

REPUBLICQUE DU BENIN

__***_***_***

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche
Scientifique

__***_***

UNIVERSITE D'ABOMEY-CALAVI

__***



FACULTE DES SCIENCES ECONOMIQUES ET DE
GESTION

Mémoire présenté en vue de l'obtention des crédits associés au diplôme de

LICENCE PROFESSIONNELLE EN SCIENCE DE GESTION

Option : Science de Gestion, Spécialité : Comptabilité, Audit et

Contrôle de Gestion (CACG)

THEME

ANALYSE DU SYSTEME COMPTABLE DU
TRESOR PUBLIC : CAS DU BENIN

Réalisé et présenté par :

ZAKARI ABDOULAYE Faïzou & NOUWAKPO Isabelle Aimée Bignon.

Sous la Direction de :

Maître de stage

Olivier HOUNKPATIN

*Chef Sce Adjoint/Sce de la Comptabilité
au Trésor*

Maître de Mémoire

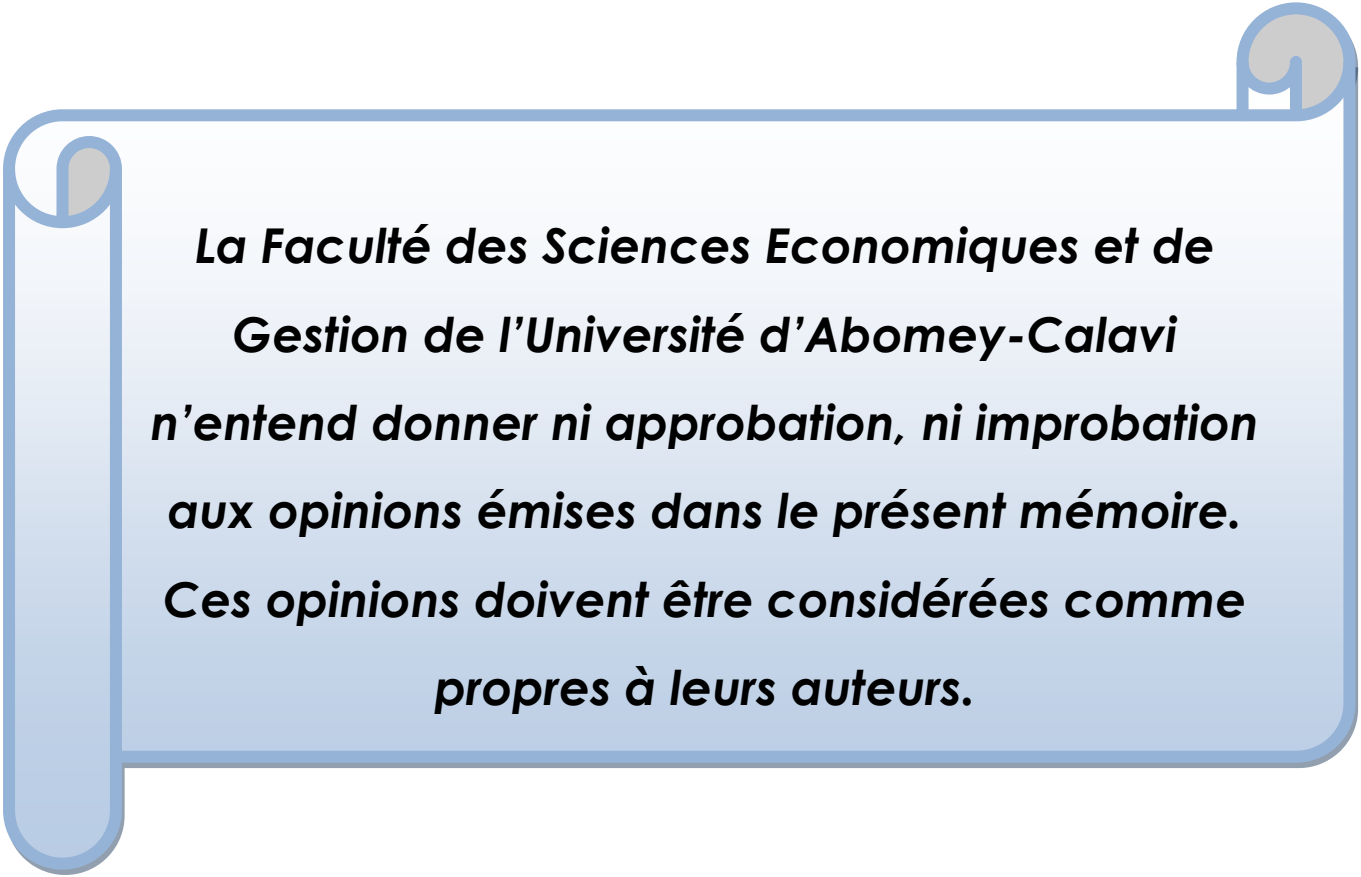
Dr Aimé AZON TOGODO

*Enseignant chercheur à la
FASEG/UAC*

Année académique : 2015-2016



Avertissement



***La Faculté des Sciences Economiques et de
Gestion de l'Université d'Abomey-Calavi
n'entend donner ni approbation, ni improbation
aux opinions émises dans le présent mémoire.
Ces opinions doivent être considérées comme
propres à leurs auteurs.***

DEDICACE

Qu'il me soit permis de dédier ce mémoire professionnel

A

- ✓ Toute ma famille et tous mes amis pour leurs diverses contributions.
- ✓ A Madame Pulchérie pour son aide financière et son soutien moral.

ZAKARI ABDOULAYE Faïzou

DEDICACE

Qu'il me soit permis de dédier ce mémoire professionnel

A

- ✓ A mon papa NOUWAKPO Séraphin et ma mère HOUEDOKOHO Catherine pour tous les sacrifices consentis pour mon éducation ;
- ✓ A mon frère Crespin et mes sœurs Bénédicte et Christiane pour vos divers soutiens ;

NOUWAKPO Isabelle A. B.

REMERCIEMENTS

Au terme de ce travail dont le résultat est le fruit de plusieurs contributions, nous exprimons toutes nos gratitudees :

- ✓ A notre Directeur de mémoire, Dr Aimé AZON TOGODO enseignant à la faculté des Sciences Economiques et de Gestion, qui a accepté superviser ce travail malgré ses multiples occupations ;
- ✓ A notre tuteur de stage Mr Olivier E. HOUNKPATIN pour son aide
- ✓ Aux messieurs les membres du jury pour nous avoir fait l'honneur de consacrer leur précieux temps à l'appréciation de ce travail ;
- ✓ A tout le personnel enseignant de la FASEG qui a participé à notre formation universitaire ;
- ✓ A tous ceux qui, de près ou de loin, ont contribué à la réussite de ce travail.

LISTE DES SIGLES

CAA : Caisse Autonome d'Amortissement
DGDDI : Direction Générale des Douanes et des Droits Indirects
DGID : Direction Générale des Impôts et des Domaines
DGTCP : Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique
FASEG : Faculté des Sciences Economiques et de Gestion
IGS : Inspection Générale des Services
MEF : Ministère de l'Economie et des Finances
PCE : Plan Comptable de l'Etat
RF : Recette des Finances / Receveur des Finances
RFD : Recette des Finances de la Dette
RGCP : Règlement Générale sur la Comptabilité Publique
RGF : Recette Générale des Finances / Receveur Général des finances
RP : Recette Perception / Receveur-Perception
SCL : Service des Collectivités Locales
SCP : Service de la Comptabilité Publique
SD : Service de la Dépense
SR : Service de la Recette
SS : Service de la Solde
ST : Service de la Trésorerie
SGM : Service de la Gestion des Moyens
SIGFiP : Système Intégré de Gestion des Finances Publiques
TND : Trésor National de Dahomey
UAC : Université d'Abomey Calavi
UEMOA : Union Economique Monétaire Ouest Africaine

RESUME

Notre travail intitulé « Analyse du système comptable du trésor public :cas du bénin » comprend trois chapitres. Le premier chapitre décrit le cadre institutionnel de notre champ d'étude en passant par l'inventaire des problèmes. Ce qui suscitera quelques questions problématiques auxquelles vont être associé nos objectifs de recherche. L'atteinte de ces objectifs va nous permettre, à travers le second chapitre, d'aborder l'approche pratique sur l'organisation de la comptabilité en entreprise et aussi exposer la méthodologie de notre étude tout en mettant l'accent sur les outils et techniques ayant servir à la collecte des données sur le terrain. Dans le dernier chapitre, nous avons procédé aux analyses de notre enquête, formuler des recommandations dont leur application contribuera à coup sûr à l'efficacité du système comptable en place au trésor public.

Mots clés : système comptable, comptabilité, trésor, efficacité, état.

ABSTRACT

This work entitled « Accounting system analysis of the public treasury: the case of Benin» includes three chapters. The first chapter describes the institutional framework of our field of study through the inventory problems. Which raise some problematic issues that will be associated with our research objectives. The achievement of these goals will allow us through the second chapter, to address the practical approach to the organization of the accounting firm and also expose the methodology of our study while focusing on tools and techniques that used to collect data in the field. In the last chapter, we conducted analyzes of our investigation, make recommendations concerning implementation will fail the effectiveness of the accounting system in place at Treasury.

Keys words: state, accounting system, efficiency, accounting.

SOMMAIRE

INTRODUCTION

CHAPITRE PREMIER : CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE

Section 1 : Présentation du cadre de l'étude et observations de stage

Section 2 : Observations et expériences du stage

CHAPITRE DEUXIEME : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIE DE L'ETUDE

Section 1 : Cadre théorique de l'étude

Section 2 : Méthodologie de l'étude

CHAPITRE TROISIEME : ANALYSES ET APPROCHES DE SOLUTION POUR
L'AMELIORATION DU SYSTEME COMPTABLE DU TRESOR PUBLIC BENINOIS

Section 1 : Cadre juridique et technique de la comptabilité de l'Etat et Analyse du système
comptable du Trésor Public Béninois

Section 2 : Approches de solution pour l'amélioration du système comptable du Trésor Public
Béninois

CONCLUSION

INTRODUCTION

Les problèmes financiers des personnes publiques se posent et doivent être résolus d'une autre manière que ceux d'un individu ou d'un particulier. A cet égard, les opérations financières de l'Etat comme celles de toutes les collectivités publiques sont dominées par la notion de service public. En effet, les personnes publiques déterminent leurs dépenses en fonction d'un objectif essentiel qui est la recherche d'un intérêt général. Ainsi l'Etat et les Collectivités publiques doivent assurer la bonne marche de la trésorerie quelque soit les conséquences financières. Pour assurer l'ensemble de ses responsabilités, l'Etat est amené à fixer la plupart de ses dépenses indépendantes des recettes dont il dispose. Il se pose dès lors la question de la définition de la dépense du nombre et de la nature des dépenses de la manière donc les dépenses publiques naissent, s'exécutent et se comptabilisent.

L'amélioration des prestations est un objectif commun pour toutes les bonnes organisations. Ces prestations sont parfois très multiples, c'est le cas pour l'Etat béninois. En effet nous pouvons citer l'Etat comme prestations de l'Etat béninois, le paiement des dépenses publiques et la collecte de l'épargne publique. Pour chaque prestation, une structure spécifique est mise en place.

Ainsi la DGTCP créée le 14 Aout 1961 sous la dénomination de Trésor Publique de Dahomey se voit assurer le paiement des Dépenses publiques. La DGTCP a deux missions : une mission trésor et une mission comptable. En matière de paiement des dépenses publiques, les services qui interviennent sont :le service de la dépense et le service de la trésorerie.

L'Etat Béninois comme tous les autres pays du monde doit pour son fonctionnement fait face à des charges de plusieurs natures à partir des ressources qu'il aura mobilisées. Il dispose des différents d'actions qui sont mis en œuvre dans un cadre juridique spécifique.

L'originalité de l'activité financière de l'Etat réside dans le fait qu'elle se déroule suivant un rythme régulier : un programme d'action appelé budget. L'exécution des opérations budgétaires est assurée par différentes structures au Trésor Public. Le Trésor Public a pour missions traditionnellement la collecte, la garde des recettes et le paiement des dépenses. Pour mener à bien sa mission, le Trésor Public a une organisation comptable particulière adaptée aux finances publiques. Quelles sont les attributions du Trésor Public ? Comment cette entité étatique fonctionne-t-elle ? Quel est le système comptable du Trésor Public ?

Dans le but de rechercher des réponses à ces questions, nous avons choisir de réfléchir sur le thème : « **ANALYSE DU SYSTEME COMPTABLE DU TRESOR PUBLIC : CAS DU BENIN** »

Ainsi, afin de mieux comprendre le système comptable du Trésor Public, il convient de connaître les attributions, l'organisation et le fonctionnement du Trésor Public avant de se pencher sur l'analyse proprement dite de cette organisation comptable.



CHAPITRE PREMIER :
CADRE INSTITUTIONNEL DE L'ETUDE

Dans ce chapitre, il sera d'abord question de présenter la structure d'accueil de stage, ensuite, nos observations de stage.

SECTION1 : PRESENTATION DU CADRE DE L'ETUDE ET OBSERVATIONS DE STAGE

Cette section sera consacrée à la présentation du cadre de notre étude et à la restitution des mécanismes de fonctionnement des Services parcourus.

1.1 Cadre de l'étude

Le Ministère de l'Economie et des Finances (MEF) a pour mission de proposer et de mettre en œuvre la politique économique et financière du gouvernement. Il est chargé d'élaborer des projets de lois de finances, de négocier les prêts et de gérer la dette publique et le domaine public, d'assurer le contrôle de la régularité de la gestion de tous les fonds publics, de promouvoir l'intégration économique régionale etc. Il a sous sa tutelle plusieurs directions techniques dont la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DGTCP) qui est aussi l'une des régies financières du MEF et qui constitue également le cadre institutionnel de notre étude. Par ailleurs, il convient de noter que c'est le Système comptable du trésor public qui constitue le cadre physique de notre étude.

1.2 Présentation de la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique : (DGTCP)

Cette présentation s'articulera autour de trois grands axes :

- Un bref historique ;
- Les attributions de la DGTCP ;
- L'organisation de la DGTCP.

1.2.1 Historique de la DGTCP

Le Trésor Public (TP) béninois a pris dans le passé des dénominations diverses. En effet, il a été créé par la loi n° 61-35 du 14 août 1961 sous la dénomination « Trésor National de la République du Dahomey » dont le siège était à Porto-Novo. Il devient ensuite, conformément aux dispositions du décret n° 69-47/PR/MEF du 17 février 1969 portant

organisation des services du Trésor de la République, « Direction du Trésor et de la Comptabilité Publique » (DTCP) ayant à sa tête un directeur qui est le Trésorier Payeur Général (TPG), comptable supérieur et unique de l'Etat.

Enfin, il a changé d'appellation pour devenir la « **Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique** »(DGTCP), par l'arrêté n°1188/MF/DC/SGM/DA du 14 décembre 1998 portant Attributions, Organisation et Fonctionnement (AOF) de la DGTCP. Depuis sa création, les différentes appellations et réformes qu'il a connues n'ont pas modifié ces attributions dans la gestion des ressources publiques. Le Trésor Public a connu au niveau de ses attributions d'importants changements dont le recouvrement des recettes douanières qui sont allés à la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (DGDDI) et le recouvrement des impôts et taxes qui sont allés à la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID). Du traitement manuel des dossiers, on est passé aujourd'hui à l'informatisation progressive des services du Trésor Public. Les supports de base du traitement informatisé des dossiers sont les logiciels suivants : SIGFIP, ASTER, MATKOSS. Etant l'une des six directions du MEF ; la DGTCP a connu plusieurs restructurations. Ainsi, on peut citer entre autres :

- Le décret n°63-23/PR/MEF du 26 janvier 1963 portant élection des agences spéciales en perception ;
- Le décret n°69-47/PR/MEF du 17 février 1969 portant organisation des services du Trésor de la République de Dahomey qui vient recomposer le réseau de Trésor National ;
- Le décret n°73-287 du 16 septembre 1973, par lequel la Trésorerie Générale a été érigée en DGTCP ;
- Le décret n°1188/MEF/DC/SM/DA du 14 décembre 1998 portant attribution, organisation et fonctionnement de la DGTCP.

La DGTCP est située au quartier les « Cocotiers » à Cotonou un peu avant le Ministère de l'Economie et des Finances (MEF) en revenant de l'ORTB. Elle fait face à l'agence UBA et à côté de la pharmacie les cocotiers.

1.2.2 Attributions de la DGTCP

Aux termes des dispositions de l'article 1er de ce même arrêté et de l'article 67 du décret n°2008-111 du 12 Mars 2008 portant Attributions, Organisation et Fonctionnement du

Ministère de l'Economie et des Finances (MEF), la DGTCP est chargée de deux missions essentielles à savoir : la mission « Trésor » et la mission « Comptabilité publique ».

➤ ***La mission « Trésor »***

La DGTCP est chargée de :

- Gérer la trésorerie de l'Etat ;
- Proposer et mettre en œuvre la politique financière de l'Etat ;
- Réaliser l'équilibre des ressources et des charges publiques dans l'espace et dans le temps ;
- Gérer la dette publique ;
- Émettre et négocier les effets publics ;
- Exécuter, en collaboration avec l'institut d'émission, la politique monétaire de l'Etat.

➤ ***La mission « Comptabilité Publique »***

La DGTCP est chargée de :

- animer ses services extérieurs dont la fonction essentielle est l'exécution des opérations budgétaires de l'Etat et des Collectivités territoriales ;
- initier ou étudier tous les dossiers relatifs à la réglementation, à l'organisation et au fonctionnement de tous les services comptables de l'Etat ou des autres collectivités publiques ;
- centraliser les comptes de tous les comptables publics ;
- élaborer le Compte Général de l'Administration Centrale ;
- mettre en état d'examen les comptes de gestion des comptables principaux de l'Etat et en assurer la transmission à la Chambre des Comptes de la Cour Suprême ;
- assurer la reddition du Compte de Gestion de l'Etat.

