transparence budgétaire revêt plusieurs dimensions :

- la transparence de l'information – la production d'une information budgétaire fiable, respectant les délais, pertinente et accessible ;
- la transparence des processus de prise de décisions budgétaires ;
- la transparence des rôles et responsabilités institutionnels dans ces processus.

Ces trois dimensions sont étroitement liées ; prises ensemble, elles montrent que l'information budgétaire est compréhensible et utilisable dans le processus de décision. Toutes sont nécessaires à une bonne prise de décision et à une pleine compréhension des résultats et de la situation budgétaires, même si la discussion sur la transparence budgétaire porte essentiellement sur la première de ces dimensions<sup>1</sup>.

### **Objectifs de la transparence budgétaire**

La transparence budgétaire vise à fournir l'information pertinente et utile au débat sur les options de la politique budgétaire, et à leur examen. Cela afin :

- D'améliorer la qualité du processus de prise de décision, et donc la performance du secteur public. La fourniture d'une information respectant les délais, fiable et pertinente, aux décideurs est considérée comme contribuant à l'amélioration de la qualité des décisions et à la satisfaction de trois des objectifs majeurs du système de gestion publique financière (GPF), à savoir le contrôle budgétaire global, de meilleurs choix politiques ou la meilleure allocation des ressources en regard des objectifs économiques et sociaux du gouvernement, et l'efficacité opérationnelle renforcée de l'administration.
- De satisfaire les attentes ou les exigences générales en matière de responsabilité externe de l'exécutif vis-à-vis de la population et du pouvoir législatif. Cette responsabilité fonde la légitimité des actions du gouvernement et est la condition de la réactivité de ce dernier aux demandes du Parlement, des citoyens et des contribuables. Ces derniers utiliseront l'information fournie pour prendre leurs décisions, ce qui revêt une importance capitale dans les systèmes démocratiques.

Les conséquences d'une faible transparence budgétaire incluent par conséquent un contrôle budgétaire global insuffisant, une utilisation inefficace ou inappropriée des fonds publics, dont la corruption ou d'autres abus de procédures. Une transparence budgétaire insatisfaisante peut aussi réduire la volonté des bailleurs internationaux d'accorder leur appui financier aux pays en développement.

### L'ampleur de l'information budgétaire

L'information budgétaire ne concerne pas seulement le budget de l'État. De nombreuses activités publiques ayant des incidences budgétaires ne figurent pas au budget. Parmi les exemples les plus familiers, on citera les fonds extrabudgétaires et les activités financières des entreprises détenues par l'État.

La transparence budgétaire est pertinente à tous les niveaux de l'administration – gouvernement national/central ou infranational, qu'il s'agisse de l'administration d'une province/d'un État fédéré ou d'une municipalité/de niveau local.

L'information budgétaire porte à la fois sur :

- **les résultats budgétaires** – exposer les recettes, les dépenses et l'équilibre budgétaire (excédent ou déficit) ;
- **la situation budgétaire** – c'est-à-dire les créances et engagements de l'État – appréhendée comme « valeur nette » de l'État (parfois présentée comme un examen du bilan de l'État). Cette information est en général plus difficile à produire que celle sur les résultats budgétaires. Dans certains pays, elle peut se limiter à la présentation des actifs (liquidités et investissements) et passifs financiers (dette publique et créances commerciales), au lieu d'exposer la totalité des créances et engagements.

L'information peut être historique ou prospective :

- **l'information prospective** inclut les prévisions ou les budgets – par exemple la loi de finances promulguée est une déclaration des actions projetées en matière de recettes et dépenses budgétaires ;
- **l'information historique** inclut l'exécution budgétaire sur la base des recettes et dépenses actuelles : les déclarations financières annuelles du gouvernement, qui intègrent un rapport de vérification de l'information sur les recettes et les dépenses de l'année passée, et la situation financière à la fin de l'année.

L'information budgétaire ne se cantonne pas pourtant à l'information financière. Elle intègre en principe toutes les informations requises pour comprendre les résultats et la situation budgétaires de l'État. Elle peut donc inclure :

- **l'information sur la performance non financière** – par exemple lorsque l'information sur la performance du programme (résultats effectifs, objectifs, ou les deux) en termes de conséquences et résultats, est fournie. L'enquête de l'OCDE 2007 sur les Procédures et pratiques budgétaires a montré que 80 % des pays membres de l'OCDE intégraient l'information sur la performance non financière dans leurs documents budgétaires ;
- **l'information textuelle explicative ou restituant le contexte** – qui fournit le contexte et la signification de l'information budgétaire, par exemple les hypothèses économiques qui sous-tendent la loi de finances ;

- **l'information sur les contrats et marchés publics**, prévus ou en cours, qui représentent une part significative des dépenses de l'État. Dans de nombreux pays cependant, les marchés publics sont considérés comme un aspect distinct de la gestion financière, doté de son propre cadre juridique et de ses techniciens spécialisés.

### Les différents utilisateurs de l'information budgétaire

Il convient de reconnaître l'existence d'une grande variété d'utilisateurs de l'information budgétaire, dont les besoins diffèrent, en raison la nature diverse de leurs décisions. La transparence « de quoi et vis-à-vis de qui ? », est donc la première question qui se pose. Les utilisateurs potentiels de l'information budgétaire sont :

- la population en général – compte tenu de son exigence de responsabilité et l'influence qu'elle exerce sur les pouvoirs publics ;
- les moyens de communication, qui examinent et commentent les données budgétaires, pour en informer le public ;
- le pouvoir législatif, qui exerce son contrôle budgétaire au nom des citoyens, approuve ou rejette le budget et veille sur la responsabilité du gouvernement dans la mise en œuvre du budget ;

(Notons que ces trois utilisateurs sont au cœur du système de gouvernement démocratique).

- le ministère des finances, d'autres ministères, gérant collectivement, en tant que gouvernement (ou cabinet), les finances publiques ;
- des ministères dépensiers, qui établissent et gèrent le budget dans leurs domaines d'action respectifs ;
- les hauts fonctionnaires du ministère des finances, conseils du ministre des finances et du gouvernement sur les questions budgétaires ;
- les gestionnaires décisionnaires et opérationnels du service public, participant à l'élaboration et la mise en œuvre du budget dans leurs domaines particuliers de responsabilité ;
- les agences internationales de notation financière (constituant un groupe spécifique d'utilisateurs), examinant les résultats et la situation budgétaires d'ensemble du pays pour évaluer le niveau de risque présenté par un prêt consenti à celui-ci.

Ces différents utilisateurs ont besoin d'informations spécifiques – plus ou moins détaillées, ou dans des formats distincts – et de bonne qualité. Bien qu'ils aient tous des besoins distincts, l'information doit provenir d'une base de données commune. Une bonne transparence externe (vis-à-vis de la population ou du Parlement) s'appuie sur une bonne transparence interne (vis-à-vis des ministères et des responsables publics), sur la base de systèmes internes sains de gestion de l'information financière (GIF) fournissant l'information pertinente, respectant les délais et fiable.

## Critères d'une bonne information

Dans ce point, figurent les critères génériques, non spécifiques au domaine budgétaire, d'une bonne information.

