

Note d'orientation stratégique

" L'adaptation du dispositif du contrôle aux exigences de la nouvelle loi organique du budget "

Contexte

La révision de la loi organique du budget de l'Etat en 2004 (Article 11 nouveau) a permis le démarrage de la réforme générale du budget qui consiste à mettre en place un nouveau système de gestion de budget basé sur les objectifs.

Cette réforme vise principalement une allocation plus transparente et plus efficace des ressources par politiques publiques(programmes) en vue d'atteindre des objectifs évalués par des indicateurs de performance dans le cadre d'une programmation à moyen terme.

Par ailleurs; une nouvelle loi organique du budget de l'Etat a été votée en 2019 en vue de concrétiser la mise en œuvre réelle et effective de cette réforme d'envergure.

Celle loi qui porte l'ambition d'une véritable transformation managériale au sein de l'Etat pour une plus grande efficacité de l'action publique tend à repenser en profondeur le dispositif du contrôle dans l'administration publique tunisienne et à compléter la conception traditionnelle du contrôle de la régularité par une autre conception rénovée qui favorise l'évaluation de la gestion publique et par un contrôle de la soutenabilité de la dépense.

Cette réorientation est dictée par l'esprit de la LOB qui a pour objet de responsabiliser les ministères gestionnaires ce qui explique la nécessité de lancer la réflexion sur les évolutions possibles des métiers déjà existants et celle qui doivent être créés.

Dans ce sens ;il est à signaler qu'avec l'évolution du contrôle financier résultant de la LOB, (disparition d'un strict contrôle de régularité, allègement des contrôles budgétaires et développement des contrôles des ministères gestionnaires), une nouvelle répartition des responsabilités se met en œuvre :

- **Côté contrôle financier** : recentrage sur le contrôle budgétaire, contrôle de la dépense allégé et établissement des référentiels du contrôle interne ;
- **Côté gestionnaires** : mise en place d'un contrôle de gestion et d'un contrôle interne au sein de chaque ministère, développement de l'audit interne.

Diagnostic de l'existant

Un diagnostic de l'existant sur la base d'une matrice d'analyse SWOT a été réalisé par le groupe de travail en vue d'identifier pour chaque nature de contrôle d'une part les opportunités et les menaces et d'autre part les forces et les faiblesses.

Ce diagnostic a relevé les constats suivants:

1.Pluralités des acteurs intervenants dans le contrôle de la gestion des fonds publics couvrant tout le processus de dépenses publiques :

- ✓ Des structures de contrôle interne à l'administration subdivisées en un contrôle budgétaire exercé par plusieurs intervenants et un contrôle comptable
- ✓ Une structure de contrôle externe à l'administration : le contrôle de la cour des comptes

2. Les contrôles exercés par les différentes structures de contrôle sont appréhendés selon une logique chronologique classique (à priori, concomitant et à posteriori) se basant sur le moment au titre duquel ces structures interviennent ce qui engendre une segmentation voire un cloisonnement des contrôles.

3. Des structures de contrôle administratif orienté essentiellement vers un contrôle de régularité qui a pour objectif de veiller au respect de la réglementation régissant la dépense publique.

4. Des opérations de contrôles redondantes à plusieurs niveaux :

- ✓ Redondance au niveau des opérations de contrôle opérées dans le contrôle a priori notamment entre le comptable public et le CGDP et à posteriori entre la Cour des comptes, les corps de contrôle généraux et les inspections départementales
- ✓ Redondance au niveau des informations et pièces justificatives demandées (touchant presque tous les niveaux de contrôle).

5. Un régime de responsabilisation inapproprié :

- ✓ Le régime de responsabilité du comptable public est lourd puisque le comptable assume la responsabilité personnelle et financière des opérations dont il a la charge et celles effectuées par les agents placés sous ses ordres.
- ✓ Le régime juridique régissant les fautes de gestion n'est plus adapté aux exigences de la gestion moderne.

6. Manque de moyens mis à la disposition des structures de contrôle réduisant l'efficacité de leurs interventions.

7. Certains types de contrôle et audit exigés par la Nouvelle Loi Organique du Budget ne sont pas prévus par les textes relatifs au contrôle externe actuellement en vigueur tel que (certification des comptes) et le contrôle interne à l'administration (audit de performance et contrôle de gestion).

8. Un contrôle parlementaire limité au regard du retard constaté dans l'élaboration du rapport annuel relatif à l'exécution du budget et de l'absence d'information sur la performance.