1.2 Organisation des services du Trésor

L'exercice de toutes ces tâches a conduit la DGTCP à adopter une structure organisationnelle qui lui permet de fonctionner conformément aux textes. Ainsi, la DGTCP comprend des services centraux et des services extérieurs. Les services centraux comprennent deux (02) services rattachés et quatre directions techniques.

1.2.1 Les services centraux

➤ Les services rattachés

Au nombre de deux, les services rattachés à la DGTCP sont :

- L'Inspection Générale des Services (**IGS**)

L'IGS a pour mission d'exercer un contrôle général de l'exacte application des règles de la comptabilité publique et des dispositions des lois et règlements en vigueur relatives aux opérations financières de l'Etat et celles des autres organismes publics. Elle peut être requise par le MEF pour contrôler tout organisme public soumis aux règles de la comptabilité publique ou ayant bénéficié de financement public.

- La Direction du Centre de Formation Professionnel du Trésor (**DCFPT**)

La DCFPT est chargée en liaison avec la Direction de la Gestion des Ressources d'assurer la formation professionnelle, le perfectionnement et le recyclage des agents de la DGTCP.

➤ Les directions techniques

Les directions techniques de la DGTCP sont :

- La Direction de la Gestion des Ressources (**DGR**)

La DGR, en liaison avec la Direction chargée de l'administration du MEF, est chargée de toutes les questions relatives à la gestion des ressources humaines, à la gestion des moyens matériels, à l'organisation et à la conservation des archives et documentations de la DGTCP.

- La Direction des Etudes et de la Réglementation Comptable (**DERC**)

La DERC est chargée principalement de l'étude et de l'adéquation permanente de l'ensemble des textes relatifs à la comptabilité publique avec les procédures mises en œuvre dans les services extérieurs. Elle traite aussi les problèmes spécifiques relatifs aux recettes et aux dépenses.

- La Direction de la Centralisation des Comptes de l'Etat (**DCCE**)

La DCCE élabore le compte général de l'administration des finances et la loi de règlement. A cette fin, elle centralise toutes les opérations relatives à l'exécution de la loi de finances, met en état d'examen tous les comptes de gestion des différents comptes principaux et produit les situations comptables, statistiques devant permettre au DGTCP de jouer son rôle de conseiller du MEF.

- La Direction des Affaires Monétaires et Financières (**DAMF**)

La DAMF est chargée entre autres de :

- la gestion de la trésorerie de l'Etat ;
- l'analyse et des synthèses financières de la Direction Générale des Affaires Economiques ;
- la recherche de financements publics ;
- l'émission et la réglementation des effets publics ;
- la prise et la gestion des participations ;
- suivi des problèmes liés à la balance des paiements ;
- les relations avec les banques.

1.2.2 Les services extérieurs

Il s'agit de la Recette Générale des Finances, des Recettes des Finances et des Recettes Perceptions.

➤ La Recette Générale des Finances (RGF)

La RGF a pour mission d'exécuter des opérations budgétaires de l'Etat et des opérations hors budget. L'article 41 de l'arrêté n°1188/MF/DC/SGM/DA du 14 décembre 1998 portant Attributions, Organisation et Fonctionnement (AOF) de la DGTCP dispose que le Receveur Général des Finances est le comptable principal unique de l'Etat. Il est également le chef du réseau comptable du trésor. Il est chargé à ce titre de :

- l'exécution des opérations budgétaires de l'Etat dont notamment la liquidation et le paiement sans ordonnancement préalable des soldes et accessoires courants des Agents Permanents de l'Etat ;
- l'exécution des opérations hors budget ou opérations de trésorerie ;
- la tenue de la comptabilité de l'Etat ;
- la reddition du compte de gestion de l'Etat ;
- la coordination du réseau du Trésor ;
- la mise en état d'examen des comptes de gestion des collectivités locales et de leur transmission à la Direction de la Centralisation des Comptes de l'Etat.

Ces différentes tâches de la RGF sont réparties entre sept (07) services opérationnels à savoir :

✓ Service de la Recette (**SR**)

Il est chargé du recouvrement des diverses recettes et de la centralisation de l'ensemble des recettes de l'Etat.

✓ le Service de la Trésorerie (**ST**)

Le Service de la Trésorerie assure le suivi des comptes de disponibilité.

✓ le Service de la Dépense (**SD**)

Le Service de la Dépense exécute toutes les dépenses de l'Etat conformément au manuel de procédure d'exécution des dépenses publiques.

✓ le Service de l'Epargne (**SE**)

Ce Service est chargé de l'exécution des opérations concernant la gestion des valeurs pour le compte des correspondants du Trésor, de la tenue des comptes de dépôts des obligations, des actions et de la tenue des comptes de dépôts du Trésor.

✓ le Service des Collectivités Locales (**SCL**)

Le Service des Collectivités Locales est chargé de suivre l'exécution des budgets locaux, d'assister la DCCE dans la mise en état d'examen des comptes des Collectivités Territoriales, de rédiger les notes de conjoncture, de procéder aux analyses financières des Collectivités Locales.

✓ le Service de la Solde (**SS**)

Il est chargé de toutes les opérations de liquidation et de paiement sans ordonnancement préalable des salaires et arriérés courants des Agents Permanents de l'Etat, de la tenue de la comptabilité auxiliaire de la solde, du contentieux relatif aux paiements, des études et statistiques diverses en liaison avec la Direction Générale du Budget.

✓ le Service de la Comptabilité Publique (**SCP**)

Le Service de la Comptabilité Publique est chargé de la constatation dans les livres de la RGF, des opérations effectuées ou centralisées par les différents services de la RGF.

➤ **Les Recettes des Finances (RF)**

Elles constituent les unités comptables au niveau des départements et sont par conséquent responsables de la gestion financière de leurs départements respectifs. On distingue deux (02) catégories de Recettes des Finances, que sont les Recettes des Finances des départements qui sont toujours au nombre de six (06) et les Recettes des Finances spécialisées à savoir: la Recette des Finances de la dette basée à la Caisse Autonome d'Amortissement (CAA) et la Recette des Finances des Postes Diplomatiques et Consulats Généraux (PDCG).

✓ **Les Recettes des Finances Départementales**

Le Receveur des finances est le comptable principal des collectivités locales dont il a la gestion financière comptable, en charge. Il rend compte de sa gestion aux juges des comptes.

✓ **Receveur des Finances Spécialisées**

Il s'agit de la recette des finances de la Dette et celle des Postes Diplomatiques et consulats généraux.

✓ **Les Recettes des Finances de la Dette**

Elle est une unité comptable spécialisée placée au près de la Caisse Autonome d'Amortissement (CAA). Elle est chargée de l'exécution et de la comptabilisation pour le compte de Receveur Général des Finances des opérations relatives à la Dette aux projets financés sur ressources extérieur.

✓ **Les Recettes des Finances des Postes Diplomatique Consulat Généraux**

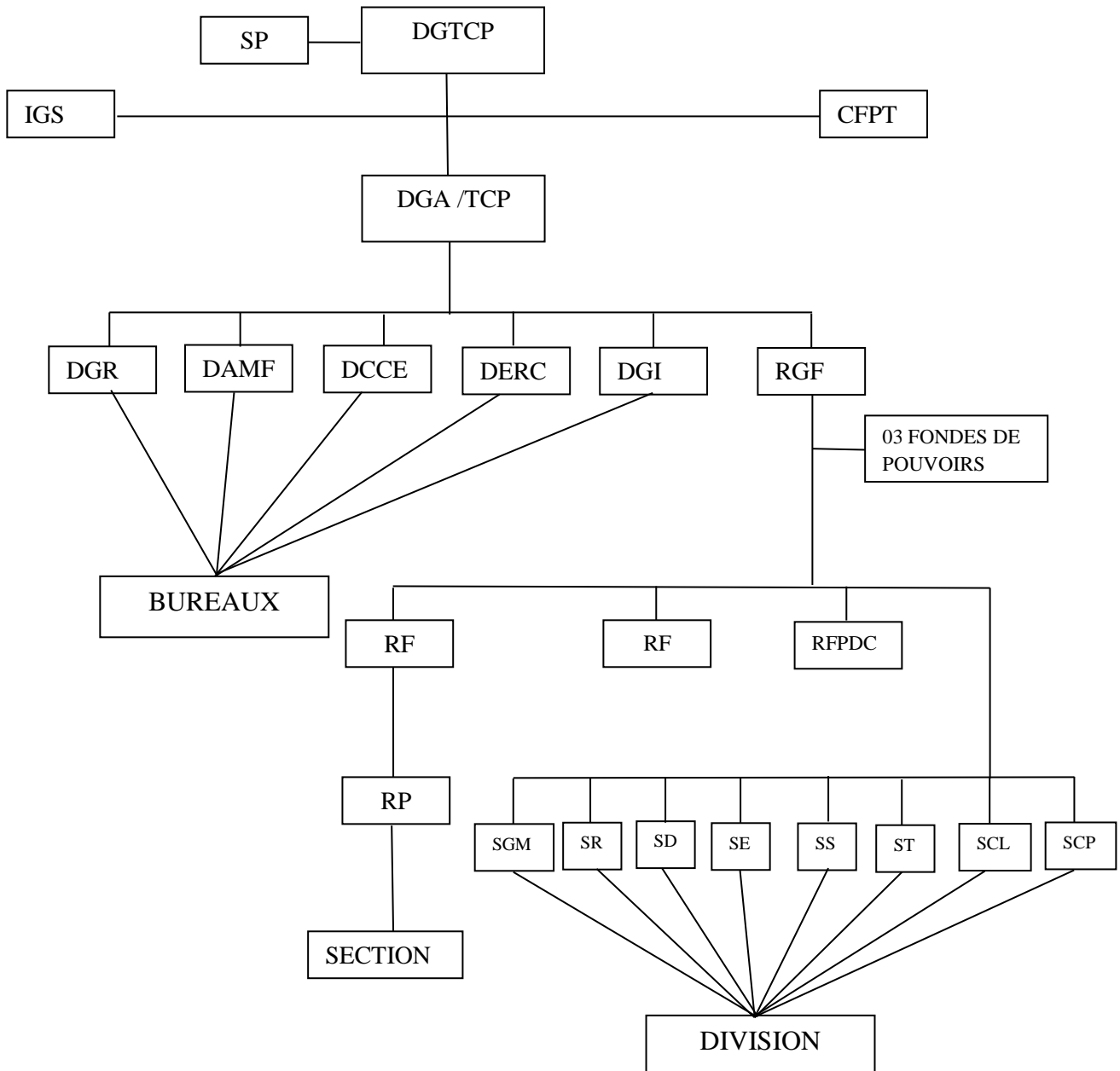
Elle a sous son contrôle administratif, les comptables des Postes Diplomatiques et Consulaires. Nommé par arrêté conjoint du ministre des affaires étrangères et de MEF, ces comptables sont chargés de la perception des recettes et du paiement des dépenses de toute nature.

➤ **Les Recettes Perceptions (RP)**

Elles représentent les unités comptables au niveau des communes et sont chargées de leur gestion financière. Les opérations exécutées par les receveurs percepteurs des communes sont centralisées par les receveurs départementaux des finances en vue de leur transmission à la RGF.

Cette AOF est ancienne mais toujours en vigueur. Voici son organigramme :

TITRE : Ancien organigramme de la DGTCP



Source : cours d'ORSFT à l'ENAM

Selon l'arrêté N°5005/MEFPD/DC/SGM/DGTCP/SP portant attributions, organisation et fonctionnement de la Direction Générale du Trésor et de la comptabilité Publique.

Nouvelle AOF :

En son article 1^{er} : la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique à deux missions que sont :

- la mission Trésor ;
- la mission comptabilité publique.

A ce titre, elle exerce trois fonctions principales :

- la fonction « Trésor » ;
- la fonction « Réglementation de la comptabilité publique »;
- la fonction « Comptable ».

Au titre de la fonction «Trésor », la DGTCP est chargée de:

- étudier et de suivre les problèmes liés à la gestion de la Trésorerie de l'Etat et de procéder aux arbitrages nécessaires ;
- proposer et de mettre en œuvre la politique financière de l'Etat;
- émettre et de négocier les effets publics ;
- gérer le portefeuille de l'Etat;
- exécuter, en collaboration avec l'institut d'émission, la politique monétaire de l'Etat;
- gérer la dette publique en collaboration avec la Caisse Autonome d' Arrondissement (CAA).

Au titre de la fonction « Réglementation de la Comptabilité Publique » la DGTCP est chargée de :

- initier ou d'étudier tous les dossiers relatifs à la réglementation, à l'organisation et au fonctionnement de tous les services comptable de l'Etat et des autres collectivités publiques soumis aux règles de la comptabilité publique ;
- coordonner ses services extérieurs dont la fonction essentielle est l'exécution des opérations budgétaires et comptable de l'Etat et des collectivités publiques.

Au titre de la fonction « Comptable » la DGTCP est chargée de ;

- réaliser l'équilibre des ressources et des charges publiques dans le temps et dans l'espace ;
- assurer le recouvrement des recettes non fiscales;
- centraliser toutes les recettes recouvrées au profit de l'Etat;
- procéder au paiement des dépenses des organismes publics régis par les règles de la comptabilité publiques ;
- assurer la gestion financière et comptable des Ministères, Institutions de la République, des Postes Diplomatiques et Consulats Généraux ;
- produire les états financiers, les statistiques des flux financiers de l'administration Publique assortis d'analyses et élaborer le tableau des opérations financières de l'Etat (TDFE) en liaison avec les autres Directions du MEFPD;
- produire les comptes de gestion de l'Etat et des collectivités publiques ;
- centraliser les comptes de tous les comptables publics ;
- mettre en état d'examen, les comptes de gestion des comptables principaux et d'en assurer la transmission à la juridiction financière compétente ;
- élaborer le compte général de l'Administration des Finances ;
- élaborer le projet de loi de règlement définitif de l'Etat.

Dans le cadre de l'exercice des missions énoncées à l'article 1er du présent arrêté, la DGTCP comprend:

- le Cabinet du Directeur Général des services ;
- l'Inspection Générale des services ;
- les Directions Techniques ;
- le Réseau Comptable.

En son article 3 ; le Cabinet du DGTCP comprend ;

- le secrétariat particulier du DGTCP ;
- l'assistant du DGTCP ;
- le chargé de la communication ;
- la cellule des reformes et de la démarche qualité ;
- la cellule des reformes et de la démarche qualité.

Le DGTCP peut être assisté par un conseiller .La DGTCP est composée de cinq directions techniques :

- la Direction du Trésor (DT).
- la Direction de la Comptabilité Publique (DCP).
- la Direction de la Gestion de l'information et des Archives (DFPT).
- la Direction de la Gestion des Ressources.

Le Réseau comptable du trésor public comprend les services centraux du réseau et des services extérieurs du réseau.

➤ **Les services centraux du réseau comptable du TP**

Les services centraux du réseau comptable du TP sont:

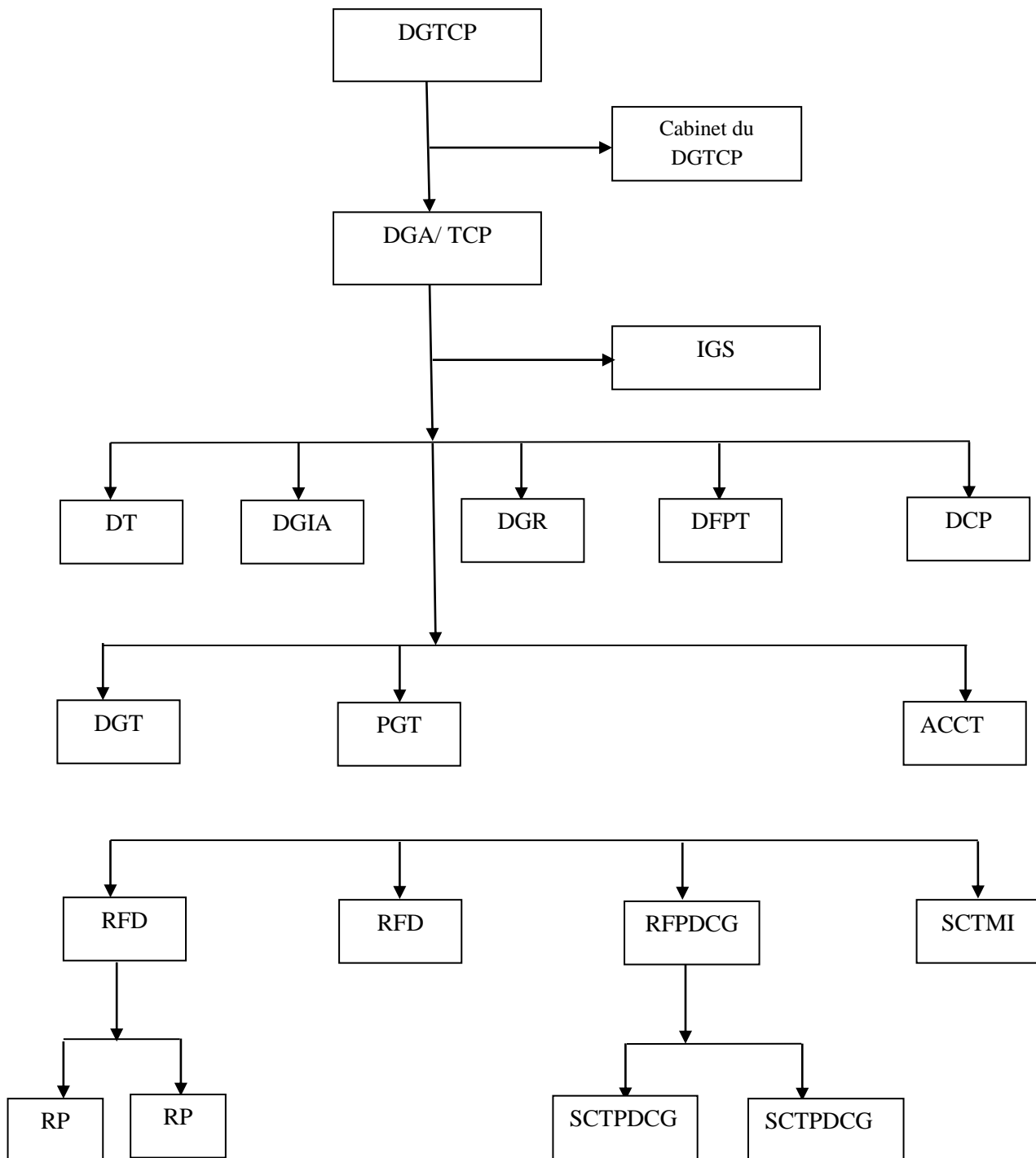
- la Recette Générale du Trésor (RGT) ;
- la Paierie Générale du Trésor (PGT) ;
- l'Agence Comptable Centrale du Trésor (ACCT).