- **Pertinence** : celle-ci est fondée sur les besoins des utilisateurs. Pour le suivi de l'exécution du budget, par exemple, le ministère des finances requiert une information à un niveau plus global qu'un ministère sectoriel. Les citoyens s'intéressent à la fois aux politiques et priorités budgétaires d'ensemble, et aux actions d'un ministère particulier.
- **Exactitude ou fiabilité** : l'information chiffrée doit être exacte et fiable, sa description exacte et correcte.
- **Objectivité** : l'information est présentée de manière impartiale. Il est particulièrement important d'éviter une information textuelle biaisée, exagérément optimiste ou relevant de la propagande.
- **Contexte** : les hypothèses fondant les prévisions doivent permettre une meilleure évaluation de l'information, par exemple, à l'instar des chiffres comparatifs pour les années passées et des comparaisons entre budgets, objectifs et prévisions.
- **Adéquation** : il ne faut pas que l'information soit trop abondante ou insuffisante. Une information trop abondante rend les rapports budgétaires trop difficiles à utiliser. Il faut distinguer les données brutes et l'information.
- **Lisibilité** : le format ou la présentation nécessitent, par exemple, la clarté. La définition et l'explication des termes techniques sont primordiales. La présentation résumée de l'information améliore sa compréhension par les utilisateurs.
- **Fiabilité** : qui inclut la crédibilité des hypothèses et de l'information budgétaire. Des systèmes comptables fondés sur des manuels ou documents sur papier, par exemple, fournissent parfois une information inexacte ou peu fiable, en raison d'erreurs de classement ou d'une publication inadéquate ou d'un mauvais rapprochement des données.
- **Respect des délais** : dans de nombreux pays, les déclarations financières vérifiées chaque année ne sont pas disponibles, plus d'un an après la fin de l'année budgétaire. Ce délai rend les déclarations obsolètes et inutilisables dans un processus de décision ou de responsabilité quelconque.
- **Accessibilité** : au moyen de sites Internet, de documents publiés et des médias. Les moyens variés de la diffusion de l'information offrent différents niveaux d'accessibilité. L'accessibilité des sites Internet dépend de l'accès au réseau Internet et à un ordinateur ou à un téléphone portable, le cas échéant. Les documents publiés peuvent n'être disponibles que dans des centres de documentation, leur nombre limité et leur accès payant. La couverture médiatique dépend de la capacité des médias à obtenir l'information. L'affichage public représente un moyen courant et d'un bon rapport coût/avantage dans les pays les plus pauvres.
- **L'organisation ou le classement appropriés** : de l'information budgétaire sont essentiels pour rendre celle-ci compréhensible et pertinente. Il y a une différence entre données brutes et information. Le classement peut être organisé en

quatre niveaux : fonctionnel (au regard des grandes fonctions ou priorités du gouvernement), programmatique (selon les domaines d'activités liés à un objectif particulier du gouvernement), administratif (en rapport avec les unités organisationnelles) et économique/selon les entrants (par exemple les salaires ou les coûts de fonctionnement). Le classement requiert exactitude et cohérence de manière à autoriser la comparaison des données dans le temps.

## Normes de vérification de l'information budgétaire

Différentes normes de vérification déterminent la forme et le contenu de l'information budgétaire vérifiée. Le recours à ces normes améliore à la fois sa pertinence et sa lisibilité. Les principales normes sont les suivantes :

- Les **Statistiques des finances publiques (SFP)** conçues par le FMI fournissent une norme et un format internationaux pour la vérification de l'information budgétaire globale. Les SFP distinguent au sein du secteur public global, une administration générale (le secteur budgétaire), des institutions de secteur public financières et non financières et des pouvoirs infranationaux.
- Les **Normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS)**, ont été conçues par la Fédération internationale des comptables (IFAC)<sup>2</sup>. Elles intègrent les définitions des concepts comptables essentiels, comme les créances, engagements, recettes et dépenses du secteur public, aussi bien que des questions de mesure et de format de vérification et des différentes bases comptables mobilisables selon les contextes nationaux (engagement, liquidités, comptabilité d'exercice, comptabilité d'exercice modifiée).
- Les **normes comptables nationales** formulées par chaque pays, reflètent les normes en vigueur dans le secteur privé, ou propres au secteur public. Dans ce dernier cas, elles sont généralement en conformité avec les IPSAS ou en consonance avec certaines de leurs composantes.

La base des crédits budgétaires, et donc des contrôles financiers, est formée des obligations (entérinées dès lors qu'un engagement de dépense est passé), paiements en liquidités (enregistrés dès lors que le paiement est effectué), ou les coûts (comptabilité d'exercice), qui intègrent l'utilisation des ressources. Le système se fonde sur celui des contrôles budgétaires en vigueur, de manière à faciliter la comparaison entre budget et opérations effectives.

## La gamme des rapports budgétaires

Le nombre et le contenu des rapports budgétaires varient selon les pays, ils prennent les formes suivantes :

- Des **rapports préalables à la loi de finances ou autres rapports de contexte venant à l'appui des projets formels de loi budgétaire ou loi de finances**. Ils fournissent le contexte et favorisent le débat sur les stratégies et priorités budgétaires qui seront évoquées plus bas.
- Les **documents de planification nationaux** – dans les pays dotés de systèmes de planification nationale, ces documents contiennent une information budgétaire importante. Ils portent en général sur les cinq années à venir, ou davantage, et incluent des informations sur les prévisions macroéconomiques et budgétaires, les

objectifs globaux de développement en même temps que les stratégies et allocations budgétaires sectorielles prévues ; les projets d'immobilisations sont parfois privilégiés au détriment des dépenses courantes. Les documents intègrent parfois des données sur les dépenses du secteur privé. Dans certains pays, leur réalisme est contesté. Ils sembleraient ainsi à visée promotionnelle (au service de la recherche de financements auprès des bailleurs internationaux), ou venir conforter une démarche excessivement volontariste (en fixant des objectifs raisonnablement impossibles à atteindre). Corollairement, la question de leurs liens avec les documents budgétaires, ou de la cohérence de l'ensemble, se poserait.

- Les **documents budgétaires formels – la loi budgétaire ou loi de finances annuelle**. Les lois budgétaires sont déterminantes pour la transparence budgétaire, aussi bien en tant que projets que dans leur version promulguée. Certains pays ont des budgets distincts pour les dépenses courantes et les dépenses d'immobilisation ou d'investissement ; parfois un ministère de la planification ou de l'économie, distinct du ministère des Finances, est responsable des immobilisations. Dans certains cas, les calendriers de préparation budgétaire sont distincts.

Dans la très grande majorité des pays, le budget est un document annuel, déterminant les crédits budgétaires sur l'année à venir, qui s'inscrit parfois dans un cadre budgétaire à moyen terme. Un petit nombre de pays (Autriche, Fédération de Russie) ont un budget formel sur deux ou trois ans, assorti d'autorisations pluriannuelles, mais avec des ajustements durant la période.

Les pays recourant à une budgétisation axée sur la performance ont généralement une documentation budgétaire plus systématique, incluant l'information sur la performance non financière et une information descriptive sur la performance du programme.

Les questions courantes concernant le manque de transparence dans les documents budgétaires portent sur la déclaration des :

- dépenses fiscales (exceptions fiscales admises comme une alternative aux subventions et dons directement imputées au budget) ;
- les activités quasi-budgétaires (AQB) des entreprises d'État (des obligations de service public au bénéfice des utilisateurs et consommateurs peuvent leur être déléguées, au lieu d'être financées de manière transparente par le budget de l'État) ;
- les risques budgétaires associés aux conditions économiques anticipées et engagements budgétaires conditionnels ;
- des dépenses perçues comme sensibles lorsque la confidentialité est jugée nécessaire. Ceci peut inclure les dépenses militaires et de sécurité intérieure, ainsi que celles du chef de l'État ;
- le « **Budget en bref** » et « **le budget du citoyen** » sont de plus en plus courants ; ils visent à fournir un panorama concis et lisible des principales questions et priorités budgétaires aux citoyens intéressés. Le discours budgétaire du Chef du gouvernement ou du ministre des finances, présentant la totalité des documents budgétaires, constitue un exemple, mais le « Budget en bref » fait parfois l'objet d'un document séparé. ;

- les **évaluations du budget préparées par les institutions budgétaires indépendantes** : ces institutions peuvent jouer un rôle formel d'évaluation de la crédibilité du budget et de sa conformité avec les objectifs budgétaires, ou autres, fixés par le gouvernement ou le Parlement. En Fédération de Russie et en Allemagne, l'institution de vérification nationale apporte son concours au Parlement dans l'examen du budget. L'institution de vérification nationale du Royaume-Uni joue un rôle formel d'examen et de rapport sur les hypothèses économiques sous-jacentes du budget du gouvernement ;
- les **budgets supplémentaires ou révisés** : dans certains pays, la législation organise une évaluation formelle à mi-parcours, conduisant à une loi budgétaire révisée, soumise à une publication séparée. Dans presque tous les pays des amendements au budget en cours l'année sont prévus, leur publication tenant de l'obligation de les soumettre ou non à l'approbation du Parlement ;
- les **rapports de mise en œuvre du budget** – portant sur les recettes et dépenses effectives rapportées aux chiffres prévus par le budget, sur une base mensuelle ou trimestrielle. Ils sont en règle générale rendus publics ;
- les **rapports financiers de fin d'exercice** :

Généralement, l'exécution du budget est soumise à une déclaration annuelle vérifiée ; celle-ci permet au Parlement et aux citoyens de constater dans quelle mesure le budget a été réellement mis en œuvre. Cette déclaration est souvent tardive, en raison du retard dans sa préparation et sa vérification. Dans les pays francophones, après le rapport de l'auditeur sur la déclaration générale relative à l'exécution du budget, le Parlement adopte une loi de règlement, qui constitue une approbation formelle du rapport et des transactions financières de tous les agents du budget.