I) Contrôle Budgétaire et comptable:

I-1 : Contrôle budgétaire :

Conformément aux dispositions de l'article 7 de la LOB, la préparation et l'exécution du budget de l'Etat devront répondre au principe **du respect de la soutenabilité du budget**, d'où l'intérêt de la mise en place d'un système rigoureux d'Administration et de contrôle budgétaire veillant à assurer cette soutenabilité.

L'exercice de ce système doit couvrir tout le cycle budgétaire allant de la préparation à l'exécution et au suivi et actualisation, et ce dans un cadre pluriannuel glissant dans sa dimension globale et sectorielle.

Le contrôle budgétaire a pour objet d'apprécier le caractère soutenable de la gestion au regard de l'autorisation budgétaire et la qualité de la comptabilité budgétaire. Il contribue à

l'identification et à la prévention des risques financiers, directs ou indirects auxquels l'organisme est susceptible d'être confronté, ainsi qu'à l'évaluation de la performance de l'organisme au regard des moyens qui lui sont alloués. Il porte sur l'exécution budgétaire.

Le budget de l'Etat de l'année est qualifié de "soutenable" du moment où il est capable de faire face aux dépenses obligatoires (les arriérés), et aux dépenses inéluctables nécessaires pour assurer le fonctionnement des services.

Les préalables de la réforme du mode managérial du budget ont été entamés depuis 2012 et ont abouti à la mise en place du contrôle budgétaire de la soutenabilité initié par le décret n° 2878-2012 portant réglementation du contrôle des dépenses publiques, ainsi que les arrêtés du Chef du Gouvernement de 2013 et de 2014, relatifs respectivement à la programmation annuelle des dépenses et au contrôle hiérarchisé de la dépense. Ces nouveaux textes sont consolidés par le protocole d'expérimentation (annexé à la circulaire de performance du 23 juin 2013).

Cette réforme a permis la modernisation du contrôle a priori vers un contrôle axé sur la soutenabilité des dépenses via le visa de la programmation initiale des dépenses et ses actualisations. De même, elle est caractérisée par l'allègement du contrôle a priori à travers des nouveaux outils notamment le contrôle des dépenses axé sur les risques ou contrôle modulé de la dépense.

✓ **Les nouveaux axes de réforme du métier contrôle budgétaire:**

L'amélioration du métier de contrôle budgétaire doit être menée dans un cadre tendanciel des prérequis susmentionnés et prévoyant un contrôle budgétaire sur pièces et sur place renforcé portant plus l'attention sur les travaux d'évaluation et sur l'adaptation des modes de contrôle aux risques et enjeux budgétaires à travers les axes de réforme suivants :

▪ **Evaluation de la soutenabilité sectorielle de la programmation budgétaire:**

On entend par soutenabilité sectorielle de la programmation budgétaire, la soutenabilité de la programmation budgétaire au niveau du périmètre du programme. La soutenabilité sectorielle se démarque par rapport à la soutenabilité au niveau macro-budgétaire telle que définie au niveau de l'article 7 de la LOB.

L'évaluation de la soutenabilité repose sur la qualité de la programmation, son actualisation, les écarts observés entre la programmation initiale et la répartition finale, et l'adéquation entre les moyens budgétaires et les activités à réaliser dans un souci d'atteindre les objectifs du programme.

Cette évaluation en dernier ressort permet d'anticiper sur les risques affectant la soutenabilité budgétaire et d'avertir les intervenants concernés pour prendre les mesures correctives à temps.

▪ **Contrôle sectoriel globalisé sur les activités:**

En cohérence avec la nouvelle logique GBO, le contrôle a priori de la dépense évoluera d'un contrôle exclusif sur les actes vers un contrôle de soutenabilité budgétaire sectoriel global.

Les visas ne porteront plus sur les actes mais d'autant plus sur les activités. Cette modernisation est de nature à procurer une meilleure visibilité sur le déploiement et le redéploiement budgétaire et sur la destination des fonds en fonction des activités. De même, elle permet le suivi rigoureux de l'achèvement des programmes prévus, et l'anticipation des risques d'insoutenabilité affectant l'achèvement des activités et par conséquent les objectifs définis dans le document de performance.

▪ **Contrôle modulé basé sur les risques**

Conformément aux standards internationaux, le contrôle exhaustif des dépenses publiques évoluera vers une nouvelle démarche qui se base sur l'analyse des risques. Ainsi, le contrôle budgétaire sera adapté en fonction du degré de risque observé et en fonction de la qualité du contrôle interne budgétaire.

Le contrôle des dépenses devrait être recentré sur les dépenses à grands enjeux et risques.