➤ **Les services extérieurs du réseau comptable du trésor public**

Les services extérieurs du réseau comptable du trésor public sont:

- les Recettes des Finances (RF) ;
- les Recettes Réceptions (RP) ;
- les Services Comptables du Trésor des Ministères et Institutions de la République ;
- les services Comptable du Trésor des postes Diplomatique et Consulats Généraux.

**ORGANIGRAMME DE LA DIRECTION GENERALE DE TRESOR ET DE LA
COMPTABILITE PUBLIQUE**

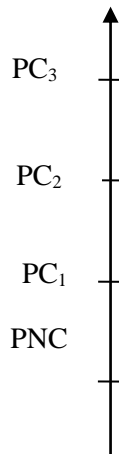


Source : DGTCP

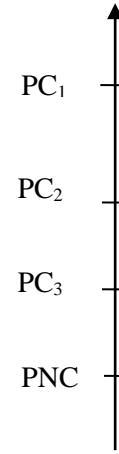
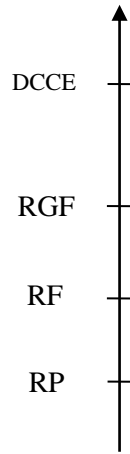
ANCIENNE AOF

➤ **Centralisation des comptes de l'Etat**

Sens de remontée des comptabilités



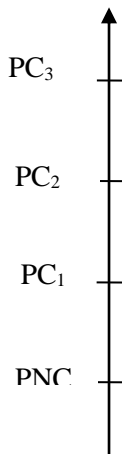
Sens de l'UEMOA



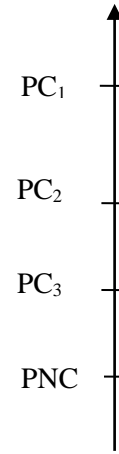
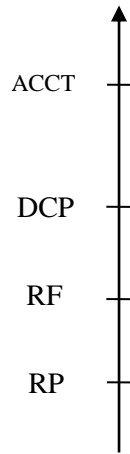
NOUVELLE AOF

➤ **Centralisation des comptes de l'Etat**

Sens de remontée des comptabilités



Sens de l'UEMOA



SECTION 2 : OBSERVATIONS ET EXPERIENCES DU STAGE

Au cours de notre stage, nous avons parcouru les services à savoir : le service de la dépense, le service de la trésorerie et le service de la comptabilité publique.

2.1 Présentation des services parcourus

2.1.1 Service de la dépense

Il est chargé de l'exécution de toutes les dépenses de l'Etat et est subdivisé en trois divisions à savoir :

- Division du visa ;
- Division de règlement ;
- Division des pensions

2.1.2 Service de la Trésorerie (ST)

Ce service fait partir des sept (07) services de la RGF, et comprend :

- Division de la Centralisation Comptable (DCC) ;
- Division des Opérations Financières (DOF)
- Division de la Gestion des Valeurs Mobilières (DGVM)
- Division des Etudes Statistiques (DES)
- Division Caisse (DC)

2.1.3 Service de la Comptabilité Publique

Le service de la comptabilité publique est l'un des sept services de la RGF. Il est subdivisé en deux (02) divisions :

- Division des Etudes Synthèses et Statistiques
- Division de la Comptabilité

2.2 Expériences acquises et difficultés rencontrées

Notre séjour à la DGTCP plus précisément au service de la dépense, de la trésorerie et au service de la comptabilité publique nous a permis d'exécuter certaines tâches qui ont concilié nos connaissances théoriques et pratiques.

2.2.1 Expériences acquises

2.2.1.1 Service de la Dépense

Ce service comprend la division du visa, la division du règlement et la division des pensions. Dans différentes divisions, nous avons participé aux travaux ci-après :

➤ **Division du visa**

Cette division comprend :

✓ **Section Réception et Accueil**

- Le contrôle des pièces justificatives des titres de paiement ;
- La Réception dans l'Application MATKOSS ;
- La Répartition des titres de paiement.

✓ **Section Vérification des titres de paiement**

- Les contrôles des pièces justificatives sur les mandats de paiement ;
- Les contrôles des justificatives sur les ordres de paiement ;
- Les contrôles de régularité sur les ordres de paiement

✓ **Section Gestion des Oppositions**

Nous avons participé aux calculs de liquidation et fait mention du montant correspondant (en rouge) sur le mandat de paiement concerné, en précisant la nature de la recette :

- la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) ;
- la Taxe Professionnelle Unique (TPU) ;
- la Taxe Immobilière sur les Traitements et Salaires (IPTs) ;
- retenue de Garantie (RG) ;
- etc.

➤ **Division du règlement**

Cette division comprend :

✓ **Section Compte de Gestion**

Nous avons participé à des travaux suivants :

- réception et répartition des titres de paiement en provenance de la section mise en règlement ;
- dépouillement des titres de paiement ;
- mise en rubrique budgétaire des mandats de paiement ;
- regroupement et sommation des rubriques budgétaires par trimestre ;
- rapprochement mensuel et trimestriel entre pièces et Bordereaux Sommaires (BS) ;
- prise en compte des crédits délégués des mandats de paiement de la Caisse Autonome d'Amortissement (CAA), les mandats de paiement des délégations extérieures traitées par trimestre ;
- la Recette des Postes Diplomatiques et consulats Généraux (RFPDCG) et des mandats de régularisation (Salaires et Ordre de Paiement) ;
- regroupement et sommation annuelle des rubriques budgétaires ;
- sommaires, recherche et correction des écarts ;
- mise en liasse et mise en carton des rubriques budgétaires ;
- acheminement des rubriques budgétaires vers la Chambre des Comptes de la Cour Suprême.

✓ **Section Comptabilité Auxiliaire des Postes Comptables**

Nous avons participé aux travaux suivants :

- l'apurement de la comptabilité décadaire des postes comptables ;
- l'élaboration du compte de gestion du budget général de l'Etat sur chiffres et pièces ;
- la comptabilisation dans le progiciel ASTER.

➤ **Division des pensions**

Cette division comprend :

✓ **Section vérification/opposition**

Au sein de cette section, nous avons participé à des travaux suivants :

- le contrôle de régularité des droits à pensions et aux rentes nouvellement concédés ou révisés ;

- la vérification du duplicata de titre de pension ;
- l'exécution des oppositions sur pension ;
- l'édition pour chaque échéance des bordereaux d'opposition ;
- l'établissement des fiches d'écriture sur les bordereaux d'opposition et leur transmission à la Division du Règlement pour comptabilisation ASTER ;
- l'enregistrement et la transmission à la Division Contentieux et des Poursuites, des ordres de recette reçus et exécutés au profit de la FNRB à l'occasion du traitement des nouvelles concessions ou révision de droit ;
- l'établissement de la déclaration de recette des précomptes exécutés ;
- la mise en paiement des instances et bulletin de rappel de CRAP3 ;
- la mise en paiement des instances de bulletin de rappel de nouvelle concession et révision des pensions ;
- l'étude des diverses réclamations de droit à pension ou rente viagère ;
- l'étude des demandes de remboursement de précomptes exécutés à tort ;
- la transmission par bordereau d'envoi des réclamations de droit à l'ordonnateur ;
- la réception des courriers sortis (Duplicata, Saut PTO).

✓ **Section virement**

Nous avons participé aux travaux suivants :

- le virement des pensions ;
- l'établissement et le traitement de certains documents ;
- la remise des livrets de pension en instance et dont le Trésor avait la garde.

La vérification des bulletins de pension des postes comptables et leur rapprochement avec les bordereaux détaillés SICOPE avant leur acheminement vers les postes concernés.

✓ **Section paiement à vue**

Nous avons participé aux travaux suivants :

- contrôle ou collation des bulletins et bordereaux SICOPE destinés aux postes comptables ;
- programmation et Gestion du calendrier de paiement à l'échéance des pensions assignées à la caisse RGF ;
- réception, classement et l'archivage des bulletins non payés (postes comptables et caisse RGF) ;
- récepteur, enregistrement et ventilation des fiches mobiles ;

- réception, traitement et l'archivage de demandes de changement d'assignation ;
- réception, traitement et l'archivage des demandes de réactivation de droits, de suspension ou d'extinction de droits ;
- paiement des bulletins retournés des postes comptables pour causes de non présentation ou d'arrérages dus au décès ;
- l'archivage des dossiers de pensions : fiches A, courriers, bulletins non pavés, livrets de pension ;
- vérification des bulletins de pension des postes comptables et leur rapprochement avec les bordereaux détaillés SICOPE avant leur acheminement vers les postes concernés ;
- la vérification, le dépouillement et le classement par millésime des bulletins de pensions assignées à la caisse de la RGF ;
- l'organisation de la remise des bulletins de pensions assignées à la caisse de la RGF.

2.2.1.2 Service de la Trésorerie (ST)

Ce service fait également parti des sept services de la Recette Générale des Finances (RGF) et comprend les divisions ci-après : DCC, DOF, DGVM, DES et DC.

✓ Division de la centralisation comptable (DCC)

Dans cette division, nous avons participé aux travaux suivants :

- le dépouillement

Il consiste à regrouper les bordereaux, les chèques ainsi que les bons de caisses dans des chemises. Ensuite l'on classe les fiches de paie par chapitre (exemple : chapitre 42, 36, 25, 23, etc.)

- la somme par chapitre

L'on somme le total de chaque chapitre. Le résultat obtenu doit correspondre à la balance de la chemise qui contient les bordereaux de salaire des agents de l'Etat.

- les écritures

Après ces étapes on procède à la comptabilité des écritures.

✓ Division des Opérations Financières (DOF)

Dans cette division, nous avons participé aux travaux suivants :

- centralisation des versements en chèques des régies financières (douanes, impôts, de disponibilités appropriés (caisse RGF, postes comptables) et de l'encaissement de ces chèques sur les comptes ;
- paiement sur comptes bancaires ou postaux (mandats, ordres de paiement, chèques Trésor, états de salaire, bulletins de pension, certificats spéciaux des créances sur l'Etat, titres ONAC) ;
- l'approvisionnement des postes comptables ;
- traitement et la transmission des bons de caisse à la division caisse ;
- traitement et la transmission des titres Epargne et des chèques Trésor reçus des régies financières au Service Epargne.

✓ **Division de la Gestion des Valeurs Mobilières (DGVM)**

Nous avons participé aux travaux suivants :

- renseignement des usagers ;
- remise des CSCE aux bénéficiaires assignés à la DGTCP ;
- réception des CSCE pour paiement ;
- transmission des CSCE reçu de la SGI-BENIN aux points d'assignation ;
- traitement et mise en paiement des CSCE ;
- gestion des litiges, pertes, vols et altération de CSCE ;
- élaboration de diverses situations statistiques.

✓ **Division des études statistiques (DES)**

Dans cette division, nous avons participé aux travaux suivants :

- études ;
- production à bonne date toutes les statistiques des situations du service de la trésorerie.

C'est à cette division qu'incombe l'élaboration du dossier du comité de trésorerie présenté les premiers jours ouvrables de chaque semaine au Ministre chargé de l'Economie et des Finances.

✓ **Division Caisse (DC)**

Notre étude nous a conduit à :

- veiller a la régularité des opérations effectuées par les caissiers enfin de journée ;

- superviser les activités au niveau des guichets ;
- vérifier l'encaisse tous les caissiers ;
- veiller au respect du plafond d'encaisse ;
- veiller à la bonne comptabilité en temps réel des opérations ;
- veiller à la tenue à jour des documents comptables (livre journal, calepin de caisse) ;
- assurer la conservation des pièces comptables au niveau des guichets ;
- assurer la transmission des pièces aux services destinataires ;
- élaborer les statistiques ;
- renseigner l'usage de la caisse sur les questions qui n'ont pu être réglées par les caissiers.

2.2.1.3 Service comptabilité public

➤ **la Division des Etudes, Synthèses et Statistiques**

✓ **le secrétariat de la Division des Etudes, Synthèse et Statistiques.**

Dans cette division, nous nous sommes occupés de l'enregistrement et de la transmission de tous les flux de courriers entrants et sortants.

✓ **La Section des Etudes et Synthèses**

Cette section s'occupe de l'analyse hebdomadaire de la balance générale des comptes et élabore les projets de lettres confiés à la Division des Etudes Synthèse et Statistiques. Nous y avons participé à ces travaux.

✓ **La section des gestions des comptes**

Nous avons fait la tenue des comptes des tiers suivis au service de la comptabilité, l'ouverture et le clôturé des journées comptables dans le Progiciel ASTER en ce qui concerne le poste de Recette Générale des Finances (RGF), la réception et la transmission des pièces justificatives vers les teneurs des comptes ainsi que du contrôle et de la garde des balances et des feuilles des livres journaux provenant des Recettes Perceptions et des Recettes des finances.

➤ **Division Comptabilité**

✓ **Section prise en charge et apurement des comptabilités**

Nous avons participé aux travaux suivants :

Apurement des pièces de recette et de dépenses issues des comptabilités décadaires des postes comptables ainsi qu'à leurs imputations définitives. En cas d'irrégularité n'affectant pas le fond, nous procédons aux rectifications nécessaires. Dans le cas contraire, nous procédons à un rejet officiel de l'opération incriminée en cas d'irrégularité de fonds.

L'apurement vise également à déceler l'existence des pièces comptables pouvant appartenir à d'autres services. Dans ce cas, nous faisons la correction dans ASTER et la pièce comptable est transmise aux services destinataires appuyé d'une fiche d'écriture. Les pièces justificatives sont enregistrées dans un registre et transmises aux différents teneurs de comptes au niveau des services.

✓ **Section ventilation des pièces justificatives des comptabilités reçues des recettes des finances**

Nous avons participé aux travaux suivants :

- la ventilation vers les services centraux de la RGF (Recette, Trésorerie, Dépense, Epargne, Collectivité locale, Comptabilité) des pièces comptables issues des comptabilités décadaires des Receveurs des Finances.
- la balance générale des comptes de l'Etat qui permet de comparer les montants.

2.3 Difficultés rencontrées

Ce stage à la DGTCP ne s'est pas déroulé sans difficultés. Il faut noter que ces difficultés sont sans conséquences majeures auxquelles nous avons été confrontées dans le cadre de notre étude. Elles sont de plusieurs ordres. Comme difficultés rencontrées au cours de notre séjour dans cette direction, nous pouvons citer :

- la non disponibilité des documents dont doivent s'inspirer les stagiaires ;
- le manque de temps de la part des agents du Trésor à nous consacrer, ce qui ne nous a pas permis de bénéficier d'un bon suivi quant à la rédaction de notre mémoire ;
- la durée relativement courte du stage en DGTCP.



CHAPITRE DEUXIEME :
**CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIE DE
L'ETUDE**

Dans le présent chapitre, on traite d'une part, la problématique et des objectifs de recherches (section 1) et d'autre part l'analyse conceptuelle, de la méthodologie de recherche (section 2).

SECTION 1 : PROBLEMATIQUE ET OBJECTIFS DE RECHERCHE

Nous énoncerons dans cette section, la problématique et les objectifs de recherche.

1.1 Problématique et intérêt de l'étude

Dans le droit communautaire, l'entreprise publique est une entité sur laquelle le pouvoir public peut exercer directement ou indirectement une influence dominante. Par leur caractère social, les entreprises publiques ont pour missions de contribuer au développement de leur nation. Au Bénin, comme la plupart des pays subsahariens, les gouvernants s'appliquent à s'investir pour le bien naître de leur population. Pour atteindre cet objectif de développement, notre pays le Bénin a mis en place une direction du trésor public. On peut définir le trésor comme le lieu où se trouve l'ensemble des ressources de l'Etat, des sommes destinées au service public. La vie du trésor public est caractérisée par les mouvements de flux d'entrée et de sortie de fonds. Toutes les opérations effectuées par le trésor public avec le monde extérieur engendrent des dettes ou des créances. C'est pourquoi la tenue d'une comptabilité rigoureuse devient une obligation impérieuse afin d'assurer la transparence des informations circulant en son sein et permettre sa crédibilité vis-à-vis de ses partenaires (BCEAO, Banques secondaires et les fonctionnaires et retraités).

Ainsi, une bonne organisation du service comptable devient une nécessité d'autant plus que la comptabilité est un outil permanent pour toute entreprise désireuse d'accroître son chiffre d'affaires et créer de la valeur ajoutée source de croissance et gage de pérennité. Le système comptable devient une arme efficace et imposé par le législateur à toute entreprise quelque soit sa taille, ses objectifs, sa forme, son rôle ou son autonomie. Le service comptable possède toutes les informations financières et comptables tenues régulièrement et obligatoirement pouvant permettre à l'entreprise d'être au courant de sa situation économique.