En plus de la déclaration sur l'exécution du budget, ou parfois de manière conjointe, des déclarations financières globales annuelles sont rendues publiques par l'exécutif, souvent en conformité avec les normes comptables, nationales ou internationales (IPSAS). Ces déclarations sont donc de portée plus larges que l'exécution budgétaire puisqu'elles intègrent couramment les entités hors budget – créances, engagements et situation financière de l'État. L'information sur les créances et engagements peut ne concerner que les créances et engagements financiers. Dans le petit nombre de pays qui ont mis en place un processus budgétaire et comptable fondé sur une comptabilité d'exercice, les déclarations financières peuvent rassembler toutes les entités administratives nationales, y compris les entreprises publiques.

Chaque entité du secteur public prépare souvent des rapports annuels incluant des informations sur la performance financière et non financière, ainsi que les comptes financiers annuels vérifiés. Ceci est toujours vrai dans les entreprises publiques, et parfois dans les ministères, agences et fonds extrabudgétaires particuliers.

- **Rapports de l'institution nationale de vérification** :

Les rapports des institutions de vérification externe peuvent intégrer des explications relatives aux rapports budgétaires du gouvernement, des commentaires sur la qualité de l'administration budgétaire et une opinion formelle de l'instance de vérification sur la déclaration d'exécution du budget intégrée aux

déclarations financières annuelles – à l'échelle globale comme pour chaque entité du secteur public. Le suivi et le contrôle des rapports de vérification par le Parlement sont aussi un processus qui contribue fortement à la transparence budgétaire.

- Des **actualisations budgétaires préalables à des élections** peuvent être exigées par les lois sur la responsabilité budgétaire ou une législation équivalente. Leur objectif est généralement d'améliorer la qualité du débat électoral en offrant une déclaration objective sur la situation financière du gouvernement et une vue d'ensemble avant les élections. Ils incombent généralement au ministère des Finances, sans implication formelle des autres ministres.
- Des **rapports de long terme sur la pérennité du budget et de la dette** évaluent la pérennité sur le long terme des politiques budgétaires conduites par le gouvernement. Les *Lignes directrices* de l'OCDE recommandent qu'elles soient publiées au moins une fois tous les cinq ans. Dans certains pays, ces rapports peuvent porter spécifiquement sur les principaux postes de dépenses comme les systèmes nationaux de pension. L'analyse de la pérennité de la dette menée par des institutions financières internationales comme le FMI et la Banque mondiale, en sont des exemples. L'équité entre les générations ou le poids de la charge de la dette sur les générations futures sont des enjeux clés de ces rapports.

### Transparence des processus

Nous indiquions dans la section précédente sur les dimensions de la transparence budgétaire, que celle-ci était aussi affaire de processus, et pas seulement d'information ; cet aspect est fortement souligné dans le questionnaire de l'Initiative pour un Budget ouvert (International Budget Partnership- IBP) évoqué dans l'encadré 8.3. Les processus transparents concernent les aspects suivants :

- Les rôles de tous les acteurs de la procédure budgétaire (ministère des finances, autres ministères centraux comme le ministère de la planification, celui de l'investissement, de l'économie, présidence, etc., selon les cas, des ministères concernés par le budget, du ministère des finances et du cabinet pris conjointement, des groupes consultatifs ou d'évaluation externe) sont clairement définis et respectés. Ces rôles sont souvent explicités par la loi de finances, la loi organique sur le budget ou un texte équivalent.
- Il existe un calendrier de la procédure budgétaire clair et respecté. Celui-ci couvre la totalité du cycle budgétaire, de la planification à l'évaluation du budget, en passant par sa préparation et sa mise en œuvre.
- L'information intégrée au projet de budget est claire ; le temps octroyé pour sa préparation et son examen est suffisant.
- Les règles et procédures relatives à la modification, si nécessaire, du budget en cours d'exercice. Celles-ci sont, de la même manière que les rôles institutionnels déjà évoqués, souvent définies par la loi de finances, la loi organique sur le budget ou un texte équivalent.
- Ce calendrier prévoit un temps suffisant pour permettre à tous les acteurs d'examiner l'information qui leur est fournie tout au long du cycle budgétaire, et d'y réagir s'ils le souhaitent.

- Le cycle budgétaire fait une place à des acteurs extérieurs, comme les milieux d'affaires et groupes communautaires, les organisations de travailleurs, les groupes d'usagers des services publics et de citoyens, les ONG, etc., pour leur donner l'occasion de peser sur les décisions d'allocation budgétaire au moyen de la consultation et du plaidoyer. Un bon exemple est le budget participatif, dans le cadre duquel sont établis des mécanismes formels de participation externe à l'élaboration du budget, y compris la possibilité de déléguer certaines décisions d'allocation à des groupes extérieurs, dans un cadre bien défini. En Corée, notamment, à une étape précoce de la préparation du budget, l'administration budgétaire centrale organise une rencontre publique pour chaque secteur (agriculture, infrastructures, etc.), destinée à connaître les opinions du public sur les dépenses prioritaires à introduire dans le budget et le cadre de dépense à moyen terme (CDMT). Les groupes d'intérêts, comme le secteur des entreprises, les groupes d'usagers et de consommateurs, les experts et les médias sont concernés. Le rapport 2010 de *l'Initiative pour un budget ouvert* note que seulement 26 pays donnent au public la possibilité de contribuer de manière formelle aux débats parlementaires sur le projet de budget.
- Les allocations budgétaires ont été déterminées au terme d'un processus de négociation entre le ministère des finances et les ministères concernés, qui a permis à ces derniers ainsi qu'aux agences de comprendre comment ces allocations ont été fixées (dans le projet de budget ou dans le budget définitif) et ce qu'ils doivent réaliser avec ces financements.

### Transparence des dispositifs institutionnels

Comprendre quelle est la personne assurant une fonction – comme l'analyse le code du FMI sous le titre « Une claire définition des rôles et responsabilités » – permet de mieux cerner le contexte de l'information budgétaire qui fait l'objet d'un rapport, ainsi que d'assurer la responsabilité des ministères et organisations concernés. Il existe cependant des différences entre les pays dans la définition des rôles et la manière dont ils sont concrètement exercés.

Cette transparence implique aussi de comprendre les relations au sein du gouvernement en matière budgétaire (quels échelons du gouvernement perçoivent quels revenus et font quelles dépenses), comme mentionné sous le titre « Transparence des processus » ci-dessus.

La Statistique des finances publiques du FMI distingue, au sein des institutions du secteur public, le gouvernement général (et ses niveaux central, régional et local) et les entreprises publiques (financières et non financières) ; cette définition est une norme internationale consacrée qui participe de la transparence de ce point de vue.