- **Evaluation des systèmes de contrôle interne budgétaire**

La mise en place d'un système de contrôle interne au sein des structures publiques est une exigence selon les normes internationales, entre autre, le référentiel- Contrôle Interne Budgétaire et Comptable.

L'exercice du contrôle modulé sur la chaîne de la dépense doit reposer sur la mise en place du système de contrôle interne budgétaire (CIB) et du système de contrôle interne comptable (CIC). La mission d'évaluation du CIB fait partie des attributions du contrôle budgétaire.

- **Renforcement de l'évaluation et du contrôle concomitant et à posteriori**

La modernisation des attributions du contrôle des dépenses publiques dans une optique de globalisation et d'allègement laisse place au développement d'autres modes de contrôles qui se préfigurent sous deux aspects :

*Plus de contrôle concomitant via le contrôle des risques d'insoutenabilité budgétaire sectorielle en cours d'exécution.

* Plus d'évaluation et de plus en plus de contrôle a posteriori à trois niveaux :

- Les missions de contrôle sur terrain ordonnées permettant d'approfondir le contrôle sur certains aspects de la dépense à risque élevé.

-Contrôle sur pièces ou sur place des actes de dépenses non contrôlés préalablement.

-Evaluation des systèmes de contrôle interne budgétaire.

I-2:Contrôle comptable :

Aux termes des articles 10 et 15 de la Constitution Tunisienne de 2014, l'Etat est tenu de veiller à la bonne gouvernance des deniers publics et au déploiement des règles de transparence, d'intégrité, d'efficience et de redevabilité.

De même, l'adoption de la nouvelle loi organique de budget du 19 février 2019 a modifié profondément le cadre et les pratiques de gestion des administrations de l'Etat et ce notamment par :

- L'obligation de tenir 3 catégories de comptabilité, à savoir, la comptabilité budgétaire, la comptabilité générale et la comptabilité analytique (article 25)
- L'introduction d'une comptabilité d'exercice qui fournit une information comptable de qualité ainsi que par l'introduction de la notion de certification des comptes publics (article 27).

L'amélioration de la gouvernance publique en Tunisie est donc étroitement liée à la capacité de ses administrations à rendre meilleur leurs gestion et à maîtriser les risques inhérents à la poursuite de leurs objectifs.

Dans cette optique, la Direction Générale de la Comptabilité Publique et du Recouvrement (DG CPR) vise à mettre en place un cadre de référence de Contrôle Interne Comptable (CIC) focalisé sur la maîtrise des risques et constituant l'amorce d'un processus de

modernisation des contrôles notamment suite au projet de la révision du Code de la Comptabilité Publique et l'adoption d'un nouveau plan comptable.

▪ **La déclinaison de l'objectif général de qualité comptable**

L'article 27 de la loi organique du Budget dispose que la comptabilité publique doit être tenue selon la méthode de la partie double fondée sur le principe de la constatation des droits et des obligations de l'Etat et ce conformément aux normes fixées par arrêté du Ministre des Finances sur avis du Conseil National Des Normes des Comptes Publics.

Par ailleurs, le second paragraphe de l'article sus-mentionné dispose que les comptables publics sont chargés de la tenue et de l'établissement des comptes de l'Etat selon les principes communément admis et notamment ceux relatifs à l'intégrité et la sincérité de ces comptes et qui doivent refléter une image fidèle de la situation financière de l'Etat et de son patrimoine.

L'objectif général de la qualité comptable se confond ainsi avec l'objectif de produire des comptes permettant de refléter réellement la situation financière de l'Etat et de son patrimoine et d'apporter aux destinataires une information comptable fiable et pertinente.

La qualité comptable s'apprécie donc au regard du respect de quatre critères qui pivotent autour de l'image fidèle à savoir : **la régularité, la sincérité, l'exactitude et l'exhaustivité.**

Le contrôle interne comptable est le vecteur d'atteinte de l'objectif de la qualité comptable. Il constitue une composante essentielle du dispositif global de maîtrise des risques des services de l'Etat

Il est à souligner dans le même sens que pour garantir une bonne qualité comptable ;il est primordial de mettre en place, conformément aux standards internationaux , un audit interne comptable, qui s'assurera de la qualité du CIC et sur lequel pourrait s'appuyer la Cour des Comptes pour la certification.