L'exécution des dépenses publiques se déroule en deux grandes phases que sont : la phase administrative et la phase comptable. La phase administrative d'exécution des dépenses publiques comporte trois opérations : l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement qui relèvent de la compétence des ordonnateurs. La phase comptable ou phase de paiement est subdivisée en deux parties à savoir les travaux comptables préalables et de paiement

proprement dit. Les travaux comptables préliminaires qui sont dévolues au comptable se réalisent à deux niveaux.

- ✓ Un rôle de payeur du comptable ;
- ✓ Un rôle de caissier du comptable.

Le paiement est le stade terminal de la procédure d'exécution des dépenses publiques. Il est assuré par le comptable et a pour rôle de prendre en charge la dépense et de la mettre en paiement. Ce paiement est assuré par deux services : le service de la dépense et le service de la trésorerie. Trois voies de paiement sont à suivre :

- Le paiement après ordonnancement ;
- Le contrôle de la régularité des titres de paiement par le comptable ;
- Le règlement de la dépense.

Cette organisation comptable s'élabore dans un cadre qui ne peut exister sans d'énormes difficultés. Au nombre des problèmes auxquels est confrontés le trésor public béninois dans l'exercice de ses activités, on dénombre les suivants :

- la réception tardive des pièces comptables pour la centralisation ;
- le paiement tardif des prestataires des services publics ;
- l'insuffisance de personnel qualifié et de matériels ;
- le retard dans la libération des dettes vis-à-vis des prestataires ;
- l'absence d'outils performants pour des prévisions réalistes et sincères ;
- l'absence d'une politique de développement de la collecte des fonds particuliers ;
- le manque de fourniture et matériels de bureau ;
- la non ouverture des comptes des personnes physiques au TP ;
- une insuffisance des comptes des personnes morales au Trésor Public ;
- l'absence d'une liaison informatique entre les administrations financières, la Recette Générale des Finances et les postes comptables ;
- l'insuffisance des ressources humaines affectées à la Division de la centralisation comptable ;
- le retard dans la production des situations des encaissés du Trésor Public ;
- la non élaboration du plan de trésorerie prévisionnel
- l'inadéquation entre les ressources et les charges ;
- l'émission excessive de bons de Trésor.

Le développement de toute entreprise qu'elle soit publique ou privé à besoin de la mise en place d'un bon dispositif des systèmes de sécurité et de traitement des informations comptables et financières. Le système comptable reste le seul pilier capable de répondre à cette exigence afin de permettre la réalisation des états financiers qui traduisent une image fidèle de l'ensemble de la gestion du patrimoine. La comptabilité est donc devenue la pierre angulaire du système d'informations dans l'entreprise.

Vue l'importance et la pertinence de l'information financière et comptable dans la vie d'une entreprise et désireux d'approfondir notre connaissance sur l'organisation humaine et matérielle d'un service comptable en tant que futur gestionnaire et auditeur comptable sont autant de raisons qui sous-tendent le choix de notre sujet de recherche.

Tenant compte de ce qui précède, nous nous faisons l'obligation d'analyser le système comptable du Trésor Public béninois. A ce sujet, nous chercherons à répondre à la question suivante : quelle est l'efficacité du système comptable ?

Répondre à cette question majeure nous amène à élucider les préoccupations ainsi que suivent :

- ✓ Comment se présente le système comptable ?
- ✓ Le système comptable respecte-t-il les normes ?

Telles sont les questions auxquelles nous essayerons d'apporter une réponse tout au long de notre étude.

1.1.2 Intérêt de l'étude

Notre intérêt de choix pour notre sujet de recherche s'articule autour des trois points essentiels que sont de :

- ✓ d'abord sur le plan académique, cette étude constituera une base d'informations dont se serviront les éventuels chercheurs qui se pencheront sur le système comptable du Trésor Public et qui voudront savoir quelque chose sur le Trésor Public Béninois et surtout son mode d'organisation et fonctionnement comptable ;
- ✓ ensuite sur le plan personnel, cette étude pourra nous permettre de concilier la théorie à la pratique à travers le renforcement de nos aptitudes et compétences, l'acquisition de nouvelles expériences et aussi de mieux maîtriser, dans la pratique, l'organisation comptable du Trésor ;

- ✓ enfin sur le plan social et professionnel, d'une part, ce travail valorise notre position sociale et pourra servir à de nombreuses entreprises aussi bien publiques que privées qui, faute d'organisation de service comptable, ne tiennent une comptabilité qu'à titre de formalité légale, statutaire ou fiscale mais ne s'en servent nullement pas dans la prise des décisions importantes et d'autre part constitue, pour nous, une élévation dans le monde professionnel car cette étude fera de nous ouvrira surement une immense source d'opportunités.

1.1.3 Objectifs de recherche

Dans le but de clarifier les préoccupations énumérées ci-dessus, nous nous sommes fixés des objectifs. A cet effet, les objectifs de notre travail de recherche s'intitulent comme suit :

1.1.4 Objectif général

L'objectif général de notre étude est d'analyser l'efficacité du système comptable du Trésor Public Béninois. Pour atteindre l'objectif général, nous nous sommes fixés des objectifs spécifiques.

1.1.5 Objectifs spécifiques

Les objectifs poursuivis sont de deux ordres :

OS1 : Décrire le système comptable du Trésor Public Béninois ;

OS2 : Evaluer le système comptable conformément aux normes.

1.2 Revue de littérature

Pour parvenir à notre finalité, nous allons recueillir des informations et des données à partir de notre revue documentaire. A cet effet, nous allons faire usage des mémoires passés, de l'internet, des ouvrages qui traitent du système comptable. La revue de littérature reste une étape fondamentale pour la réalisation de notre étude. Elle permettra de faire le point des développements théoriques et pratiques en rapport avec le champ d'investigation.

1.2.1 Clarification des concepts

Une recherche n'est scientifique que lorsqu'elle est soutenue par une multitude de théories. Pour MERTON (2003), une recherche consciente de ses besoins ne peut passer outre à la nécessité de clarifier ; car une exigence essentielle de la recherche est que les concepts soient définis avec clarté suffisante pour lui permettre de progresser. Dans cette optique de permettre une compréhension facile et éviter des interprétations contradictoires, nous avons jugé important de procéder par la définition des concepts clés autour desquels gravitera notre démarche scientifique.

Cette partie nous permettra de mieux cerner la quintessence de notre sujet de recherche et d'en développer les sous parties puis d'explorer des théories précédemment développées par certains auteurs.

1.2.2 Notion sur l'analyse financière et comptable

Selon CONSO (1985) ; « l'analyse financière a un caractère rétrospectif. Elle porte sur l'évolution passée et les caractéristiques constatées au moment de l'analyse ».

Pour BURLAND et DAYAN (1999) ; « l'analyse financière représente un ensemble de concepts, méthodes, outils qui permettent le traitement des informations internes et externes en vue de formuler des recommandations pertinentes concernant la situation d'un agent économique spécifique, le niveau et la qualité des performances. Alors que COHEN (1997) définit l'analyse financière comme un ensemble d'instruments et méthodes de diagnostics qui permettent d'apprécier la situation financière et la performance des entreprises. Des applications possibles d'une telle analyse concernent en principe tous les partenaires internes et externes de l'entreprise.

L'analyse financière interne explique le « comment » du fonctionnement de l'entreprise en prenant en considération ses particularités et les caractéristiques de son environnement tandis que celle externe concerne les partenaires économiques et les actionnaires en particulier.

Pour les dictionnaires, les objectifs de l'analyse financière sont orientés vers l'étude de la rentabilité financière et le risque financier. Les préoccupations majeures de l'analyse financière sont l'appréciation de l'équilibre financier est de la performance financière pour

envisager la croissance de l'entité. Pour parvenir à formuler un jugement relatif à la situation et aux performances de l'entreprise, l'analyse met en œuvre des démarches d'investigation qui s'appliquent à des sources d'information comptable.

1.2.3. Branches de la comptabilité

On distingue en comptabilité deux grandes branches principales et complémentaires que sont : la comptabilité financière et la comptabilité de gestion.

Pour AMBLARD (2004), la comptabilité « financière » est donc un langage, enrichi de son histoire, répondant à des conventions, à des principes destinés à fournir une représentation de la situation économique et des résultats de l'entreprise. La comptabilité financière ou générale a pour rôle de satisfaire aux obligations réglementaires.

Quant à la comptabilité de gestion, elle désigne un instrument interne de pilotage de l'entreprise chargée de calculer le coût des produits ou des fonctions de l'entreprise, d'assurer le suivi des résultats, d'élaborer des prévisions ; c'est-à-dire de l'analyse et du contrôle des coûts.

1.2.4 Fonction de la comptabilité

Selon Esnault Bernard, Dinasquet Roger (2008), la comptabilité a évolué à travers les siècles, et progressivement de multiples fonctions lui ont été attribuées.

- Un moyen de preuve : l'article 123 -23 du Code de commerce précise que toute comptabilité tenue régulièrement peut être admise en justice pour faire preuve entre commerçants pour faits de commerce. Par ailleurs, le droit fiscal prévoit la vérification de la comptabilité par l'administration pour s'assurer de la régularité des écritures comptables et du contrôle des déclarations par les contribuables.
- Un moyen de contrôle : la comptabilité acquies la fonction de reddition des comptes. Les différentes parties prenantes de l'entreprise peuvent à travers la comptabilité vérifier l'exécution de contrats, en particulier les actionnaires qui donnent le mandat de gérer la société à des organes d'administration et de direction.
- Un moyen de détermination de l'impôt : la comptabilité sert de base au calcul de l'assiette de nombreux impôts. Par exemple, le calcul du résultat fiscal doit respecter des règles d'évaluation et de présentation prévues par le code général des impôts.

- Un moyen d'aide à la prise de décision : les états financiers sont une source d'information utile à la prise de décision aussi bien pour les utilisateurs internes qu'externes.
- Un moyen au service du diagnostic économique et financier : les informations comptables vont permettre de construire une batterie d'indicateurs afin de former un diagnostic financier et économique. La démarche de l'analyse financière intéresse plusieurs acteurs qui peuvent ainsi faire une option sur les performances, la santé financière et la valeur de l'entreprise.
- Un moyen d'alimentation de la statistique et de la comptabilité nationale : les organismes statistiques réalisent des études macro et micro-économique à partir des documents comptables. Ces données sont exploitées pour élaborer la comptabilité nationale et analyser les mécanismes économiques : production, consommation, concentration des entreprises, restructurations industrielles, exportation ou diversification des activités.
- Un moyen de favoriser les échanges : la comptabilité délivre une information chiffrée donc perçue comme neutre et objective. Elle facilite le dialogue social et éclaire les médias sur les événements économiques et financiers.
-

1.2.5 Les objectifs de la comptabilité

Pour Jacques Richard et Christine Collecte (2008), une comptabilité en partie double vise essentiellement à connaître :

- ✓ Les capitaux (ou sources) investi(e)s par les apporteurs de capitaux ;
- ✓ Les emplois de ces capitaux (ou moyen utilisés) ;
- ✓ Les résultats obtenus par la gestion de ces moyens ;
- ✓ La rentabilité des capitaux, c'est-à-dire le rapport entre les résultats et les capitaux (ressources) investi(e)s.

1.2.6 Les principes comptables

Les principes comptables généralement admis sont nés de la pratique professionnelle de sorte qu'il n'en existe pas de liste officielle et exhaustive.

Selon Cyrille Mandou (2003), on dénombre quatre grandes catégories de principes comptables

- Le principe de saisie des données : la comptabilité en partie double ;
- Les principes d'observation ;
- Les principes d'évaluation et
- Les principes de responsabilité.

1.2.6.1 Le principe de la comptabilité en partie double

Selon Luca Pacioli (1494), le principe de la comptabilité en partie double stipule que toute opération comptable doit être systématiquement décomposée en un pôle emploi et un pôle ressource de telle sorte que ;

$$\sum \text{Des emplois de l'opération comptable} = \sum \text{des ressources de l'opération comptable}$$

La ressource correspond à l'origine de l'opération comptable et emploi l'utilisation de la ressource, il est l'aboutissement de l'opération.

Ainsi, tout mouvement ou variation est représenté par une écriture établissant l'équivalence entre le débit et le crédit.

1.3 La notion de norme comptable

1.3.1 Définition et historique des normes comptables

Pour Bergson (1932), la norme en tant qu'ensemble de règles facilitant un vivre ensemble, est fondamentalement liée au développement de la société, voire à sa survie.

J.G. Dégos (2000) désigne la norme par la règle ; les principes et les formulations à respecter. Une norme comptable, référence aux principes de base, peut édicter une ou plusieurs règles de comptabilisation. Plus la fonction comptable s'élargit, plus la norme se diversifie.

C'est donc un fait établi que la comptabilité n'est pas uniforme dans le monde (S. Evraert et Yuan Ding, 2002).

La normalisation est donc un dynamique et une émanation de la puissance économique de chaque Etat, de chaque groupe d'Etats ou d'organisations professionnelles.

Pour P. Lassègue (1998), « normaliser c'est établir des règles communes afin d'harmoniser et d'améliorer les pratiques comptables ». La normalisation internationale désigne au sens large, un référentiel comptable dont le champ d'application couvre l'espace territorial de plusieurs Etats à l'intérieur d'un même continent ou dans plusieurs continents.

La normalisation comptable, qu'elle soit nationale, continentale ou mondiale consiste à adopter des principes, des règles, des lois, des formulations, des procédures, des méthodes, des modèles et des présentations à respecter dans l'enregistrement et le traitement comptable des opérations, dans la confection et la présentation des documents comptables et financiers de synthèse.

Le tout premier comptable applicable en France et dans les pays africains (colonie française) était le plan allemand conçu en 1937 par E. Schmalenbach (1938) et mis en application dès 1938. A la suite du décret 46-619 du 04 avril 1946 créant en France une commission de normalisation des comptabilités et approbations en 1947 d'un plan comptable général, les pays africains vont importer et utiliser les mêmes outils comptables qu'en France.

En 1968, sous l'initiative des chefs d'Etats africains, une commissions constituée d'experts africains et français se réunit à Niamey et propose le tout premier plan comptable africain : le plan OCAM. Ce dernier sera adopté à Yaoundé en 1970 par la conférence des chefs d'Etats membres de l'OCAM. Il avait pour objectif de favoriser l'harmonisation des pratiques comptables, l'intégration et l'indépendance économique des Etats membres.

Le souci pour la France et l'Afrique d'avoir le même langage des affaires sera à nouveau lancé à Libreville au Gabon en octobre 1992 à l'occasion du sommet de Port-Louis (Ile Maurice), la signature du traité de l'OHADA en vigueur dès 1995. A la suite de ce traité, les pays de l'Afrique de l'Ouest regroupés au sein de l'UEMOA, vont se désolidariser totalement du plan comptable OCAM pour créer en 1998 leur propre système comptable : le Système Comptable Africain (SYSCOA).

Ce nouveau référentiel adopté par les pays de l'Afrique de l'Ouest s'inspire fortement du plan comptable français de 1982 et des pratiques anglo-saxonnes et internationales.

1.3.2 Les principales innovations du SYSCOHADA

Chaque nouveau plan comptable doit justifier sa raison d'être par la prise en compte de l'évolution des besoins des entreprises, des marchés locaux et internationaux et de l'environnement économique, juridique et institutionnel en général. Le SYCOHADA n'a pas failli à cette obligation.

On distingue deux types de normalisation selon J. G. Dégos (2000) : la normalisation de fond et la normalisation de forme.

- La normalisation de fond : c'est la première phase du processus de normalisation. Elle porte sur l'adoption des principes, des procédures, des conventions et des formulations comptables. Elle doit être assise sur une source de pensée et en conformité avec l'esprit sur lequel chaque Etat fonde son développement économique et social.
- La normalisation de forme : elle est intimement liée à première. Elle porte la fixation et l'adoption des modèles et des structures de présentation des états comptables et financiers, de leur contenu, de l'emplacement de chaque formation, sur la définition des concepts et la classification des comptes.

L'adoption d'une norme est donc le résultat d'une large concertation entre les intérêts contradictoires des acteurs hiérarchisés, la position de chaque acteur dépendant de son pouvoir réel dans la profession. Les normes internationales sont dans le contexte actuel une référence concédée à la fois par l'hégémonie et la puissance économique des grands pays industrialisés.

1.3.3 Organisation de la comptabilité

Pour CAUSIN Éric (2002), « la comptabilité n'est pas seulement un ensemble formellement parfait, mais elle est effectivement le reflet de toutes les caractéristiques patrimoniales de l'entreprise ». Cet ensemble organisationnel est constitué :

- En amont de la comptabilité, par un système de captation et de traitement des flux d'informations et,
- En aval par un système de contrôle des procédures et des enregistrements comptables.

L'organisation comptable d'une entreprise et la régularité de la tenue de sa comptabilité s'inscrivent dans l'organisation administrative d'ensemble de cette entreprise, concernant la collecte des faits comptables à enregistrer, les circuits d'information, la vérification des faits à enregistrer, à la vérification des faits d'exactitude et de vraisemblance, et les supports matériels mis en œuvre. « C'est-à-dire qu'une comptabilité régulière ne peut être construite que dans le bon ordre organisationnel ».

Une comptabilité ne peut, en effet, donner des informations fiables que si toutes les informations sont correctement traduites dans la comptabilité. Ceci suppose, outre le respect des principes et des règles comptables, des contrôles internes suffisants.

1.3.4 Base de système comptable

Selon FAYEL et PERNOT(2002) « L'organisation comptable est une notion qui se rattache à la mise en place d'un système comptable dans l'entreprise ; en d'autres termes, c'est la façon dont est organisée la comptabilité d'une entreprise ».