Une autre question clé porte sur le rôle de l'organe législatif en matière de politiques budgétaires et, plus spécifiquement, en ce qui concerne le budget. Les rôles du législatif varient selon qu'il a tout pouvoir d'amender le projet de budget proposé par l'exécutif (États-Unis, Brésil, Indonésie), certaines facultés de le faire seulement, voire des pouvoirs nuls ou limités comme dans des pays où le rôle du Parlement est fondé sur le système de Westminster, comme en Australie, Nouvelle-Zélande, au Canada et dans d'autres anciennes colonies britanniques. Il est important que les pouvoirs du Parlement soient clairement définis et bien compris dans chaque pays.

## Autres aspects du Système de GFP qui influent sur la transparence budgétaire

La transparence budgétaire est un aspect central d'un système de GFP fonctionnant correctement. D'autres aspects du système de GFP influent aussi sur la transparence budgétaire. Une exigence globale concerne le sérieux et la crédibilité du budget, reflétant exactement les politiques et priorités du gouvernement. Si le budget n'est qu'un exercice formel qui a peu d'importance, la transparence budgétaire n'est pas un enjeu important. Ces autres aspects du système de GFP sont les suivants :

- **Le caractère complet du budget**

L'information budgétaire rendue publique est moins utile si le budget n'est pas complet, c'est-à-dire si seules les recettes et dépenses assurées directement par l'État y sont inscrites. Sans évoquer ici les fonds extrabudgétaires, l'interdiction de porter au budget les fonds des bailleurs internationaux est une contribution importante à la transparence budgétaire dans les pays qui dépendent de l'aide internationale.

- **La crédibilité du budget**

Si les recettes sont notoirement surestimées ou les dépenses notoirement sous-estimées, le budget ne peut être mis en œuvre et l'information n'est pas fiable. Comme indiqué précédemment, une évaluation formelle externe *ex ante* du budget, sur la base de ces critères de crédibilité et de réalisme des hypothèses et des orientations politiques en matière budgétaire, peut être effectuée par les institutions budgétaires indépendantes ou parfois par l'institution nationale de vérification qui appuie le Parlement dans ses débats sur le budget.

- **Des systèmes d'information fiables** : la publication des résultats financiers réels est moins utile si l'information n'est pas fournie de manière opportune, exacte et fiable. D'où l'importance :

- d'un système intégré de gestion financière qui fonctionne bien, qui produit une information sur les recettes et les dépenses à l'attention des échelons administratifs pertinents pour leur permettre de mettre en œuvre le budget et d'en suivre l'exécution ;
- de contrôles internes efficaces qui mettent en place un environnement de contrôle financier, au moyen notamment d'un rapprochement régulier des données et d'une vérification interne pour encourager l'adhésion à ces contrôles et vérifier leur adéquation ;
- de manière similaire, une vérification externe efficace (en termes d'indépendance, de capacité et d'impact) pour évaluer l'environnement de contrôle et favoriser l'adhésion au processus, en rendant ce faisant plus crédible l'information budgétaire publiée.

- **Un cadre réglementaire solide pour les déclarations et la transparence budgétaires**

Les lois sur la responsabilité et la transparence budgétaires, distinctes de la loi organique sur le budget sont de plus en plus courantes. Elles impliquent que des objectifs budgétaires soient adoptés et vérifiés, ainsi que des rapports budgétaires publiés.

### Encadré 8.1. Le Code des Bonnes pratiques pour la transparence des finances publiques du FMI

Ce code porte sur quatre domaines principaux :

- Une définition claire des rôles et des responsabilités entre les différents échelons du gouvernement et institutions publiques impliqués dans la gestion des finances publiques, ainsi qu'un cadre réglementaire et administratif clair lui aussi, pour la gestion des finances publiques.
- La mise à la disposition du public d'une information exhaustive au moment opportun.
- Une préparation, une exécution et une déclaration du budget ouvertes – ce qui inclut les politiques et les risques budgétaires, une présentation claire, de bons systèmes d'information et une déclaration au Parlement.
- Des assurances en matière d'intégrité – au travers de l'adhésion aux normes sur la qualité des données et d'un examen indépendant rigoureux de l'information par l'institution nationale de vérification, des experts indépendants et une agence de statistiques nationale.

Le code est accompagné par un manuel détaillé sur la transparence budgétaire insistant de manière approfondie sur les exigences à satisfaire dans chacun de ces quatre domaines.

### Encadré 8.2. Dépenses publiques et responsabilité financière (PEFA) : Cadre de mesure de la performance de la gestion des finances publiques (GFP), 2005

Ce cadre a été initialement élaboré par la communauté des bailleurs de fonds pour évaluer les progrès effectués par les systèmes nationaux de GFP. Il est maintenant largement utilisé comme norme de référence par les institutions financières internationales, d'autres bailleurs multilatéraux et bilatéraux ainsi que les pays eux-mêmes. Ce cadre contient 31 indicateurs de performance dont 3 en rapport avec le comportement des bailleurs. Un grand nombre des indicateurs portent particulièrement sur la transparence budgétaire. Ce sont les indicateurs en rapport avec les points suivants :

- classification du budget
- exhaustivité des informations contenues dans la documentation budgétaire ;
- importance des opérations non rapportées de l'administration centrale ;
- transparence des relations budgétaires intergouvernementales ;
- accès du public aux principales informations budgétaires ;
- perspective pluriannuelle dans la planification budgétaire et de la politique des dépenses publiques ;
- disponibilité des informations sur les ressources reçues par les unités de prestation de services primaires ;
- qualité et respect des délais des rapports d'exécution budgétaire produits en cours d'année ;
- qualité et respect des délais des états financiers annuels ;
- examen de la loi de finances annuelle par le pouvoir législatif ;
- examen des rapports de vérification externe par le pouvoir législatif.

### Encadré 8.3. *International Budget Partnership* : L'Initiative pour un Budget ouvert (IBP)

L'IBP est une organisation non gouvernementale qui a pour objectif de promouvoir l'ouverture dans les finances publiques. Elle note les pays sur la base de 125 indicateurs relatifs à la disponibilité de la documentation budgétaire, au contenu des documents budgétaires de l'exécutif et au processus budgétaire. L'enquête identifie dix documents budgétaires clés : la déclaration préalable à la loi de finances, la synthèse budgétaire, le projet de budget de l'exécutif, les documents budgétaires d'appui, le budget des citoyens, la loi de finances promulguée, les rapports dans le cours de l'année, le rapport à mi-parcours, le rapport en fin d'année et le rapport de vérification. Cependant, hormis la question de la qualité de la vérification externe, sa notation n'accorde pas une grande importance à la fiabilité de l'information fiscale. L'IBP indique que sa notation est influencée par le niveau de démocratie (les gouvernements autoritaires tendent à obtenir de moins bonnes notes), le niveau des revenus tirés des ressources naturelles (les pays dépendant des revenus tirés des ressources naturelles tendent à obtenir de moins bonnes notes), le niveau de dépendance à l'égard de l'aide et la zone géographique (l'Afrique et la région MENA tendent à être moins bien notées).

L'Afrique du Sud et la Nouvelle-Zélande sont considérés comme les pays les plus transparents par l'enquête de 2012, qui inclut la plupart des pays de l'OCDE. D'autres pays performants sont, parmi les pays à revenu moyen, l'Inde, le Sri Lanka et l'Ukraine.

Dans son enquête de 2012, l'IBP note que 77 pays sur 100 ne satisfont pas les critères minimaux de transparence et de responsabilité en ce qui concerne leur budget national. Une amélioration progressive de la transparence budgétaire est constatée pour seulement 40 pays entre 2006 et 2012. Les problèmes de transparence budgétaire sont aggravés par les opportunités insuffisantes données au public de participer au processus budgétaire ainsi que par les contraintes pesant sur les institutions de contrôle (Parlement et auditeur externe) malgré leurs pouvoirs formels.

## Notes

1. Le Code des Bonnes pratiques en matière de transparence des finances publiques du FMI et l'Initiative pour un Budget ouvert évoqués plus bas, insistent surtout sur les deux dernières dimensions relatives aux dispositifs institutionnels et aux processus.
2. [www.ifac.org](http://www.ifac.org).