II/ Contrôle de la performance des programmes :

Le contrôle de la performance regroupe entre autre l'appréciation de la performance lors des discussions budgétaires en vue d'instaurer une nouvelle culture de discussion budgétaire éclairée par la performance ainsi que l'audit de la performance, défini selon la norme ISSAI 300, comme étant une activité indépendante et objective d'examen des opérations, des systèmes, des programmes et des organisations du gouvernement du ministère sous au moins l'un des trois angles suivants : économie, efficacité et efficience et si des améliorations sont possibles. Il vise principalement à encourager, de façon constructive, une gouvernance économique, efficace et efficiente. Il permet également de renforcer l'obligation de rendre compte et la transparence.

L'audit de la performance est un métier prévu et exigé par la LOB dans l'article 63. En plus de la Cour des Comptes, il est nécessaire d'assurer cet audit en interne, moyennant le renforcement des capacités professionnelles des auditeurs des différents corps de contrôle relevant de l'exécutif.

III/ L'évaluation des politiques, programmes et projets publics

- L'évaluation des politiques, projets et programmes publics par la Cour des comptes et CGSP vise à produire des connaissances sur les actions publiques, notamment quant à

leurs effets afin de permettre aux citoyens d'en apprécier la valeur et d'aider les décideurs à en améliorer la pertinence, l'efficacité, l'efficience, la cohérence et les impacts.

Elle porte non pas sur les processus internes mais sur l'incidence socio-économique, l'utilité de l'intervention publique et l'existence éventuelle d'effets pervers contrariant les objectifs fixés.

L'exercice de cette mission nécessite des équipes pluridisciplinaires, des instruments de collectes et d'analyses de données modernes, une veille stratégique et un suivi rigoureux

IV/ La certification des comptes de l'Etat

La certification des comptes de l'Etat est prévue par la loi organique fixant les compétences, l'organisation et les procédures de la Cour des Comptes. En effet, cette loi prévoit que la Cour «...émet son avis sur les états financiers annuels de l'Etat selon les conditions définies par la loi organique du budget ».

L'exercice de cette mission doit s'effectuer dans le délai maximum de 2023 (article 72 de la LOB). Cependant la Cour ne peut s'acquitter de cette mission dans les délais prévus que si certains préalables sont mis en place :

- La finalisation de la réforme du système de la comptabilité publique : le passage à la comptabilité à partie double et la présentation des états financiers en droit constatés nécessite la mise en place d'un nouveau système comptable, d'une nouvelle nomenclature comptable et une méthodologie d'inventaire des biens de l'Etat ainsi que l'établissement d'un bilan d'ouverture.

- La réussite du processus d'échange électronique des données comptables entre la Cour des comptes et le Ministère des Finances.

- Le renforcement des capacités des magistrats de la Cour et la mise en place des outils nécessaires (procédures de certification, guides,...).

VI/ Les prérequis à la modernisation du dispositif du contrôle :

❖ **L'instauration d'une relation partenariale** permettant une collaboration et un partage d'information entre les différents intervenants (CGDP, CGABE, corps de contrôle généraux, comptabilité publique...)

❖ **La revue de la structuration des corps de contrôle** dont les missions sont quasi identiques par l'adoption de l'une des alternatives suivantes :

✓ Une redéfinition du périmètre d'intervention de ces structures en vue de les différencier ;

✓ Ou une fusion de ces structures sous la tutelle d'un seul département ministériel (qui reste à déterminer).

❖ **Modernisation des procédures et des outils de contrôle**

La modernisation des procédures et des outils de contrôle par :

1.L'adoption des techniques de contrôle des dépenses à risques permettant de limiter le recours au contrôle exhaustif : les procédures de contrôle doivent être désormais orientées en fonction des risques de gestion.

Les contrôleurs doivent développer leurs compétences dans le domaine d'analyse et d'évaluation des risques.

2. La dématérialisation des dossiers de travail : ceci implique le développement des systèmes d'information actuels afin de permettre l'échange instantané des informations et des documents requis pour les opérations de contrôle.

3. La coordination des acteurs qui permet une communication entre les structures de contrôle et les acteurs de gestion d'où une meilleure maîtrise des risques liés à la soutenabilité et la réalisation des objectifs.

4. L'élaboration des chartes de coordination entre CGABE-CGDP; CGDP-DGCPR.

5. La mise en place d'un **système de contrôle interne budgétaire** efficace et la rédaction des référentiels de contrôle interne et la formation aux nouveaux métiers

6. L'instauration de **la comptabilité d'exercice** basée sur le principe de la constatation des droits et des obligations

7. **La mise en place du CIC** qui s'étend à tous les acteurs qui produisent de l'information comptable et son champ couvre la comptabilité d'exercice et l'ensemble des processus qui aboutissent à une écriture comptable ainsi que l'élaboration d'un référentiel en la matière.