Cette organisation comptable suppose un cadre adapté à la taille et aux besoins des entreprises. Elle consiste à définir les tâches et à déterminer les responsabilités en tenant compte de la spécialisation. Ainsi, toutes les tâches doivent être réparties et demeurer en relation les unes avec les autres par la régularisation organique qui doit veiller à ce que toutes les fonctions soient en interaction et par l'organisation que toutes ces pièces comptables sont rangées, classées par ordre et nature des opérations. En conséquence, ces différents mécanismes de l'entreprise doivent être organisés de manière à :

- ✓ Assurer la transparence ;
- ✓ Limiter le risque de vol ou de détournement ;
- ✓ Faciliter le contrôle et favoriser le suivi des comptes.

Compte tenu de tout ce qui précède, le système comptable peut être défini comme étant un ensemble de moyens humains, matériels et financiers indispensables et nécessaires pour le bon fonctionnement du service comptable de l'entreprise.

1.3.5 Les pièces justificatives

Selon Alain FAYEL et Daniel PERNOT(2002) « Tout enregistrement comptable précise l'origine ; le contenu et l'imputation de chaque pièce donnée ainsi que les références des pièces justificatives qui l'appuient »

✓ Nature des pièces justificatives

La pièce de base concerne une opération isolée. Elle peut émaner d'un tiers ou être d'origine interne. Les pièces d'origine externe sont par exemple des factures des fournisseurs ; des pièces de banque ; de notes de perception ; etc. Les pièces d'origine interne sont par exemple des doubles de factures clients, les doubles de fiche de paie, etc. La date ; la nature de l'opération ; les tiers intervenant ; le montant de l'opération (quantité et valeur) sont nécessaires aux enregistrements.

La pièce récapitulative reprend un ensemble d'opérations ; traduites par une ou plusieurs écritures comptables. Il s'agit toujours des documents d'origine interne tels que journaux auxiliaires ; listing informatique ; etc.

✓ Les pièces justificatives et livres obligatoires

Les écritures doivent être appuyées par des pièces justificatives qui doivent être conservées.

➤ Délai et formes de conservation

• Délai

Les pièces justificatives doivent être conservées pendant 10(dix) ans. Elles sont classées dans un ordre qui est défini dans le document décrivant les procédures et l'organisation comptable générale à la méthode de classement à adapter.

• Forme

Le code de commerce n'exige pas seulement la conservation des originaux. Le plan comptable général précise que les pièces justificatives sont établies sur papier ou sur un support assurant la fiabilité ; la conservation et la restitution en clair de son contenu pendant les délais requis.

➤ Sanctions en cas d'insuffisance des pièces justificatives

L'absence ou l'insuffisance de pièces justificatives peut mettre en doute la valeur probante de la comptabilité et entraîner le rejet de celle-ci.

➤ **Création des documents courants et des documents de synthèse**

Avant de procéder à la création de tous ces documents ; il convient d'examiner la périodicité des faits comptables. Les opérations habituelles feront l'objet d'enregistrement dans les journaux auxiliaires qui les concernent. Les opérations occasionnelles ou à périodicité longue nécessiteront la création d'un journal auxiliaire des opérations diverses. Les opérations de clôture seront directement passées au journal centralisateur. Les comptes seront dans les grands livres ou mieux sur fiches et leurs totaux repris dans les balances. Il doit aussi être établi des comptes annuels à la clôture de l'exercice au vu des enregistrements comptables et de l'inventaire. Ces comptes annuels comprennent le bilan ; le compte de résultat et une annexe ; ils forment un tout indissociable. Ces comptes annuels doivent être réguliers, sincères et donner une image fidèle du patrimoine ; de la situation financière et du résultat de l'entreprise. Cet objectif assigné à la comptabilité passe notamment : d'une part par le respect du référentiel comptable et d'autre part par l'utilisation à bon escient de l'annexe aux comptes annuels qui complète et commente l'information donnée par le bilan et le compte de résultat. Ainsi, l'établissement des comptes annuels doit être précédé :

- D'un enregistrement affectant le patrimoine de l'entreprise ;
- Et d'un contrôle par inventaire ; au moins une fois tous les douze mois ; de l'existence et de la valorisation des éléments actifs et passifs du patrimoine.

Selon Pierre MAURIN, le système informatique comprend à la fois l'information et son contenant (logiciel, réseau informatique, serveur informatique, messagerie électronique, etc.), la manière dont l'informations est organisée (classification par genre et par nature, hiérarchisation en fonction de l'importance, historique des données, etc.) et exploitée (tableaux croisés dynamiques) indicateurs d'alerte budgets ,graphiques, états statistiques, documents de reporting, tableaux de bord, rapports d'analyse ---)Il doit avoir pour finalisé de contribuer à l'amélioration de la prise de décision , quelle que soit la thématique ou la problématique à traiter.

Selon François SAUVAGE la liaison informatique entre administration financières, et comptables et le risque de crédit parait évidente car les agents financiers et comptables doivent finir leur centralisation dans les délais les plus brefs. Toute institution financière doit

avoir un système Informatique performant pour faciliter aux comptables de faire des bilans dans les délais

Selon l'instruction N°010-08-2010 relatives aux règles présidentielles applicables autorisent un accompagnement au plan informatique afin de permettre aux éditeurs de produire l'ensemble des états financiers et non financiers.

Selon la directrice communautaire N°2003 / 35 CE du 29 JUIN 2000 concernant la lutte contre le retard de paiement et le retard dans la production des situations des encaisses du trésor public « l'option permet de contribuer à la réduction des délais de paiement ».

Dans cette logique, tous les services concernés, le contrôleur financier des ordinateurs et les comptables doivent procéder à un examen et à une évaluation de leur mode de fonctionnement pour renflouer les caisses du trésor public à bonne date c'est à cette condition impérative qu'il pourra être remédié aux retards et parfois aux anomalies qui demeurent et entrave au respect des délais de traitement des titres de paiement.

Pour ADOKO, S.A.E (2007), la lourdeur dans la procédure d'exécution des dépenses publiques ne favorise pas la célérité dans la mise en œuvre des dépenses publique entraînant des retards dans l'exécution des tâches programmées. Elle ne prévoit pas une stratégie d'apurement des arriérés de paiement, à même de limiter les retards dans l'exécution des tâches. Il souligne également que la lenteur administrative résulte de la recherche des contrôles effectués le long de la chaîne de traitement des titres de paiements.

Selon KOAKOU B.C.S (2007) la lourdeur administrative observée au niveau de la DGTCP en matière de paiement des dépenses engendre la non consommation de la trésorerie des crédits budgétaires. Ce qui explique le retard dans le paiement des prestataires de services-

GEORGES DEPALLENS (1977) dans son ouvrage intitulé « Gestion financière de l'entreprise » préconise la nécessité de calculer par mois les coefficients d'encaissement et de décaissement. Ce calcul doit tenir compte des encaissements et de décaissements effectifs obtenir pour que les prévisions se rapprochent un peu plus de la réalité-Pour parvenir à de bonnes prévisions ? J. AVBERT-KRIER et al. (1977) proposent dans : « Gestion de l'entreprise » Tome2, que celles-ci soient faites sur une inégalité de périodes-Selon eux, l'inégalité de périodes permet une meilleure comparaison entre la prévision et la réalité.

Le plan de la trésorerie élaboré par la DGTCP à partir du budget devrait être actualisé en cours d'année en fonction des recettes et dépenses effectives. C'est dans ce sens que Blaise N. YEHOUENON, administrateur du trésor et conseiller en gestion des finances public affirme, dans sa communication « Plan de Trésorerie-Exécution et mécanisme de son ajustement » que la mise à jour hebdomadaire et mensuelle des pièces comptable et du plan de trésorerie- exécution et réalisée à l'aide des informations affectant les différentes natures d'opérations de recettes et de dépenses. Le suivi et la mise à jour des pièces comptable du plan de trésorerie est une tâche complexe. Une information erronée ou une tache incomplète peut engendrer de mauvais choix de financement de la dépense publique. ».

Selon la Directive N°09/2009/CM/UEMOA portant plan comptable de l'Etat (PCE) au sein de l'UEMOA en son article 21 stipule que la centralisation comptable est le mécanisme qui organise et structure la comptabilité générale de l'état de manière à lui donner toute son unité les modalités de centralisation sont précisées par les règlementations nationales.

SECTION 2 : DEMARCHE METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE

La méthode au sens philosophique, au sens le plus élevé et plus général au terme, est définie par Madeleine GRAWITZ (1990) comme un ensemble des opérations intellectuelles par lesquelles, une discipline cherche à atteindre des vérités qu'elle poursuit, les démontre, les vérifie. Celle-ci doit rendre accessible la réalité à saisir.

Ainsi, tout travail scientifique doit suivre une certaine démarche, une certaine voie désignée sous le terme de méthode afin d'arriver à l'acquisition de nouvelles connaissances.

Dans le cadre de notre étude, il sera question dans cette partie de présenter les outils et techniques de collecte et de traitement des données en passant par l'échantillonnage d'une part et de présenter nos difficultés et limites de l'étude d'autre part.

2.1 Recherche documentaire

Selon AFNOR (1987), la recherche documentaire est l'ensemble des actions, méthodes et procédures ayant pour objet de retrouver dans des fonds documentaires les références de documents pertinents (répondant à une demande d'information) et les documents eux-mêmes. C'est-à-dire l'ensemble des techniques et modalités permettant de sélectionner l'information dans un fond documentaire structuré en fonction de critères de recherches propres à l'utilisateur. C'est l'ensemble des étapes permettant de chercher, identifier et trouver des documents relatifs à un sujet par l'élaboration d'une stratégie de recherche. Au cours de nos recherches, nous avons consulté un certain nombre de documents qui nous ont permis de mieux nous informer sur notre sujet de recherche afin de mieux le développer. Pour ce faire, la recherche documentaire a été pour nous l'une des techniques les plus utilisées dans notre sujet de recherche. Elle a été basée sur une étude approfondie sur la base des ouvrages et documents ayant rapport à notre sujet de recherche. A cet effet, nous avons consulté nos supports et notes de cours, des ouvrages, des documents et anciens mémoires ayant rapport à notre sujet de recherche et également effectuer surtout des recherches sur le net. La recherche de ces ouvrages et documents nous a permis de visiter les bibliothèques et les centres de documentation (c'est-à-dire de la bibliothèque de l'UAC, et de la bibliothèque de la Faculté des Sciences Economiques et de gestion de l'Université d'Abomey-Calavi) et consulter les sites internet.

2.2 Outils et technique d'analyse

2.2.1 Les outils de collecte de données

Les outils de collecte de donnée concernent le guide d'entretien et le questionnaire.

2.2.1.1 Le guide d'entretien

Le guide d'entretien ou guide d'animation énumère l'ensemble des termes qui doivent être abordés et l'intervieweur a la responsabilité de vérifier qu'ils sont bien traités et qu'ils le sont de manière suffisamment approfondis.

Il importe de souligner que le style rédactionnel utilisé est le celui de la tradition anglo-saxonne.

L'objectif visé est d'extraire de l'information sur le thème d'étude en utilisant une approche indirecte fondée sur l'expression libre des individus avec l'objectif de les faire s'exprimer avec sincérité car plus les degrés de liberté sont élevés, plus la qualité et la richesse de l'information sont grandes. Le type d'entretien utilisé est celui individuel, car selon D. CAUMONT (2007), « il permet d'obtenir une information originale et personnalisée, liée à une expérience et à tout un vécu d'ordre privé. ». Cet entretien est fait de façon directe avec l'Administrateur Général Adjoint et le Responsable Comptable et Financier. Ce qui nous a permis de savoir leur appréciation sur le fonctionnement du système comptable du trésor public et leur position par rapport à une option d'externalisation ou non du service comptable.

2.2.1.2 Le questionnaire

Le questionnaire correspond à une technique standardisée d'interrogations individuelles composées d'une suite de questions dans un ordre déterminé.

L'objectif de notre étude est à vocation descriptive et explicative ; c'est ce qui justifie l'élaboration du présent questionnaire dont le contenu a été appréhendé par le guide d'entretien et des observations directes, tout ceci en cohérence avec nos objectifs formulés plus haut. Le présent questionnaire a été administré directement aux répondants du 15 au 17 juin 2016 et comporte quarante et une (41) questions (ouverts et fermés) basées sur les différentes sections du traitement de l'information financière et comptable.

2.3 Technique d'analyse des données

La technique est l'outil mis à la disposition de la recherche et organisé par la méthode dans un but prédéfini. Les techniques sont au service de la méthode en tant qu'outil des travaux nécessaires à l'exploitation et à la collecte des données sur le terrain. Après la phase de collecte proprement dite, nous avons procédé manuellement au dépouillement, à la codification et aux corrections des incohérences. Un masque de saisies élaboré sous CS Pro version 6.2 nous a permis de saisir des données collectées. L'analyse des données est faite sous l'application Microsoft Office Excel 2013 d'une part et d'autre part sous le logiciel SPSS version 22 à travers des tris à plat, des graphiques et des tableaux à double entrée.

2.4 L'échantillonnage

Pour B. Bathelot (2015), l'échantillonnage, dans le cadre d'une étude quantitative par sondage, est la phase qui consiste à sélectionner les individus que l'on souhaite interroger au sein de la population à la base. Les résultats obtenus sur l'échantillon sont ensuite extrapolés à la population que l'on souhaite étudier. Le plus souvent l'échantillon est prélevé de manière aléatoire.

Selon Jean VAILLANT (2005), la taille de l'échantillon est l'effectif de cet échantillon c'est-à-dire le nombre d'individus statistiques observés dans la population statistique. Le taux de sondage (ou d'échantillonnage), dans le cas de population finie, est le rapport taille d'échantillon sur taille de population.

Le facteur correctif de population finie est $1 - \text{taille d'échantillon} / \text{taille de population}$. Quand la population statistique est observée complètement, c'est-à-dire que l'échantillon est la population statistique toute entière, on parle d'échantillonnage exhaustif ou de recensement. Le taux de sondage est alors de 100%. C'est le cas de notre présente étude à laquelle la taille de l'échantillon est égale à la taille de la population mère. Notre population n'étant pas élevée alors nous avons jugé nécessaire de prendre en compte l'ensemble des individus qui la compose. Elle est caractérisée par le personnel intervenant dans le système comptable et d'autres services impliqués dans le traitement de l'information comptable et financière. Soit un effectif de 20 personnes composées de :

- ✓ Les agents du service de la comptabilité publique ;
- ✓ Les agents du service de la dépense
- ✓ Le Responsable Comptable et Financier ;
- ✓ Les agents du service de la trésorerie

- ✓ Les cadres du service comptable ;

2.5 Difficultés et limites de l'étude

La réalisation de notre travail de recherche n'a pas pu se faire sans difficultés majeures au nombre desquelles nous citons :

- la réticence de certains agents à répondre à certaines des questions posées ;
- la contrainte de temps nous obligeant à respecter les délais requis pour notre sujet de recherche ;
- l'indisponibilité des cadres qui sont parfois en réunions ;
- difficulté d'accès aux données.

Ces différents problèmes ont porté un coup à notre chronogramme. En ce qui concerne des limites aux données recueillies, elles sont liées aux marges d'erreur pouvant provenir non seulement de ces difficultés et aussi au mode d'échantillonnage, la fiabilité des données et des variables utilisées ne sont forcément pas les plus indiqués pour ce genre de recherche. Cependant, nous nous sommes efforcés de respecter, autant que possible, les règles, normes et principes académiques établis en la matière.

Toutefois, ces difficultés et limites ne sont pas de nature à disqualifier le caractère scientifique et technique des résultats que nous présenterons.



**CHAPITRE TROISIEME : CADRE EMPIRIQUE DE
L'ETUDE**

La présente partie expose dans un premier temps le cadre juridique et technique de la comptabilité de l'Etat puis l'analyse système comptable du trésor public béninois (section 1) et dans un second temps la formulation des suggestions et de leurs conditions de mise en œuvre

SECTION 1: CADRE JURIDIQUE ET TECHNIQUE DE LA COMPTABILITE DE L'ETAT ET ANALYSE DU SYSTEME COMPTABLE DU TRESOR PUBLIC BENINOIS

I-CADRE JURIDIQUE DE LA COMPTABILITE DE L'ETAT

Le cadre juridique de la comptabilité publique dans les pays membres de l'UEMOA est constitué de différents textes qui sont en train d'être introduits dans la législation financière des pays membres.

1.1 Directives de l'UEMOA

1.1.1 Directive n°07-2009 portant RGCP

Selon les chapitres 1 et 2 de la présente directive:

Est ordonnateur toute personne ayant qualité au nom de l'Etat de prescrire l'exécution des recettes et/ou des dépenses inscrites au budget. Les ministres et les présidents des institutions constitutionnelles sont des ordonnateurs principaux des crédits, des programmes et des budgets annexes de leur ministère ou de leur institution, sous réserve du pouvoir de régulation des crédits budgétaires et de gestion de la trésorerie de l'Etat du ministre chargé des finances et du pouvoir du contrôleur financier définis dans la Directive relative aux lois de finances. Ils exercent leurs attributions d'ordonnateur par le moyen d'ordonnateurs délégués au niveau des administrations centrales et d'ordonnateurs secondaires au niveau des services déconcentrés de l'Etat.