## *Chapitre 9*

### **Évaluation de la transparence des finances publiques en Tunisie à la lumière des principes internationaux**

Depuis longtemps, les institutions et les finances de la Tunisie sont soumises à l'évaluation d'institutions internationales, qu'elles soient publiques ou privées. Ce chapitre exposera certaines évaluations conduites à partir de 2008 ayant eu une forte répercussion en Tunisie et observera le budget et les finances publiques tunisiens à la lumière des meilleures pratiques de l'OCDE en la matière.

### **Certaines évaluations internationales de la transparence budgétaire en Tunisie**

L'évaluation de 2008 de la gestion des finances publiques tunisiennes (GPF), préparée selon la méthodologie PEFA<sup>1</sup> et l'Évaluation de la responsabilité financière du pays de la Banque mondiale, en 2004, ont attribué à la Tunisie une note assez satisfaisante en matière de transparence budgétaire, à tous les niveaux : information, processus et dispositifs institutionnels. L'information produite par le système comptable des administrations a été jugée fiable compte tenu des risques fiduciaires réduits pour les bailleurs de fonds internationaux. Le système de classification tunisien a été estimé largement compatible avec la Statistique des finances publiques.

L'Évaluation PEFA 2008 a indiqué que, sur le plan de l'adéquation de l'information contenue dans les documents budgétaires, la Tunisie fournissait sept des neuf pièces attendues. La documentation budgétaire était détaillée. Les omissions constatées concernaient les créances financières, y compris les investissements dans les entreprises publiques. Le rapport financier des entreprises publiques ne respectait pas les délais. Les données budgétaires n'intégraient pas les fonds de sécurité sociale. Cependant, les fonds extrabudgétaires étaient réduits. Il n'existait pas de cadre budgétaire de moyen terme.

L'Évaluation PEFA 2008 a aussi indiqué que quatre des six rapports budgétaires attendus étaient mis à la disposition du public. Les omissions concernaient les rapports de vérification externe (mais une synthèse était disponible) et les rapports sur l'exécution du budget en cours d'année. Ces rapports sont désormais disponibles sur le site Internet du ministère des finances<sup>2</sup>, qui présente une information exhaustive sur le budget, le trésor et la dette publique.

Les rapports financiers annuels et la loi de règlement étant rendus publics après l'adoption par le Parlement de la loi de finances, leur production tardive (jusqu'à deux ans après la fin de l'année budgétaire) limite leur intérêt. L'évaluation observait aussi que si le Parlement jouait un rôle actif dans l'évaluation du projet de loi de finances, et si ses discussions étaient publiques et transparentes, il manquait des mécanismes institutionnels permettant le suivi des rapports d'audit externe. La Cour des comptes, institution d'audit externe, était qualifiée et produisait des rapports de vérification de bonne qualité.

En revanche, l'Enquête pour un budget ouvert de 2012<sup>3</sup>, qui pour la première fois a concerné la Tunisie, lui a attribué la note de 11 sur 100 pour la transparence budgétaire, et jugé que le pays fournissait une information insuffisante à la population dans ses documents budgétaires. Cette note a placé la Tunisie en fin de classement dans la région MENA, au même rang que le Yémen et largement derrière la Jordanie, le Maroc, le Liban, en tête dans la région, mais aussi derrière l'Égypte et l'Algérie. Ce résultat, assez surprenant, a reflété l'absence de rapport préalable à la loi de finances (bien que l'information correspondante puisse être fournie dans les documents budgétaires), d'un budget du citoyen ou « budget en bref », ainsi que d'une évaluation à mi-parcours du budget. L'enquête a aussi noté que le projet de loi de finances n'est produit qu'à usage interne, avis qui s'avère erroné. Elle juge par ailleurs les instances de vérification législative et externe faibles.

### Encadré 9.1. Exemples nationaux dans la région MENA

**L'Égypte** a amélioré sa transparence budgétaire de manière significative entre 2006 et 2010, en rendant publics des documents qui ne l'étaient pas auparavant et en élaborant de nouveaux rapports budgétaires. Sa note IBO est passée de 18 en 2006 à 43 en 2008 et 49 en 2010 – notes qui ont fait du pays le plus transparent en matière budgétaire, aux côtés de la Jordanie, dans la région MENA.

Le discours du budget du ministre des finances devant le Parlement était le seul document public disponible jusqu'en 2006 – même si les documents de planification nationale incluait une information complète sur les dépenses d'investissement. Par la suite, le document budgétaire promulgué a été rendu public dans son intégralité sur Internet et a pu être acheté auprès de l'Imprimeur du gouvernement ; une synthèse plus facile d'accès soulignant les hypothèses macroéconomiques, les prévisions budgétaires à moyen terme et les politiques et priorités du gouvernement présentées dans la loi de finances, a été élaborée. Le projet de budget n'a cependant pas été rendu public. À partir de 2004, le ministère des Finances a en outre lancé une publication financière mensuelle sur les données macroéconomiques, monétaires et du commerce extérieur ; celle-ci inclut des données budgétaires sommaires sur l'exécution du budget. Mais il n'existe pas de débats publics ou d'auditions sur le projet de budget au Parlement, et les rapports de l'auditeur externe ne sont pas rendus publics.

La note IBO de l'Égypte a cependant chuté à 13 dans l'enquête de 2012, compte tenu de la disparition de certains documents auparavant publiés à la suite de la Révolution.

Le **Yémen** continue à se caractériser par une faible transparence budgétaire mais sa note IBO augmente, passant de 9 en 2008 à 25 en 2010, là encore en conséquence de la publication de documents qui ne l'étaient pas jusqu'alors : le projet de budget, les rapports d'exécution du budget au cours de l'année et le rapport d'exécution du budget en fin d'année.

### Encadré 9.2. Le Code de Transparence des finances publiques du FMI repose sur quatre grands principes

- **Définition claire des rôles et des responsabilités.** Il doit y avoir une distinction nette entre les activités du secteur public et les activités commerciales. La gestion des finances publiques doit s'inscrire dans un cadre juridique et institutionnel clairement défini. Au sein du secteur public, la répartition des fonctions de décision et de gestion doit être elle aussi clairement définie et rendue publique.
- **Transparence des procédures budgétaires.** Les données budgétaires doivent être présentées de manière à faciliter l'analyse et à promouvoir la responsabilisation des pouvoirs publics. La documentation budgétaire doit préciser les objectifs de la politique budgétaire, les hypothèses macroéconomiques qui les sous-tendent et les principaux risques identifiables. Les modalités du recouvrement des recettes et du suivi des dépenses approuvées doivent être clairement établies.
- **Accès du public à l'information.** Le public doit être pleinement informé de l'activité passée, présente et prévue des administrations publiques en matière budgétaire. Les pays doivent s'engager à diffuser en temps opportun des informations sur les finances publiques.
- **Garantie d'intégrité.** L'information budgétaire doit satisfaire aux normes de qualité convenues et faire l'objet d'un examen indépendant.

Source : FMI (2007), *Code de bonnes pratiques en matière de transparence des finances publiques*, FMI, Washington, D.C. ; FMI (2007), *Manuel sur la transparence des finances publiques*, FMI, Washington, D.C.