Pendant une période maximum de cinq (5) ans à compter de la date de transposition de la présente Directive, les Etats membres peuvent continuer à conférer au ministre chargé des finances la qualité d'ordonnateur principal unique du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux du Trésor. Durant cette période, le ministre chargé des finances peut déléguer son pouvoir d'engagement et d'ordonnancement à un ou plusieurs ministres ainsi qu'aux présidents des institutions constitutionnelles pour leurs budgets respectifs. Il est l'ordonnateur principal unique des recettes de budget général, des comptes spéciaux du Trésor

et e3 l'ensemble des opérations de trésorerie. Il prescrit l'exécution des recettes, constate les droits de l'Etat, liquide et émet les titres de créances correspondants. Il est responsable de l'exécution de la loi de finances et du respect de l'équilibre budgétaire et financier défini par celle-ci. A ce titre, il dispose d'un pouvoir de régulation budgétaire qui lui permet au cours de l'exécution du budget :

- d'annuler un crédit devenu sans objet au cours de l'exercice;
- d'annuler un crédit pour prévenir une détérioration de l'équilibre budgétaire et financier de la loi de finances.

En outre, le ministre chargé des finances peut subordonner l'utilisation des crédits par les ordonnateurs aux disponibilités de trésorerie de l'Etat. Au regard de la même directive :

- Est comptable public tout agens public régulièrement habilité pour effectuer, à titre exclusif, au nom de l'Etat ou d'un organisme public, des opérations de recettes, de dépenses ou de maniement de titres, soit au moyen de fonds et valeurs dont il a la garde, soit par virement interne d'écritures, soit par l'intermédiaire d'autres comptables. Les modalités de nomination des comptables publics sont définies par les réglementations nationales.
- Est comptable de fait, toute personne qui, sans avoir la qualité de comptable public ou sans agir sous contrôle et pour le compte d'un comptable public, s'immisce dans la gestion de deniers publics.

Les différentes catégories de comptables publics sont:

- les comptables deniers et valeurs
- les comptables d'ordre.

Les comptables deniers et valeurs sont:

- les comptables directs du Trésor;
- les comptables des administrations financières;
- les agents comptables des établissements publics.

Les comptables d'ordre sont ceux qui centralisent et présentent dans leurs écritures et leurs comptes les opérations financières exécutées par d'autres comptables. Toutefois, les fonctions de comptable d'ordre ne sont pas incompatibles avec celles de comptables deniers et valeurs.

Le comptable supérieur est le comptable qui a sous son autorité hiérarchique un ou des comptables subordonnés. Les seuls contrôles que les comptables publics sont tenus d'exercer sont les suivants :

➤ en matière de recettes, le contrôle:

- de l'autorisation de percevoir les recettes dans les conditions prévues pour l'Etat et chaque catégorie d'administrations publiques, par les lois et règlements;
- de la mise en recouvrement et de la liquidation des créances ainsi que de la régularité des réductions et des annulations de titres de recettes, dans la limite des éléments dont ils disposent.

➤ en matière de dépenses, le contrôle:

- de la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué, et de l'assignation de la dépense;
- de la validité de la créance, portant sur:
 - la justification du service fait, résultant de la certification délivrée par l'ordonnateur ainsi que des pièces justificatives produites;
 - l'intervention préalable des contrôles, autorisations, approbations, avis ou visas réglementaires;
 - la production des justifications et, le cas échéant, du certificat de prise en charge à l'inventaire;
 - l'application des règles de prescription et de déchéance;
- du caractère libératoire du règlement incluant le contrôle de l'existence éventuelle d'oppositions, notamment de saisies arrêts ou de cessions.

➤ en matière de patrimoine, le contrôle:

- de la prise en charge à l'inventaire des actifs financiers et non financiers acquis;
- de la conservation des droits, privilèges et hypothèques des immobilisations incorporelles.

-

1.1.2 Directive n°09/2009/CM/UEMOA portant PCE au sein de l'UEMOA

Les dispositions de cette directive fixent le cadre du Plan Comptable à respecter dans l'Etats membres de l'UEMOA. En effet, selon les articles 17, 18, 19, 20 et 21 de la directive

n°09/2009 portant PCE au sein de l'UEMOA, les comptes sont regroupés par catégories homogènes dénommées classes qui comprennent

- cinq (05) classes de comptes de bilan, numérotées de 1 à 5;
- deux (02) classes de comptes de gestion, numérotées de 6 et 7;
- une (01) classe de compte des engagements hors bilan, numérotée de 8.

La codification des comptes des PCE UEMOA est fondée sur le principe de la décimalisation. Chaque classe est subdivisée en compte identifiés par un numéro et un intitulé. La codification de base des comptes d'imputation retenue dans la présente directive, est limitée à quatre (04) au maximum:

- les comptes principaux à deux (02) chiffres;
- les comptes divisionnaires à trois (03) chiffres;
- les comptes d'imputations de base à quatre (04) chiffres.

Le PCE UEMOA peut être complété par des codes nationaux établis en fonction des besoins Etats membres en respectant l'arborescence et les principes d'élaboration.

Les documents dont la tenue est obligatoire sont:

- le livre-journal, dans lequel sont enregistrées chronologiquement les opérations de l'exercice visées à l'article 25 de la présente directive;
- le grand livre, constitué par ensemble des comptes;
- la balance générale, état récapitulatif faisant apparaître pour chaque compte le cumul depuis l'ouverture de l'exercice, des mouvements débiteurs ou créditeurs et le solde débiteur à la date considérée.

En fonction des besoins et de l'organisation administrative des Etats membres, des journaux et livres auxiliaires peuvent être tenus afin de faciliter l'établissement du livre-journal et du grand-livre. Dans ce cas, les données des documents auxiliaires sont centralisées au moins chaque semaine dans le journal ou le grand livre. Les documents comptables doivent être tenus sans blanc ni altération d'aucune sorte. Toute correction d'erreur s'effectue exclusivement par l'inscription en négatif des éléments erronés ; l'enregistrement exact est ensuite opéré.

La centralisation comptable est le mécanisme qui organise et structure la comptabilité générale de l'Etat de manière à lui donner toute son unité. Les modalités de centralisation sont précisées par les réglementations nationales.

C'est de ce cadre sous régional dont notre pays le Bénin s'est inspiré pour l'organisation et l'élaboration de son système comptable qui sert de guide pour atteindre les objectifs de la reddition des comptes et la production des statistiques de finance publique ; les directives 2009 sont en cours d'internationalisation.

1.2 Cas particulier de l'Etat Béninois

1.2.1 Décret n°2014-571 du 07 Octobre 2014 portant RGCP

Le présent Décret internalise la Directive n°07-2009 portant Règlement Général de la Comptabilité Publique au sein de l'UEMOA.

En effet, l'arrêté 2001-039 portant RGCP est celui en exécution, mais il sera remplacé à partir de 2015 par celui-ci.

En général, le Décret n°2014-571 du 07 Décembre 2014 portant RGCP prend en compte tous les aspects de la Directive n°07-2009 portant RGCP. Elle met en œuvre quelques innovations.

Entres autres, nous pouvons citer:

- Exigence de la tenue comptabilité matière dans la comptabilité de l'Etat;
- Accentuation des droits constatés;
- Responsabilisation des contrôleurs financiers;
- Exigence de la tenue d'une comptabilité patrimoniale.
- L'article 123 de ce décret prévoit les dispositions transitoires et finales qui se résument comme suit :

« les dispositions du présent décret entrent en vigueur pour compter du 1^{er} janvier 2015.

Toutefois, il est prévu un moratoire de deux (02) ans, échéant le 31 Décembre 2016, pour procéder à l'application intégrale des dispositions portant sur :

- Les avis sur la qualité des procédures comptables et des comptes publics prévus à l'article 122 du présent décret ;

- L'application intégrale des règles et procédures découlant du principe de la constatation des droits et obligations régissant de la comptabilité générale telle que définie ci-dessus aux articles 105 à 109 ;
- La déconcentration de la fonction d'ordonnateur principal prévue aux articles 9 et suivants ;
- Le délai accordé jusqu'en 2009 pour la mise en œuvre de la procédure de certification des comptes par la juridiction financières telle que prévue par l'article 122.

Pendant la période du moratoire, les dispositions du décret n° 2001-039 du 15 février 2001 portant règlement général sur la comptabilité publique restent applicables.

1-2-2 PLAN COMPTABLE DU TRESOR PUBLIC BENINOIS

Le cadre général de la Balance Générale des Comptes du Trésor (BGCT) est constitué d'un plan comptable mis en œuvre depuis le 1^{er} janvier 2001 (cf. arrêté 2000 N°1430 du 29 décembre 2000)

Ce plan comptable comporte 2 types de nomenclature :

- Une nomenclature de type patrimonial ;
- Une nomenclature de type budgétaire.

a) Les comptes patrimoniaux

Les comptes de la classe 1 : compte de résultats et de dettes

Ces comptes enregistrent les résultats et les dettes de l'Etat

Les résultats sont de deux (02) types :

- ✓ Excédent des ressources de fonctionnement sur les charges de fonctionnement (excédent budgétaire)
- ✓ Excédent des charges sur les ressources de fonctionnement sur les ressources de fonctionnement (déficit budgétaire)

Les dettes comprennent les emprunts, les dons, les legs, les dettes avalisées.

Les comptes de la classe 2 : les comptes d'immobilisations

Ces comptes enregistrent les éléments incorporels, corporels et financiers du patrimoine de l'Etat. Il s'agit :

- des immobilisations incorporelles ;

- des sols et sous-sols ;
 - des immeubles ;
 - des meubles ;
 - des prises de participation, des placements et des cautionnements ; des transferts de capital ;
 - des prêts et avances ;
 - des amortissements et des provisions.
- Ces comptes sont tenus par la Direction de la Centralisation des Comptes de l'Etat (DCCE) à l'aide du mécanisme comptable appelé technique de la réflexion. Les opérations sont réfléchies en fin d'année,

Les comptes de la classe 3 : Comptes de mouvements internes

Ces comptes servent à décrire les relations entre les comptables publics ou les opérations avec les services non personnalisés de l'Etat. Les relations avec les services non personnalisés de l'Etat sont décrites à travers les comptes des régies d'avances à régulariser et les comptes de dépôt des régisseurs. Les relations entre les comptables sont décrites à travers les comptes d'opérations à l'initiative des comptables non centralisateurs, les comptes d'opérations à l'initiative des comptables centralisateurs et les comptes de transfert.

Les comptes de la classe 4 : Les comptes de tiers

Ces comptes enregistrent les droits et obligations des tiers vis-à-vis de l'Etat. Il s'agit :

- des comptes de redevables ;
- des comptes de déposants ;
- des comptes de correspondants du trésor ;
- des comptes des tiers débiteurs et créditeurs ; des comptes d'opérations avec les Trésors étrangers ;
- des comptes d'imputation provisoire et de régularisation.

Les comptes de la classe 5 :

- les comptes de disponibilités

Il s'agit des comptes qui enregistrent les disponibilités de l'Etat (caisse, banque et CCP).

Les comptes de la classe 6 : Les comptes de charge

Ces comptes sont mis en œuvre par la DCCE à l'aide du mécanisme de réflexion et concernent :

- les dépenses du personnel ;
- les achats de biens et services ;
- les subventions d'exploitation et autres transferts courants ;
- les charges financières ;
- les charges exceptionnelles ;
- les charges d'amortissement et de provision.

Les comptes de la classe 7 : Les comptes de produits

Ces comptes sont tenus par la DCCE par le mécanisme de réflexion et concernent :

- les recettes fiscales ;
- les recettes non fiscales ;
- les transferts reçus ;
- les dons ;
- les produits exceptionnels ;
- les reprises sur amortissement et provision.

b) Les comptes budgétaires

Les comptes budgétaires d'exécution

Ces comptes sont tenus par la Recette Générale des Finances. Il s'agit :

- des comptes d'exécution des dépenses : comptes divisionnaires 90 ;
- des comptes d'exécution des recettes : comptes divisionnaires 91 ;
- des comptes d'exécution des budgets annexes : comptes divisionnaires : 95 ;
- des comptes d'exécution des Comptes Spéciaux du Trésor : comptes divisionnaires 96.

Les comptes budgétaires de résultats

Ces comptes sont tenus par la DCCE. Il s'agit :

- des comptes de différence à incorporer au découvert du Trésor : comptes divisionnaires 97 ;
- des comptes de résultats d'exécution de la loi de finances : comptes divisionnaires 98;

- des comptes de réflexion des opérations d'exécution de la loi de finances : comptes divisionnaires 99.

Le projet de décret portant PCE internalisant la directive n°09 portant PCE de l'UEMOA existe déjà mais n'est pas encore signé. La signature de ce décret va modifier le cadre comptable supprimant notamment le système de réflexion.

1.2.2 Le système comptable de l'Etat Béninois

1.2.2.1 Comptabilité de l'Etat Béninois

Les différents textes qui organisent la comptabilité de l'Etat ont des objectifs différents mais complémentaires. Ils déterminent les différentes catégories de comptabilités et les faits comptables c'est-à-dire les actes et les faits juridiques sujets à comptabilisation, d'autres procèdent au classement des opérations suivant une certaine logique, enfin d'autres fixent des procédures et des mécanismes d'enregistrement fondés sur une démarche qui se veut facilement compréhensible pour tous. Nous avons entre autres :

- La constitution du 11 décembre 1990,
- La loi 2013-14 du 27/09/2013 portant LOLF,
- Les directives portant RGCP et PCE,
- Le décret 2014-571 du 07/10/2014 portant RGCP,
- L'arrêté 2000-1430 du 29/12/2000 portant PCE en attendant l'internalisation de la directive portant PCE.
- La directive n°07-2009 du 07/10/2014 portant RGCP distinguent quatre types de comptabilité et précisent l'objet de chacun d'eux.

➤ La comptabilité administrative :

Elle est tenue par les ordonnateurs secondaires de l'Etat, conformément à la nomenclature budgétaire en vigueur. Elle porte sur la description des opérations administratives (par opposition aux opérations comptables) d'exécution de la loi de finances qui consistent, entre autres :

a) En matière de recettes

- à suivre l'évolution des prévisions budgétaires en fonction des modifications (augmentations ou réductions des prévisions dans les prévisions initiales) ;

- à enregistrer les opérations de liquidation, d'émission et d'annulation de titres de paiement ;
- à rapprocher les émissions des prévisions pour dégager les écarts ;
- à rapprocher, le cas échéant, les émissions de titres des recouvrements notifiés par les comptables pour dégager la situation des restes à recouvrer ;
- à dégager les restes à recouvrer.

b) En matière de dépenses

- à suivre l'évolution des autorisations budgétaires en fonction des modifications (virements, transferts, annulations) intervenues sur les dotations initiales
- à décrire les opérations de liquidation des droits de tiers
- à décrire les ordonnancements
- à rapprocher les engagements et les ordonnancements des dotations budgétaires pour déterminer le niveau de consommation de crédits
- à rapprocher, le cas échéant, les émissions, des recouvrements notifiés par les comptables pour dégager la situation des restes à payer.

➤ **La comptabilité générale et patrimoniale**

Cette comptabilité tenue par les comptables publics retrace :

- les opérations budgétaires ;
- les opérations de trésorerie ;
- les opérations faites avec les tiers ;
- les mouvements du patrimoine et des valeurs.

➤ **La comptabilité analytique :**

La comptabilité analytique, destinée à déterminer et à faire apparaître les éléments de calcul du coût ou du prix de revient des biens et services produits, est plutôt l'apanage des entreprises qui se livrent à des activités marchandes.

Elle ne présente pas le même intérêt pour l'Etat. Pour autant, celui-ci n'est pas indifférent à un contrôle du rendement des services publics car, comme il est de plus en plus

admis, à défaut de dépenser mieux notamment par la maîtrise du coût des services publics, il faut connaître le coût de revient des et services rendus par l'Etat.

➤ **La comptabilité des matières, valeurs et titres**

La comptabilité des matières, valeurs et titres porte sur les marchandises fournitures, déchets, produits semi-ouvrés, produits finis, emballages commerciaux, matériels, objets mobiliers, titres nominatifs, au porteur ou à ordre et valeurs diverses (vignettes, tickets, etc.).

Pour les entreprises privées, les stocks de marchandises, les produits semi-ouvrés et autres emballages sont des produits d'exploitation retracés en comptabilité générale. Pour l'Etat, ces stocks n'ont pas la même finalité et le même intérêt ; d'où leur suivi en comptabilité matière.

Aujourd'hui, seules la comptabilité administrative et la comptabilité générale sont tenues par les ordonnateurs et les comptables. La comptabilité patrimoniale, la comptabilité analytique et la comptabilité des matières peinent à être mises en place. Les directives de 2009 exigent la tenue de ces comptabilités qui doivent permettre à l'Etat de mieux maîtriser le patrimoine de l'Etat (par exemple le parc automobile de l'Etat) le coût de revient des biens et services rendus afin d'éviter le gaspillage pour une utilisation rationnelle des ressources de l'Etat.

➤ **Système comptable du Trésor Public Béninois**

Le réseau comptable du trésor vise la description exacte des opérations de l'Etat; le contrôle desdites opérations et la production à bonne date des documents de synthèse fiables pour informer les autorités. Deux niveaux importants d'organisation ont été retenus :

- le niveau des comptables non centralisateurs ;
- le niveau des comptables centralisateurs ;

Les comptables non centralisateurs sont les receveurs percepteurs. Ils exécutent des opérations qui sont retracées dans les livres-journaux et documents comptables arrêtés suivant des procédures définies. Leurs comptabilités sont envoyées de façon décadaire au receveur des finances auquel elles sont territorialement rattachées, pour saisie et intégration. A l'opposé des RF qui tiennent une comptabilité informatisée grâce au progiciel ASTER, les comptabilités des RP ne sont pas informatisées.