### Encadré 9.3. Rapport expérimental du FMI sur l'observation des normes et des codes : Tunisie

Septembre 1999

- La conception de la politique budgétaire devrait se baser sur des prévisions macroéconomiques à horizon glissant (mises à jour à chaque cycle budgétaire) au lieu de reposer sur les hypothèses, inchangées année après année, qui figurent dans le Plan de développement économique quinquennal.
- Les activités quasi-budgétaires des entreprises et organismes publics devraient être définies plus clairement de manière à accroître la transparence budgétaire globale et à réduire l'importance des engagements conditionnels dans le budget.
- De meilleures informations sur les finances des collectivités locales, les dépenses fiscales, la dette publique et les participations de l'État permettraient une lecture plus claire de la situation budgétaire.
- La diffusion plus large d'informations sur le budget de l'État, y compris d'un état récapitulatif des risques budgétaires indiquant les effets qu'auraient sur le budget d'éventuelles modifications des hypothèses économiques permettrait au public de se faire une meilleure idée de la situation budgétaire.
- Des comptes rendus réguliers sur les situations budgétaires et extrabudgétaires devraient être publiés au cours de l'année. Les comptes budgétaires définitifs devraient être préparés plus tôt, et leur examen par l'auditeur externe devrait être réalisé plus rapidement.
- Les droits des contribuables et les procédures d'appel devraient être mieux définis et mieux observés. La simplification des règles fiscales favoriserait l'intégrité du système fiscal.
- L'indépendance de la Cour des comptes serait mieux assurée si elle était nommée par le pouvoir législatif et si son indépendance était garantie par la loi.

## La transparence budgétaire en Tunisie à la lumière des meilleures pratiques de l'OCDE en la matière

Comme il a été déjà exposé dans ce rapport, le culte du secret prévalait en Tunisie. L'évolution sur ce point est en cours. Ainsi, le ministère des Finances a ouvert son nouveau site Internet, en avril de 2013 : *v2.portail.finances.gov.tn*. Il contient beaucoup d'information de caractère général et renvoie aux sites des principales administrations financières et bancaires du pays, comme celui de la Banque de Tunisie. Certaines rubriques, comme celle du Trésor, présentent des informations actuelles et très intéressantes. Nombre de rubriques demeurent, cependant, vides, inactives, ou peu fournies, telle celle relative à la documentation budgétaire où ne figure que la LOB de 2004. Par ailleurs, le site précédent, *portail.finances.gov.tn*, reste en ligne, bien que l'essentiel des rubriques apparaisse vide ou ne soit plus actualisé. De même, la Cour des comptes a rendu publics des rapports annuels qui auparavant étaient communiqués seulement aux plus hautes autorités de l'État. Nombre d'évolutions dans le domaine de la transparence budgétaire accomplies en Tunisie ont été exposées dans le présent rapport. Mais, les pouvoirs publics tunisiens cherchent à aller plus loin en comparant la situation de leur pays avec celles d'autres.

En 2002, l'OCDE a établi un guide sur les meilleures pratiques de transparence budgétaire parmi ses pays membres. La première partie de ce document énumère les principaux rapports budgétaires à produire et les grandes lignes de leur contenu. La deuxième partie décrit les informations particulières à inclure dans les rapports, parmi lesquelles celles relatives aux performances financières et non financières. La troisième partie met en lumière les pratiques propres à assurer la qualité et l'impartialité des rapports. Ce document s'est révélé fort utile aux pays membres pour améliorer leur gouvernance budgétaire, et certains pays non membres de l'organisation s'en sont servis dans le même but.

Aussi a-t-il paru souhaitable de procéder à l'évaluation de la transparence budgétaire en Tunisie à la lumière des meilleures pratiques de l'OCDE en la matière. Cet exercice s'est heurté à un certain nombre de difficultés d'accessibilité de la documentation (spécialement par Internet) et de traduction ; il a, toutefois, été conduit à bien dans le cadre méthodologique exposé.

### ***La documentation budgétaire disponible en Tunisie***

#### *Documents préparatoires et contenus dans la loi des finances*

- **La note de présentation du projet de loi de finances pour l'année 2013 :**

Cette note de dix pages accompagne et résume le projet, notamment les principales mesures proposées. Elle comporte sept sections :

- mesures visant à soutenir la compétitivité des entreprises, l'emploi et l'investissement, par exemple, l'exonération de l'impôt sur les sociétés des PME pendant trois ans pour les sociétés créées en 2013 ;
- mesures à caractère social, tel que l'octroi d'aides aux projets réalisés dans le cadre du Programme de tutorat pour le logement ;
- mesures de soutien à la concurrence, de transparence équitable et de lutte contre la fraude fiscale, par exemple, la prorogation des délais de prescription des infractions fiscales pénales de trois ans à cinq ans ;
- mesures de poursuite de la réforme fiscale et d'amélioration du recouvrement des impôts et taxes, telle la déduction des provisions sur titres détenus dans le capital des sociétés soumises obligatoirement au contrôle d'un commissaire aux comptes ;
- mesures pour renforcer les garanties du contribuable et le bon déroulement de l'activité des services de l'administration fiscale, comme l'institution du principe de l'interdiction de procéder à une nouvelle vérification préliminaire pour le même impôt et la même période ;
- mesures destinées à l'attribution de ressources supplémentaires de soutien au profit du Fonds de développement, tel le soutien à la compétitivité dans le secteur du tourisme et les ressources au profit de la Caisse générale de compensation ;
- différentes mesures (droits de timbre, renforcement des ressources du fonds de dépollution).

- **Des notes explicatives** relatives aux dépenses de chaque chapitre selon leur nature et selon les programmes et les missions arrêtés accompagnent le projet de loi de finances.

- **La loi de finances 2013<sup>4</sup> et annexes.**

Document hautement détaillé, la loi de finances 2013, qui a été promulguée, compte environ 28 pages, avec les tableaux joints et des annexes comprenant 107 pages de plus. Son article 1er autorise pour l'année 2013 la perception au profit du budget de l'État des recettes provenant des impôts, taxes, redevances, contributions, divers revenus et prêts d'un montant total de 26 692 millions TND .

Les dépenses sont divisées en cinq titres principaux : dépenses de gestion, intérêts de la dette publique, dépenses de développement, remboursement du principal de la dette publique (techniquement un article de financement) et dépenses des Fonds du Trésor. Les changements proposés concernant les recettes, notamment les impôts et taxes et les dépenses, sont suivis par des tableaux sommaires les retraçant. S'agissant d'une loi, de nature prescriptive, aucun chiffre historique permettant une comparaison n'y figure. Les annexes énumèrent tous les programmes et les projets dans un souci de détail considérable, couvrant environ 50 pages, suivies par les détails de recettes et de dépenses pour chacune des centaines d'autres unités de dépenses, couvrant 43 pages supplémentaires.

- **La note de présentation de la loi de finances 2013.**

Ce document d'explication relativement bref (13 pages en 2013), préparé par le ministère des finances, accompagne chaque budget. Il expose en termes généraux les choix budgétaires en relation avec les priorités publiques, telles que l'amélioration de la compétitivité, l'emploi et l'investissement, la politique sociale, le combat contre la fraude fiscale et l'amélioration de l'administration fiscale. Cette note suit la même ligne, contient les mêmes sections et respecte le même ordre que la note de présentation du projet de loi de finances pour l'année 2013, mais en y intégrant les changements adoptés par l'Assemblée nationale constituante.

- **Une note séparée de la loi des finances** détaille les mesures concernant chaque ministère ; à côté de celle-ci, pour les budgets des quatre ministères pilotes figurent des informations supplémentaires sur la GBO.

- **Le rapport sur le budget de l'État :**

Préparé par la direction générale des ressources et des équilibres (DGRE) du ministère des finances, ce rapport retrace en 110 pages, les principaux événements macroéconomiques et les résultats financiers, en les mettant en perspective avec les deux exercices précédents, tant en recettes (évolution des recettes fiscales, et non fiscales, produits d'emprunt, exceptionnelles) qu'en dépenses (courantes, d'investissement, de remboursement de la dette, etc.).

Ce document tient compte des normes de présentation prévues par la législation tunisienne (notamment la LOB), ainsi que des normes internationales (équilibre du budget de l'État, total des recettes et dons, total des dépenses et prêts, recouvrements, équilibre du budget de l'État et résultats consolidés).

Indubitablement ce document est très complet et l'information qui y figure est très pertinente et utile.