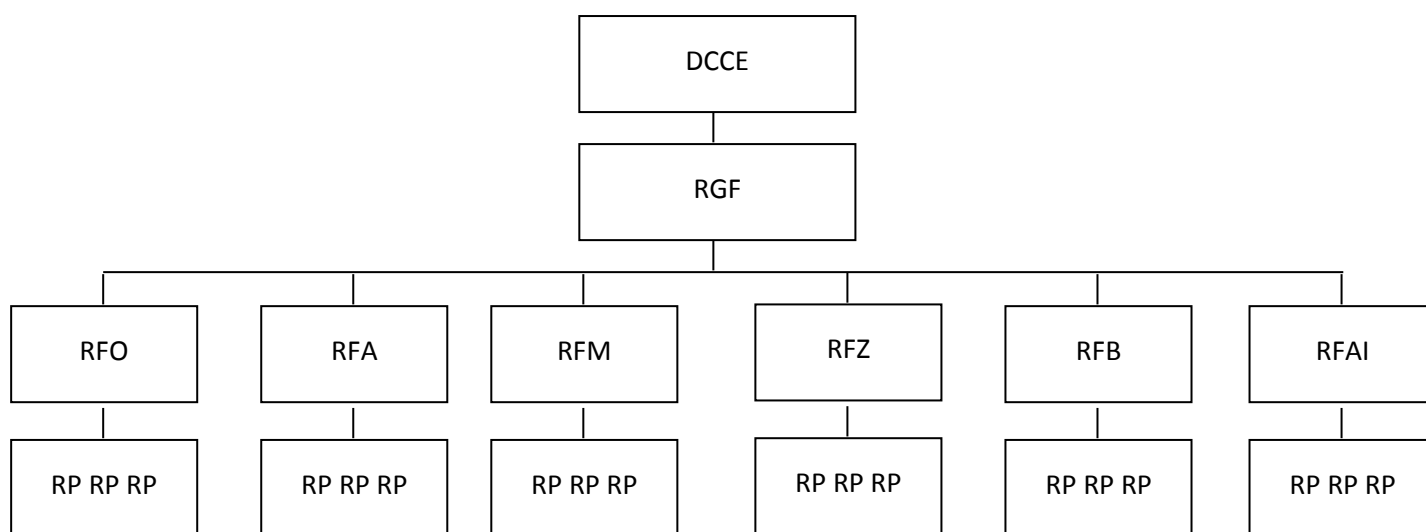
Conformément à l'arrêté N°1188/MF/DC/SGM/DA du 14 décembre 1998 portant attributions, organisation et fonctionnement de la DGTCP, les comptables centralisateurs sont :

- les Receveurs des Finances : Comptable Centralisateur de niveau 3
- le Receveur Général des Finances : CC de niveau 2
- Le Directeur de la Centralisation des Comptes de l'Etat : CC de niveau 1

Les comptables centralisateurs sont par définition chargés de centraliser, selon une périodicité variant avec la nature des opérations, l'ensemble des opérations de l'Etat exécutées par les comptables qui leur sont territorialement rattachés et auxquels ils sont reliés par un compte courant. Mais avec l'accroissement du volume et du nombre des opérations budgétaires, les recettes des finances sont informatisées grâce au progiciel ASTER.

Grâce à ce progiciel les livres journaux des RF sont informatisés ; ils passent ainsi directement leurs propres opérations dans les livres journaux informatisés et éditent aussi la Balance Générale des Comptes. Le RGF reçoit les comptabilités jumelées des RP et RF qu'il centralise en plus de celles des services centraux de la DGTCP. La centralisation finale a lieu par le Directeur de la Centralisation des Comptes de l'Etat, comptable d'ordre de l'Etat.

➤ Organigramme du réseau comptable du trésor



1.2.3 La comptabilité des comptables du Trésor Public Béninois

1.2.3.1 La comptabilité des comptables centralisateurs

Les comptables centralisateurs (CC), (à l'exception des RF) principaux, ont habilitation sur l'ensemble des comptes d'exécution de la loi des finances. A ce titre, ils doivent donner une imputation définitive aux opérations budgétaires dont ils sont assignataires et justiciables devant la juridiction financière.

Les CC de niveau 3 (RF) constituent le premier échelon de centralisation des opérations des CNG.

Ils transfèrent au CC de niveau 2 (RGF) les recettes et dépenses de leur arrondissement financier qu'ils ont centralisé. Le CC de niveau 2 dénoue les transferts reçus des CC de niveau 3. Il centralise les opérations des autres comptables secondaires qui lui sont éventuellement rattachés (administration financière etc.)

a) La centralisation des comptabilités des postes comptables par le RGF

Chaque comptable principal est astreint à la production d'un compte de gestion en fin d'année. Ce compte de gestion est destiné au juge des comptes de la cour suprême. Pour ce faire, tous les comptables procèdent à un arrêt mensuel et annuel de leur comptabilité. A cette occasion, ils vérifient la concordance entre les registres de la comptabilité générale et les différents registres de développement de la comptabilité auxiliaire. Il convient de retenir que, depuis la réforme qui a consacré le transfert de la fonction "recouvrement" du Trésor à la

Direction des Impôts, seul le RGF est le comptable principal de l'Etat. Ainsi, en ce qui concerne le Budget Général de l'Etat, les autres comptables ne sont que des comptables secondaires et qui par leur position doivent rendre compte de clerc à maître au RGF.

Le Service de la Comptabilité Publique de la Recette Générale des Finances est à cet effet le gardien de la régularité comptable à l'égard des services de la RGF et des postes comptables extérieurs. La centralisation des opérations se réalise différemment selon qu'il s'agisse des opérations des services centraux de la RGF ou des postes comptables (RF et RP). Il convient de signaler que pour l'instant les comptabilités des Ambassades et Consultes ne sont pas encore intégrées dans la comptabilité du RGF.

b) La centralisation des opérations des services centraux de la RGF

La Recette Générale des Finances est dotée des services centraux qui l'aident dans la réalisation de ses activités. Chacun de ces services est doté d'une section comptabilité. Cette section est chargée de faire le point des opérations effectuées au sein du service. *Chaque service central, de la RGF arrête chaque jour les écritures* qu'il a passées dans différents registres. A la suite de cet arrêté, il est établi des fiches d'écritures qui sont adressées au Service de la Comptabilité Publique. Les pièces justificatives des opérations sont envoyées aux services concernés où celles-ci connaîtront leur dénouement final. A la réception des fiches d'écritures, le Service de la comptabilité effectue un contrôle de cohérence, entre la fiche d'écriture et les spécifications et procède aux contrôles généraux des écritures passées dans la comptabilité de l'Etat ainsi qu'à la saisie des fiches d'écritures. Après éclatement, il transmet les fiches d'écritures aux services responsables des comptabilités auxiliaires des comptes concernés,

En cas d'erreur décelée par le Services de la Comptabilité Publique, celui-ci établit une fiche d'écriture rectificative pour redresser l'erreur.

c) La centralisation des opérations des postes comptables (RP et RF)

Conformément à la réglementation en vigueur, le Receveur Percepteur est tenu d'envoyer sa comptabilité décadaire jour au Receveur des Finances. Le Receveur des Finances, après centralisation de ladite comptabilité l'envoie au Receveur Général des Finances (RGF) en plus de sa propre comptabilité. Cependant ces informations parviennent presque toujours avec retard à la Recette Générale des Finances(RGF). Chaque décade doit être Constituée d'une Balance Générale des Comptes mouvementés notamment les

Bordereaux de Transfert des Recettes (BTR); les Bordereaux de Transfert des Dépenses(BTD) ; des fiches compte et les pièces justificatives de chaque opération retracée dans la balance. Le Service de la Comptabilité Publique s'occupe de leur centralisation et procède aux vérifications nécessaires.

1.2.4.2 - La comptabilité des Comptables Non Centralisateurs

Les Comptables Non Centralisateurs (CNC) sont constitués par les Receveurs Récepteurs. Leurs comptabilités sont adressées aux Receveurs des Finances auxquels ils sont territorialement rattachés pour saisir, enregistrer ou centraliser toutes les comptabilités de son arrondissement financier.

Les documents tenus par les CNC sont constitués des livres de premières écritures (quittancées, journaux, calepin de caisse) et des livres de second écritures (livres de développement, livre centralisateur ou grand- livre récapitulatif). Tous les livres sont arrêtés au quotidien.

Les livres de secondes écritures font ensuite l'objet d'un arrêté décadaire et mensuel, en vue de l'élaboration de l'extrait ; de la balance des comptes du trésor encore appelé « *relevé des comptes mouvementés* ».

Le relevé des comptes mouvementés peut être remplacé par un « *bordereau de transmission décadaire (ou mensuel) des opérations effectuées* » par les chefs de postes dont le système comptable est encore manuel.

Les CNC ne procèdent pas l'imputation définitive de leurs opérations. Les principales opérations qu'ils effectuent sont décrites à l'aide des comptes des classes 3,4, et 5. C'est une comptabilité relativement simple.

II - ANALYSES DU SYSTEME COMPTABLE DU TRESOR BENINOIS

Ici, il s'agit pour nous de décrire le système comptable du trésor public à travers ses différents compartiments à savoir :

- La spécification de la comptabilité de l'Etat au trésor public
- La consolidation des comptes

2.1 Spécificités de la comptabilité de l'Etat

2.1.1 Comptabilité de l'Etat

La comptabilité de l'Etat est une comptabilité en partie double : tout débit à un compte est contrebalancé par un crédit à un ou plusieurs autres comptes et inversement de sorte que le total des débits soit égal à celui des crédits. Il existe une symétrie dans le jeu de certains comptes permettant d'opérer certains contrôles de cohérence des résultats.

- Une distinction entre opérations budgétaires et opérations non budgétaires

Les opérations budgétaires font intervenir les comptes de la classe 9 entre eux ou symétriquement avec des comptes de bilan. Les dépenses du budget général sont imputées aux comptes 90, celles des budgets annexes aux comptes 95 et celles des comptes spéciaux du Trésor aux comptes 96.

En comptabilité générale, cette imputation se fait selon un degré d'agrégat conforme aux besoins spécifiques à chaque pays. Le détail de l'exécution budgétaire est suivi en comptabilité auxiliaire de la dépense. Quant aux recettes, elles sont enregistrées aux comptes 91 pour ce qui est du Budget Général de l'Etat, aux 95 et 96 (en crédit) pour ce qui est respectivement des budgets annexes et comptes spéciaux du Trésor. Tout comme pour les dépenses, le détail de l'exécution des recettes budgétaires est suivi en comptabilité auxiliaire de la recette.

A l'inverse, les opérations non budgétaires ne font pas intervenir des comptes budgétaires (classe 9) mais des comptes de tiers (classe 4).

2.1.2 Retraitements comptables

- Un retraitement de la comptabilité budgétaire en comptabilité patrimoniale

Le passage de la comptabilité budgétaire, suivie en classe 9, à la comptabilité patrimoniale décrite en classe 1,2, 6 et 7 se fait par la technique de la réflexion. Il s'agit, en fin d'année, de reclasser dans les comptes de produits et de charge (classe 6 et 7) et part, dans les comptes de résultats et d'actif immobilisé (classe 1 et 2), les recettes et les dépenses budgétaires constatées, tout au long de l'année en classe 9. Cet exercice se fait par virement des masses débitrices et créditrices des comptes de la classe 9 dans les comptes correspondants des classes 1, 2, 6, 7 du fait des contraintes de détermination du résultat budgétaire.

- Une innovation : le traitement comptable des droits constatés

La comptabilisation des droits constatés consiste à enregistrer dans des comptes intermédiaires les créances et des dettes avant leur recouvrement ou paiement. Elle s'applique, en matière de recettes, exclusivement aux créances pour lesquelles il s'écoule un certain temps entre la naissance et le recouvrement. Pour les dettes de l'Etat par contre, elle concerne principalement les dépenses payables après ordonnancement mais peut aussi intéresser celles qui font l'objet d'ordonnancement de régularisation.

L'intérêt de ce procédé est double :

- Il permet, tout moment, de connaître l'encours des créances et des dettes de l'Etat par simple lecture du solde des comptes de prise en charge appropriés ;
- Il rend possible, en fin d'année, le rattachement des créances et des dettes à leur exercice d'origine et, par conséquent, leur prise en compte dans le résultat patrimonial de l'Etat.

2.2 Consolidation des comptes

2.2.1 Difficile consolidation des comptes par le RGF

Plusieurs problèmes sont à l'origine de la difficile consolidation des comptes par le RGF. Entres autres, nous pouvons citer :

- Non apurement des comptes d'imputation provisoire de recette et de dépense ;

- Anomalies constatées dans les soldes des comptes de mouvements de fonds (du mauvais regroupement des pièces par compte de transfert, et des irrégularités de formes) ;
- Défauts des pièces justificatives des documents comptables (balances des comptes, quittances de mouvements des fonds) ;
- Mauvaise classement des pièces appuyant les comptabilités décadaires ;
- Défaut de signature et ou de cachet sur les pièces justificatives et fiches d'écritures ;
- Non maîtrise de la spécification n°2 sur les fiches d'écritures ;
- Non élaboration périodique des états de développement des soldes ;
- Non ouverture des livres journaux auxiliaires par les chefs de postes ;
- Fréquents rejets des opérations de recettes et de dépenses en instance de régularisation ;
- Difficile remontée des comptabilités dans les RF et RGF ;
- Persistance d'un léger retard dans le traitement et la transmission des comptabilités décadaires ;
- Faible capacité de certains comptables du Trésor dans la tenue de la comptabilité générale de l'Etat;
- Non suivi des comptes de mouvements de fonds.

2.2.2 Défaillances dans le système comptable du Trésor Public Béninois

Le système comptable du Trésor Public Béninois est confronté à des problèmes ci-après :

- Non information du système comptable des RP qui les rend aveugles dans le système d'information ;
- Perturbation du réseau informatique de la DGTCP reste et demeure un grand souci pour le bon fonctionnement du réseau comptable du Trésor entraînant un retard dans son système comptable ;
- Retard dans la centralisation des comptabilités des postes comptables par le RGF ;
- Retard dans la centralisation des opérations des postes comptables (RP et RF) ;
- Retard dans la centralisation des opérations et des services centraux de la RGF.

En majorité, les problèmes liés aux défaillances dans le système comptable du Trésor prennent source au sein des problèmes liés à la difficile consolidation des comptes par le RGF.

SECTION 2 : APPROCHE DE SOLUTION POUR L'AMELIORATION DU SYSTEME COMPTABLE DU TRESOR PUBLIC

I- Approches de solution

1.1 Approches de solution liées aux problèmes de la difficile consolidation des comptes par le RGF

En ce qui concerne ce problème, nous proposons les solutions ci-après :

- l'information des recettes perceptions et leur connexion au réseau de la DGTCP ;
- les recettes perceptions sont les unités comptables de base dont le retard a un impact sur toute la chaîne des postes comptables. En effet, l'éloignement de certaines Recettes Perceptions des RF de leur arrondissement est un des éléments favorisant ce retard et l'information faciliterait l'envoi des comptabilités décadaires. Cette solution exige dans sa réalisation l'achèvement du déploiement, dans les postes comptables du Trésor, du progiciel ASTER, permettant de gérer la comptabilité générale de l'Etat. Ceci permettra à ces services extérieurs du Trésor, de tenir régulièrement et quotidiennement leur comptabilité et de passer directement ses écritures afin de régler le problème du retard ;
- le personnel présent dans les postes comptables est souvent préoccupé par des occupations diverses qui s'éloignent du cadre professionnel bien qu'il soit présent au lieu de travail. Il faut penser à redéfinir une politique de motivation pour une meilleure exécution des tâches par le personnel ;
- la formation des agents en informatique pour une maîtrise parfaite de l'utilisation de l'outil informatique dans l'exécution de leurs tâches ;
- la reprise d'un contrat ferme et bien suivi avec une des nombreuses entreprises qui s'occupent du transport en commun et qui sillonnent presque tout le territoire nationale. Cette disposition sera doublée par l'application rigoureuse des sanctions aux chefs de postes qui ne vont pas apprêter à temps leurs comptabilité respectives ;
- la régularisation des écritures de réception de fonds pour pouvoir solder ces comptes et en présenter une situation claire.

1.2 Approches de solution liées aux dysfonctionnements dans le système comptable de l'Etat

Pour trouver solution à ce problème, il faut :

- recruter suffisamment du personnel qualifié ;
- organiser de séances de sensibilisation qui auront pour but de faire comprendre et de rappeler aux divers agents le rôle de ces comptes et la procédure de la tenue de ces comptes ;
- attirer l'attention des chefs de postes comptables sur la nécessité de vérifier les écritures passées par agents à la vue des pièces justificatives ;
- tenir un registre auxiliaire détaillant les diverses opérations décrites ;
- une meilleure motivation du personnel ;
- renforcer les capacités de tous les agents actuels intervenant dans la tenue de la comptabilité.

La mise en œuvre efficace de ces solutions appelle la réunion de certaines conditions.

1.3 Conditions de mise en œuvre des solutions

L'éradication des causes se trouvant à la base des différents problèmes spécifiques ne pourra être complète que lorsque certaines dispositions seront prises pour garantir une efficacité à mettre en œuvre. Nous ne pouvons apporter des solutions aux divers problèmes évoqués sans penser à une éradication de leur cause. C'est donc dans cette optique que nous allons procéder à la mise en œuvre des solutions tout en proposant des recommandations aux autorités impliquées dans la tenue de la comptabilité de l'Etat.

1.3.1 Recommandations à l'endroit de la DGTCP

Nos recommandations envers l'Etat sont orientées vers les actions ci-après. En autres, il s'agira, pour la DGTCP, de multiplier des missions de contrôle des postes comptables en vue de renforcer l'efficacité du travail mais aussi d'œuvrer pour la mise à disposition des RP des matériaux et réseaux informatiques performants pour une bonne tenue de la comptabilité publique.