- **Les sommaires des indicateurs des finances publiques** exposant les agrégats fiscaux importants depuis 2008 :

Le ministère du développement et de la coopération internationale (MDCI) prépare le **budget économique** qui est disponible sur son site Internet, en arabe seulement. Ce document met en relation les objectifs pluriannuels du Plan de développement national avec le budget annuel et établit les hypothèses économiques sur lesquelles ce dernier se fonde, tels que la croissance du PIB, l'investissement, l'inflation, le chômage, etc., bien qu'aucun scénario alternatif ou analyse de sensibilité ne soient inclus. Il reconsidère aussi les résultats économiques de l'année précédente, donne une vision économique et financière du projet de budget. Les agrégats budgétaires importants sont sommairement présentés, ainsi qu'une analyse sectorielle des politiques sociales et économiques de l'État.

### *Rapports sur l'exécution du budget et les états financiers*

Le portail Internet du ministère des finances contient les documents suivants :

- **Rapports mensuels sur l'exécution du budget.** La publication sur les *Résultats provisoires de l'exécution du budget de l'État à fin 2012 et mars 2013* indique, pour février et mars 2013, les principaux soldes : équilibre du budget de l'État, recettes fiscales, l'évolution mensuelle des recettes fiscales, recettes non fiscales, évolution mensuelle des recettes non fiscales, ressources d'emprunt, dépenses hors service de la dette, dette publique, total des recettes et dons, total des dépenses et prêts nets des recouvrements.

Mais le rapport mensuel d'octobre 2012 n'est pas disponible et le plus récent est celui de novembre 2012. Ce dernier présente les renseignements en arabe, français et anglais. Il commence par une brève synthèse des résultats de budget à la date de sa publication. Il suit la présentation de la loi de finances, résumant les recettes et des dépenses, les emprunts et les dettes et indiquant l'équilibre du budget. S'y ajoute une présentation séparée de l'équilibre de budget suivant la méthodologie du SFP. De plus, aucune notice par mois de l'exécution de budget pour 2013 n'est fournie. Cela pourrait s'expliquer par la migration entre l'ancien et le nouveau portail du ministère des Finances.

- **Les rapports mensuels sur la dette publique**, préparés par la DGRE du ministère des finances, sont également publiés en retard (le dernier est de décembre 2012). Cela serait aussi transitoire.
- **Les résultats provisoires de l'exécution du budget de l'État** (environ 30 pages), ont été établis par la DGRE du ministère des finances selon les prescriptions de la LOB, les normes internationales et la norme spéciale de diffusion des données (NSDD).

Aucun **état financier annuel** – ni des comptes de gestion de la comptabilité publique ni des états consolidés de dépenses des ordonnateurs – ne sont publiés ou ouverts à la consultation publique, étant considérés apparemment, comme des documents confidentiels. La déclaration générale de conformité entre les comptes de gestion des comptes publics et le compte général de l'administration des finances, rendue par la Cour des comptes, sert au ministère des Finances à préparer le compte général de l'État, qui inclut des renseignements sur les équilibres de tous les comptes, le résumé des ressources et des dépenses, comparés avec le budget et la dette publique. À partir de ces

données, le ministère des Finances prépare la loi de règlement qui est examinée par la Cour des comptes. Cependant aucun de ces documents n'est disponible publiquement, à part la loi de règlement, qui est publiée au *Journal Officiel de la République Tunisienne*, et peut être consultée sur le site Internet de la Cour des comptes en arabe, et en français sur le site Internet du *Journal Officiel*.

Le **rapport annuel de la Cour des comptes** présente le résultat de ses travaux, notamment ses contrôles concernant tous les organismes soumis à sa juridiction et l'analyse des grandes politiques publiques et financières pour l'année. Il formule également des recommandations aux pouvoirs publics et est désormais disponible sur son site Internet.

De manière générale, il apparaît que l'information budgétaire produite par l'administration tunisienne est abondante, détaillée, et facilement disponible à la consultation du public, même si les sites Internet devraient être améliorés. La transparence de la documentation financière en fin d'année requerrait, cependant, des améliorations substantielles.

### ***Évaluation par rapport aux Meilleures pratiques de transparence budgétaire de l'OCDE***

Les Meilleures pratiques de l'OCDE en matière de transparence budgétaire sont groupées en trois titres principaux : rapports budgétaires ; indications particulières ; sincérité, contrôle et responsabilité. Il serait, cependant, à observer que les rapports financiers des établissements et agences autonomes, ainsi que des entreprises publiques, n'y figurent pas.

#### ***Rapports budgétaires***

##### **Le budget**

La Tunisie semble se conformer aux meilleures pratiques dans les cadres suivants :

- Le budget est complet. En effet, si les fonds spéciaux du Trésor continuent à figurer dans des tableaux séparés dans la loi de finances, ils sont intégrés dans les comptes de l'État et leurs montants demeurent très limités. Ainsi, les opérations en capital sur emprunts extérieurs affectés sont, depuis la loi organique du 25 novembre 1996, introduites dans le document budgétaire global, ce qui représente un progrès dans le sens de la transparence des deniers publics.
- Les hypothèses économiques sous-tendant le budget sont présentées dans un document du budget économique séparé, préparé par le ministère du développement et de la coopération internationale. Cependant, elles n'étaient pas disponibles avant décembre 2012, empêchant ainsi l'Assemblée nationale constituante de s'en servir lors de l'examen du projet de budget 2013.
  - Le budget est invariablement approuvé par le Parlement avant le début de l'exercice budgétaire.
  - Les dépenses sont présentées selon la règle du produit brut.
  - La classification de dépenses par unité administrative avec de l'information supplémentaire classant la dépense par les catégories économiques et fonctionnelles. Une annexe à la loi de finances fournit des renseignements sur

les dépenses par chaque unité de dépense ; le budget de chaque ministère dépensier est visible séparément sur le portail du ministère des Finances. Cependant aucune classification fonctionnelle ne semble annoncée.

La Tunisie semble, en revanche, éprouver des difficultés quant aux meilleures pratiques suivantes :

- Le Parlement dispose de moins de trois mois pour étudier le projet de loi de finances. En effet, celui-ci lui est soumis au plus tard le 25 octobre, alors qu'il doit être approuvé le 31 décembre. De plus, aucun délai n'est fixé pour le dépôt des documents budgétaires joints au projet.
- Les données de performance non-financière figurent seulement dans les documents concernant les quatre ministères pilotes pour la GBO – agriculture, santé, éducation, et enseignement supérieur et recherche scientifique. Il semblerait aussi que les notes d'explication sur les crédits proposés soient adressées au Parlement et soient disponibles indirectement au public, mais sans être publiées.
- Bien que le projet de budget intégrerait dans sa conception le plan de développement économique et social de la nation, aucune perspective de moyen terme n'est présentée dans le projet de budget. De plus, un cadre de budget de moyen terme pour 2009, aujourd'hui dépassée, figure sur le site Internet du ministère des Finances.
- Il n'y a aucune analyse sur les dépenses.
- Il n'y a pas d'analyse sur les actifs et les passifs financiers, les actifs non-financiers, les obligations de pension des agents publics et les passifs éventuels. Certains de ces renseignements peuvent se trouver dans le compte général qui n'est pas public.
- Il n'y a aucun commentaire détaillé sur chaque article de recette et de dépense. Seulement les chiffres sont présentés.
- Les renseignements comparatifs sur les recettes et les dépenses de l'année en cours et l'année passée pour chaque programme ne sont pas inclus dans la note de présentation ou dans la loi de finances.

#### *Rapport préalable au budget*

Il n'y en a pas.

#### *Rapports mensuels*

La Tunisie ne met pas généralement en œuvre les meilleures pratiques. Il semblerait qu'auparavant les rapports mensuels sur l'exécution de budget aient été rendus publics sur le site Internet du ministère des finances dans les six semaines qui suivaient la fin de chaque mois, ce qui resterait à comparer avec les quatre semaines recommandées par le guide de l'OCDE. Les rapports mensuels sur l'exécution budgétaire contiennent des commentaires, des données historiques et des comparaisons avec les prévisions, tout comme des données sur l'emprunt et le service de la dette publique, conformes aux recommandations de l'OCDE et selon les normes comptables MSFP.

Cependant, comme évoqué plus haut, le rapport mensuel le plus récent sur le nouveau site Internet du ministère des Finances concerne novembre 2012.

Alors qu'un rapport mensuel sur la dette publique est publié, celui figurant sur le nouveau site Internet est relatif à décembre 2012. La source de ces retards pourrait se trouver dans les évolutions en cours des sites Internet du ministère.

Les dépenses sont, de leur côté, classifiées en trois catégories fonctionnelles (social, administratif et capital) et deux catégories économiques (fonctionnement et le capital). Il n'y a aucune classification de programme.

#### *Rapport en milieu d'année*

Il n'y a aucun rapport de milieu d'année, reflétant le fait qu'il n'y a aucune révision formelle en milieu d'année sur l'exécution du budget, quand bien même des lois rectificatives de finances existent.

#### *Rapport de fin d'année*

Pour la première fois, les **résultats provisoires de l'exécution du budget de l'État pour l'année 2012** sont disponibles sur le portail du ministère des finances.

Comme mentionné plus haut, ni les comptes de gestion des comptables publics, ni des états consolidés de dépenses des ordonnateurs, ne sont publiés ou sont publiquement disponibles, étant considérés apparemment comme des documents confidentiels. De même, le compte général préparé par le ministère des finances n'est pas public.

Le projet de loi de règlement, préparé par le ministère des finances, est transmis à la Cour des comptes qui, après vérification, produit la déclaration de conformité ; les deux documents sont ensuite adressés au gouvernement et au Parlement pour vote. La loi de règlement est publiée, à l'opposé du rapport de conformité, consultable uniquement sur demande et sous forme de résumé.

#### *Rapport préalable à des élections*

Il n'y a aucun rapport spécifique à la période antérieure aux élections.

#### *Rapport sur le long terme*

Il n'y a aucun rapport sur la possibilité de conduire durablement les politiques actuelles du gouvernement.

#### *Indications particulières*

Il n'y a aucune diffusion dans la documentation du budget de dépenses fiscales, passif financier total et actifs financiers, actifs non-financiers, obligations de pension d'employés et passif éventuel. La mesure à laquelle ceux-ci sont révélés dans les rapports de fin de l'année n'a pas pu être déterminée. Cependant, les hypothèses économiques sont publiées dans le budget économique préparé par le ministre du développement et de la coopération internationale.

Les renseignements sur la dette publique sont, par ailleurs, portés sur les rapports mensuels d'exécution de budget et sur le rapport mensuel de la dette publique, bien que ceux qui ont été consultés par les experts responsables de cette étude ne soient pas à jour.

*Sincérité, contrôle et responsabilité*

## La politique suivie en comptabilité

Des résumés de la politique suivie en matière de comptabilité n'accompagnent pas le projet de loi de finances et les documents joints. Parmi les documents qui ont pu être examinés, seuls les **résultats provisoires de l'exécution du budget de l'État pour l'année 2012** ont sommairement indiqué les différentes méthodes comptables utilisées. Pour les documents inaccessibles, naturellement, on ignore si des indications sur les méthodes comptables y figurent.

## Systèmes et responsabilité

Les rapports examinés ne comportent pas de déclaration de responsabilité émanant du ministre des finances et du haut fonctionnaire chargé de l'élaboration du rapport certifiant que toutes les décisions gouvernementales ayant des incidences budgétaires ont été introduites dans le rapport, ou que le ministère des finances a mis à contribution toute son expertise dans l'élaboration de ces documents.

Il convient de noter qu'un système efficace et fiable de contrôles financiers internes, incluant l'audit interne existe, même si des détournements considérables ont mis été commis sous l'ancien régime.

## Audit

La Cour des comptes applique les Lignes directrices sur le contrôle financier (ISSAI) proposées par l'Organisation internationale des institutions de contrôle des finances publiques (INTOSAI), et de manière générale, ses méthodes de travail sont solides et modernes. Le rapport de conformité sur la loi des finances, établi par la Cour des comptes et transmis au Parlement en même temps que la loi de règlement, n'est pas publié.

En revanche, le rapport annuel de la Cour des comptes qui contient des observations sur l'administration financière des ministères et organismes publics soumis à son contrôle est désormais publiquement disponible sur son site Internet.

## Le contrôle du public et celui du Parlement

Alors que « le projet de loi de règlement du budget de l'État est soumis au vote dans les mêmes conditions que le projet de la loi des finances<sup>5</sup> », le Parlement ne semble pas réellement utiliser les documents qui lui sont transmis par la Cour des comptes.

De manière générale, le Parlement a la capacité juridique d'examiner les rapports budgétaires, mais sans en avoir les moyens humains et matériels de les exploiter pleinement.

Les documents budgétaires et les rapports d'exécution de budget (bien que ces derniers soient actuellement produits tardivement) sont publiquement disponibles sur le site Internet du ministère des finances. Par ailleurs, comme mentionné plus haut, les rapports financiers de fin d'année ne sont pas disponibles et les rapports d'audit sur les états financiers sont confidentiels.

Désormais, néanmoins, le ministère des finances promeut activement la compréhension du processus budgétaire par les citoyens et les organisations non gouvernementales, par exemple, à travers une commission constituée de fonctionnaires et des représentants de la société civile.

## Conclusion

Pour conclure, il ressort que la documentation préparatoire, accompagnant le projet de loi de finances et relative à la loi adoptée, est abondante et de bonne qualité. Elle est aussi relativement accessible aux citoyens, bien que les sites Internet des administrations financières nécessitent des améliorations. La transparence de la documentation financière en fin d'année requerrait aussi des améliorations substantielles.

De même, certains rapports budgétaires ne sont pas établis, restent confidentiels ou leurs publications ne sont pas à jour. Par ailleurs, certains principes comptables, telle la certification de la sincérité des documents par le ministre ou le directeur de l'administration financière, et certaines informations, comme les explications ou l'évolution des dépenses et recettes, ne sont pas portées sur les documents. Surtout, il faut constater que beaucoup d'information relative à l'exécution du budget n'est pas publiée. De plus, le Parlement ne dispose pas de tous les moyens pour remplir efficacement sa mission et n'a pas la tradition d'assurer la totalité de ses pouvoirs budgétaires et de contrôle.

### Encadré 9.4. **Transparence budgétaire : Les meilleures pratiques de l'OCDE**

La partie 1 des *Lignes directrices* dresse une liste des principaux rapports qu'un gouvernement devrait produire, ainsi que leur contenu général. En dehors du budget lui-même, elles abordent les rapports préalables au budget, les rapports mensuels sur la mise en œuvre du budget, un rapport à mi-parcours, un rapport préalable à des élections et un rapport sur le long terme.

La partie 2 recense l'information spécifique à communiquer, dont les hypothèses économiques, les dépenses fiscales, les créances et engagements financiers, les actifs non financiers, les obligations en matière de pension des agents publics et les engagements budgétaires conditionnels.

La partie 3 évoque les bonnes pratiques qui garantissent l'intégrité, le contrôle et la responsabilité. Celles-ci incluent des politiques comptables cohérentes, de bons contrôles internes et une définition claire des responsabilités, une vérification externe efficace et un contrôle public et parlementaire réel.

## Notes

1. Méthodologie des dépenses publiques et de la responsabilité financière (PEFA).
2. [www.portail.finance.go.tn](http://www.portail.finance.go.tn).
3. <http://internationalbudget.org/wp-content/uploads/OBI2012-TunisiaCS-French.pdf>.
4. Loi n°2012- 27 du 29 décembre 2012, portant loi de finances pour l'année 2013.
5. Article 48 de la LOB.

## *Bibliographie*

Fonds monétaire international (2007a), *Code de bonnes pratiques en matière de transparence des finances publiques*, FMI, Washington, D.C.

Fonds monétaire international (2007b), *Manuel sur la transparence des finances publiques*, FMI, Washington, D.C.