Il faudra ensuite organiser des séminaires de formation à l'intention des agents des postes comptables en vue de renforcer leur niveau ; de renforcer le personnel au niveau des

RP et RF à travers l'envoi de personnel qualifié et compétents ; de penser à la motivation des agents en les incitant à mieux faire le travail. Pour finir, il s'agira pour la DGTCP d'œuvrer pour la création de pôle de compétences dans les départements pour trouver promptement des solutions aux divers problèmes que peuvent rencontrer un poste. Pour une bonne tenue de la comptabilité de l'Etat, il faudra que les autorités de la Direction Générale s'investissent dans la nomination des responsables chargés de diriger les Recettes Perceptions et surtout les Recettes des Finances. Ceci est d'autant plus important que, la nomination d'un cadre n'ayant aucune formation de base en comptabilité ne puisse qu'être un frein à la tenue efficace de la comptabilité de l'Etat. Il urge donc, que ces autorités tiennent compte des curricula vitae des responsables des Recettes des Finances, qui avant toute nomination doivent être des cadres ayant reçu une formation en Finances et Trésor. Il faut aussi œuvrer pour la mise à disposition des RP des matériaux et réseaux informatiques performants pour une bonne tenue de la comptabilité publique.

1.3.2 Recommandations à l'endroit de l'Etat

La comptabilité de l'Etat doit être tenue par des cadres ayant une bonne qualification et expertise dans la matière. Il faudra donc que les autorités du Ministère chargé des Finances, augmentent au BGE les ressources allouées à la formation des agents. Ces formations se feront sur des modules de Droit Budgétaire, de Comptabilité de l'Etat Analytique, de Comptabilité Privée. Avec un accent particulier sur la comptabilité de l'Etat qui évolue chaque fois que la nomenclature de réaménagement. Pour finir, il faut renforcer le mécanisme de centralisation comptable et de redynamiser les réseaux informatiques ainsi que l'informatisation dans les milieux environnants des postes comptables.

CONCLUSION

Nous sommes arrivés au terme de notre étude dont le thème est intitulé « Analyse du système comptable du Trésor Public : cas du Bénin ».

Notre préoccupation consistait à analyser l'efficacité du système comptable du trésor public, et si ce système comptable permettait au trésor de livrer aux décideurs une information pertinente. En réponse à cette préoccupation, nous avons d'abord décrit ce système comptable afin de l'évaluer à la norme. L'organisation est basée suivant les principes généralement admis et conformément à la législation comptable du pays. Nous avons également dit que, comme l'information comptable contenue dans les états financiers du trésor faisait régulièrement l'objet d'une mission des auditeurs afin d'en certifier la sincérité et l'image fidèle. La Direction Général du Trésor et de la Comptabilité Publique (DGTCP) est l'une des directions du MEF qui a pour missions la gérance de la trésorerie de l'Etat et de la dette publique, la centralisation des comptes de tous les comptables publics et la réédition du compte de gestion de l'Etat. Le système comptable de Trésor Public est en pleine mutation avec l'internationalisation en cours des directives portant RGCP et PCE de l'UEMOA. La mise en place de ce nouveau système devra permettre au Trésor Public de fournir des informations précises et efficaces, des statistiques de finances publiques en temps opportun : toute chose qui doit contribuer à la prise de décisions efficaces pour le développement de l'action publique. Ainsi, nous avons remarqué qu'il existe des facteurs qui rendent complexe ce système comptable du Trésor Public Béninois. Il s'agit entre autres de la perturbation du réseau informatique de la DGTCP, du retard dans la centralisation des opérations des services centraux de la RGF et des comptabilités des postes comptables (RP et RF). L'identification de ces problèmes, nous a permis de proposer des conditions pour leurs atténuations par la mise en œuvre d'un réseau informatique très efficace, une centralisation à temps des opérations des services centraux de la RGF et des comptabilités des comptables (RP et RF).

Nous avons néanmoins constaté ce qui suit :

- ✓ Absence d'un manuel de procédure
- ✓ Absence de certaines pièces comptables dues à leur non affectation par les services concernés à la comptabilité.

En toute conscience, nous ne prétendons pas avoir épuisé toute la problématique liée à l'organisation d'une comptabilité, moins encore celle de l'organisation du trésor public. Nous pensons en avoir donné un petit coup de pouce. Ainsi, le champ d'investigation reste largement ouvert dans ce domaine.

Nous sommes conscients que notre étude présente des limites et n'a certainement pas abordé tous les aspects liés au système comptable du Trésor Public. C'est la raison pour laquelle nous souhaitons que des études futures puissent être effectuées afin de participer pleinement aux mutations en cours au Trésor Public.

L'œuvre humaine n'a jamais été parfaite et notre travail n'en fait pas l'exception. C'est pourquoi, nous restons largement ouverts à toutes critiques et suggestions.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

MEMOIRE

- Fidel C.K. SITON « Analyse de l'organisation comptable de Jupiter Petroleum SA »

TEXTES DE LOI

- La directive communautaire N° 2003/35/CE du 29 Juin 2000
- La directive communautaire N°09/2009/CM/UEMOA portant PCE au service de l'UEMOA
- La constitution du 11 décembre 1990

AUTRES

- ADOKO ; S.A.E (2007)
- AKOAKOU B. C. S (2007)
- Amblard M. (2014), << Convention et comptabilité : vers une approche sociologique du modèle>>, Comptabilité-Contrôle-Audit, numéro spécial, juin p.47-68.
- Blaise N. YEHOUENOU(2012). Administrateur du trésor et conseiller en gestion des finances publics dans « thème sur le processus d'élaboration du plan de trésorerie »
- BURLAND et DAYAN(1999)
- B. Esnault et C. Hoarau, Comptabilité financière, Paris PUF, <<Quadrige>>, p.3.
- CONSO(1985)
- Cyrille Madou(2003), <<Comptabilité générale de l'entreprise>>, Edition de Boeck université, Rue des Minimes 39, B-1000 Brunelles.
- Dégos J.G., Histoire de la comptabilité, PUF, Paris, 1998
- Esnault Bernard, Dinasquet Roger, <<Définition de la comptabilité>>, Comptabilité financière, Paris, Presse, Universitaires de la France, <<Que sais-je ?>>, 2008, 128 pages
- FAYEL Alain et PERNOT Daniel, Comptabilité Générale de l'entreprise, 14^e édition, Dunod, Paris, 2004.

- Georges DE PALLENS (1997) dans son ouvrage intitulé <<Gestion financière de l'entreprise>>
- Larousse pratique (2003), Dictionnaire du français au quotidienne, Paris, Larousse.
- Lasègue P. (1996), Gestion de l'entreprise et comptabilité, Paris, Dalloz, Coll. Précis. P. 16
- MERTON, R. K., cité par KAPEND ; cours de gestion du personnel, 2003-2014, p .4
- Pierre MAURIN
- Plan comptable SYSCOHADA
- SYSCOA, Plan comptable général des entreprises, éd. Foucher,1996, 831 pages.
- Internet.
- [www. Google.fr](http://www.Google.fr)
- www.memoire online.com.

ANNEXES

GLOSSAIRES

Comptabilité : c'est une technique de mesure qui constate, enregistre et mémorise l'activité économique d'un agent économique, privé ou public, ou de la nation.

Elle est destinée à servir d'instrument d'informations à l'agent lui-même, ou au public, en vue soit de reprendre à l'obligation légale et fiscale, et soit de l'analyse de la gestion et de la prévision.

La comptabilité désigne aussi l'ensemble des livres et documents comptables d'une entreprise ou d'un particulier.

Comptabilité publique : c'est l'ensemble des règles juridiques et techniques qui gouvernent les opérations financières de l'Etat et des autres personnes physiques. Ces règles permettent de chiffrer les activités administratives, de tenir l'administration au courant de ses ressources en crédits et en matériels et d'en contrôler l'emploi, en vue d'assurer la meilleure utilisation de ces ressources.

Comptabilité de l'Etat : c'est une technique d'expression des actes et des faits juridiques de caractère financier en vue d'obtenir des résultats susceptibles d'informer l'autorité et de l'aider dans ses décisions.

Pièces comptables : c'est un document justificatif permettant à la comptabilité l'enregistrement d'une opération.

Mandat : c'est une pièce comptable qui contient un numéro de série, l'identification du bénéficiaire, le montant à régler, la date comptable, la signature du responsable du service de la comptabilité et celle de l'agent comptable. Il sert à ordonnancer les dépenses des différentes structures de l'Etat.

Document comptable de synthèse : étant périodique (établi au moins une fois par an) présentant la situation et les résultats de l'entreprise. Il se compose au moins du bilan, du compte de résultat, et de l'annexe, et peut être complété par un tableau de financement se rapportant à l'exercice qui s'est achevé.

Balance : document comptable établi régulièrement par l'entreprise, présentant sous forme de tableau l'ensemble des comptes ouverts avec indication pour chacun d'eux du total de leurs débits et la valeur de leur solde débiteur ou créditeur suivant le cas.

Fiche d'écriture : présentation schématique par nature d'opération des comptes à mouvementer au débit et au crédit indiquant les services initiateurs et destinataires.

Progiciel ASTER : Progiciel de comptabilité de l'Etat développé à l'initiative du ministère français de la coopération pour être implanté sur demande dans tous les pays qui le souhaitent. La condition pour en bénéficier est que l'Etat intéressé doit apporter la preuve d'un environnement organisé et du respect de certaines normes notamment les directives de l'UEMOA.

Système comptable : tout ensemble organique des registres ou documents permettant l'inscription chronologique des faits que la comptabilité en a pris connaissances généralement.

ANNEXE1 : Organigramme de la DGTCP

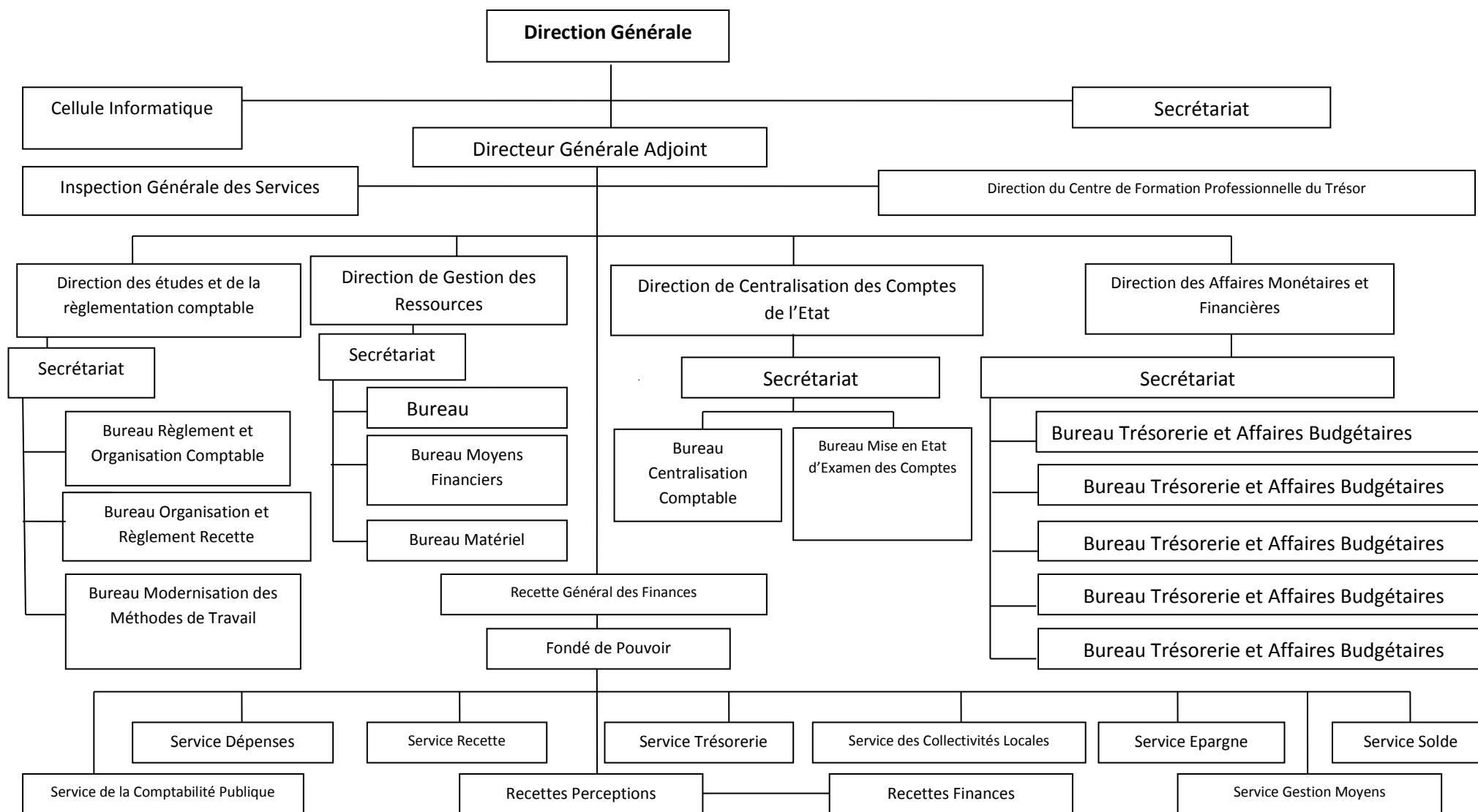


Table des matières

Avertissement.....	i
DEDICACE.....	ii
REMERCIEMENTS	iv
LISTE DES SIGLES	v
RESUME.....	vi
SOMMAIRE	vii
INTRODUCTION.....	1
CHAPITRE PREMIER : CADRE INSTITUTIONNEL DE L’ETUDE	4
SECTION1 : PRESENTATION DU CADRE DE L’ETUDE ET OBSERVATIONS DE STAGE	5
1.1 Cadre de l’étude.....	5
1.2 Présentation de la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique : (DGTCP)	5
1.2.1 Historique de la DGTCP	5
1.2.2 Attributions de la DGTCP	6
1.2 Organisation des services du Trésor.....	7
1.2.1 Les services centraux.....	8
1.2.2 Les services extérieurs.....	9
SECTION 2 : OBSERVATIONS ET EXPERIENCES DU STAGE	18
2.1 Présentation des services parcourus	18
2.1.1 Service de la dépense	18
2.1.2 Service de la Trésorerie (ST)	18
2.1.3 Service de la Comptabilité Publique.....	18
2.2 Expériences acquises et difficultés rencontrées.....	19
2.2.1 Expériences acquises.....	19
2.2.1.1 Service de la Dépense	19
2.2.1.2 Service de la Trésorerie (ST)	22
2.2.1.3 Service comptabilité public.....	24
2.3 Difficultés rencontrées.....	25
CHAPITRE DEUXIEME : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIE DE L’ETUDE .	27
SECTION 1 : PROBLEMATIQUE ET OBJECTIFS DE RECHERCHE.....	28
1.1 Problématique et intérêt de l’étude	28
1.1.2 Intérêt de l’étude	30

1.1.3 Objectifs de recherche.....	31
1.1.4 Objectif général.....	31
1.1.5 Objectifs spécifiques	31
1.2 Revue de littérature.....	31
1.2.1 Clarification des concepts	32
1.2.2 Notion sur l'analyse financière et comptable.....	32
1.2.3. Branches de la comptabilité	33
1.2.4 Fonction de la comptabilité.....	33
1.2.5 Les objectifs de la comptabilité	34
1.2.6 Les principes comptables	34
1.3 La notion de norme comptable	35
1.3.1 Définition et historique des normes comptables	35
1.3.2 Les principales innovations du SYSCOHADA	37
1.3.3 Organisation de la comptabilité	37
1.3.4 Base de système comptable.....	38
1.3.5 Les pièces justificatives	39
SECTION 2 : DEMARCHE METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE	43
2.1 Recherche documentaire.....	43
2.2 Outils et technique d'analyse.....	44
2.2.1 Les outils de collecte de données	44
2.3 Technique d'analyse des données.....	45
2.4 L'échantillonnage	45
2.5 Difficultés et limites de l'étude	46
CHAPITRE TROISIEME : CADRE EMPIRIQUE DE L'ETUDE	47
SECTION 1: CADRE JURIDIQUE ET TECHNIQUE DE LA COMPTABILITE DE L'ETAT ET ANALYSE DU SYSTEME COMPTABLE DU TRESOR PUBLIC BENINOIS	48
I-CADRE JURIDIQUE DE LA COMPTABILITE DE L'ETAT	48
1.1 Directives de l'UEMOA.....	48
1.1.1 Directive n°07-2009 portant RGCP	48
1.1.2 Directive n°09/2009/CM/UEMOA portant PCE au sein de l'UEMOA.....	50
1.2 Cas particulier de l'Etat Béninois.....	52
1.2.1 Décret n°2014-571 du 07 Octobre 2014 portant RGCP	52
1.2.2 Le système comptable de l'Etat Béninois	56
1.2.3 La comptabilité des comptables du Trésor Public Béninois	60

II - ANALYSES DU SYSTEME COMPTABLE DU TRESOR BENINOIS	63
2.1 Spécificités de la comptabilité de l'Etat	63
2.1.1 Comptabilité de l'Etat	63
2.1.2 Retraitements comptables	64
2.2 Consolidation des comptes	64
2.2.1 Difficile consolidation des comptes par le RGF	64
2.2.2 Défaillances dans le système comptable du Trésor Public Béninois	65
SECTION 2 : APPROCHE DE SOLUTION POUR L'AMELIORATION DU SYSTEME COMPTABLE DU TRESOR PUBLIC	66
I- Approches de solution	66
1.1 Approches de solution liées aux problèmes de la difficile consolidation des comptes par le RGF.....	66
1.2 Approches de solution liées aux dysfonctionnements dans le système comptable de l'Etat	67
1.3 Conditions de mise en œuvre des solutions.....	67
1.3.1 Recommandations à l'endroit de la DGTCP.....	67
1.3.2 Recommandations à l'endroit de l'Etat.....	68
CONCLUSION	69
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES	72
ANNEXES	viii
Table des matières	xii