



RÉPUBLIQUE DU BÉNIN
SSSSSSSSSSSS



MINISTÈRE DE L'ENSEIGNEMENT SUPÉRIEUR ET DE LA
RECHERCHE SCIENTIFIQUE
SSSSSSSSSSSS

Université d'Abomey-Calavi
SSSSSSSSSSSS

École Nationale d'Administration et de Magistrature
SSSSSSSSSSSS

MÉMOIRE DE FIN DE FORMATION POUR L'OBTENTION DU
DIPLOME DU CYCLE II

OPTION :

ADMINISTRATION DES FINANCES (AF)

FILIÈRE :

ADMINISTRATION DES FINANCES ET
DU TRÉSOR (AFT)

Année académique
2014-2015

CONTRIBUTION A UNE BONNE TENUE DU
COMPTE D'IMPUTATION PROVISoire DE
RECETTES CHEZ LES COMPTABLES NON
CENTRALISATEURS DU TRESOR

Réalisé par :

Reine-Fleur M.TCHEFFA

Maître de stage
M. Alidou ODJO.
Chef Adjoint du Service
de la Comptabilité Publique

Directeur de mémoire
M. Moussiliou MAMADOU
Administrateur du Trésor
Enseignant à l'ENAM

Novembre 2015

IDENTIFICATION DU JURY

PRESIDENT: Edgard Rock GBINLO

VICE PRESIDENT: Camille MIGAN

MEMBRE : Firmin DANHOUNDO

L'ECOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION
ET DE MAGISTRATURE N'ENTEND DONNER
AUCUNE APPROBATION NI IMPROBATION
AUX OPINIONS EMISES DANS CE MEMOIRE.
CES OPINIONS DOIVENT ETRE CONSIDEREES
COMME PROPRES A LEUR AUTEUR.



DEDICACE

- ❖ A mon feu père André G. TCHEFFA ;

- ❖ A ma mère Sidonie HOUDAGBA;

- ❖ A mon époux Bruno S.GBEHOUN.



REMERCIEMENTS

J'adresse mes sincères gratitudees :

- ❖ A mon directeur de mémoire monsieur Moussiliou MAMADOU, qui malgré ses multiples occupations a dirigé ce travail avec beaucoup de minutie ;
- ❖ A mon maître de stage monsieur Alidou ODJO pour son assistance et ses efforts inlassables afin que le travail soit parfait ;
- ❖ Au chef du Service de la Comptabilité Publique et à tout le personnel de ce service pour leur collaboration ;
- ❖ A l'administration et au corps enseignant de l'ENAM pour la qualité de la formation ;
- ❖ Aux membres de jury qui nous font l'honneur d'évaluer ce mémoire et de nous aider à le parfaire ;
- ❖ A toutes les familles TCHEFFA, AKANDO, GBEHOUN et KPOKPOYA
- ❖ A tous ceux qui de près ou de loin ont contribué à la rédaction de ce mémoire.

LISTE DES SIGLES ET ACRONYMES

- AOF : Attributions, Organisation et Fonctionnement.
- CIP : Compte d'Imputation provisoire ;
- CIPR : Compte d'imputation provisoire des recettes
- DGTCP : Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique ;
- DES : Division des Etudes et Synthèse ;
- DC : Division Comptabilité ;
- DCCE : Direction de la Centralisation des Comptes de l'Etat ;
- MEFPD : Ministère de l'Economie, des Finances et des Programmes de Dénationalisation ;
- OP : Ordre de Paiement ;
- RGF : Recette Générale des Finances ;
- RGF : Receveur Général des Finances ;
- RF : Recette des Finances ;
- RF : Receveur des Finances ;
- RP : Recette Perception ;
- RP : Receveur Percepteur ;
- SES : Section des Etudes et Synthèses ;
- SCP : Service de la Comptabilité Publique.

LISTE DES TABLEAUX ET FIGURES

<u>Tableau N°1</u> : Point de réception des comptabilités décadaires assorti des jours de retard au 30 juin 2015.....	12
<u>Tableau N°2</u> : Situation des OP Trésor de 2010 à 2014.....	14
<u>Tableau N°3</u> : Extrait de la fiche compte 476.1 de tous les postes de 2008-2014.....	18
<u>Tableau N°4</u> : Evolution des dépenses relatives aux heures de vacances.....	19
<u>Tableau N°5</u> : Regroupement des problèmes spécifiques par centre d'intérêt et par problématique.....	23
<u>Tableau N°6</u> : Evolution de quelques comptes d'imputation provisoire des exercices 2007-2011.....	33
<u>Tableau N°7</u> : Tableau de bord de l'étude.....	35
<u>Tableau N°8</u> : Répartition des données d'enquête relatives au problème du non-respect des principes de fonctionnement du compte 476.1.....	44
<u>Tableau N°9</u> : Répartition des données d'enquête relatives au problème de persistance d'importants soldes anormaux du compte 476.1.....	45
<u>Tableau N°10</u> : Répartition des données d'enquête relatives au problème de défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1.....	46
<u>Tableau N°11</u> : Tableau de Synthèse de l'Etude.....	57
<u>Figure N°1</u> : Variation du montant des Ordres de Paiement Trésor de 2010 à 2014.....	14
<u>Figure N°2</u> : Evolution des dépenses relatives aux heures de vacation.....	20

GLOSSAIRE DE L'ETUDE

Comptabilité de l'Etat : Technique de constatation et d'enregistrement après contrôle des opérations du Budget Général de l'Etat, des comptes spéciaux et le cas échéant des budgets annexes afin de permettre l'information aux autorités chargées de la gestion et celles chargées du contrôle des Finances Publiques.

Comptables Publics : Fonctionnaires ou agents ayant qualité pour exécuter au nom de l'Etat, d'une collectivité publique ou d'un établissement public, des opérations de recettes, de dépenses ou de maniement de titres soit au moyen des fonds ou valeur dont il a la garde soit par des virements internes d'écritures, soit par l'intermédiaire d'autres comptables publics ou de comptes externes de disponibilité.

Comptables non centralisateurs : Receveurs Percepteurs au niveau des communes.

Vacations : Temps de travail dont la durée s'exprime généralement en heures ou demi-journée qu'une personne consacre à une activité rémunérée.

472.1 : Compte d'Imputation Provisoire de dépenses chez les comptables non centralisateurs.

475.1 : Compte d'Imputation provisoire de recettes chez les comptables centralisateurs du Budget Général de l'Etat.

476.1 : Compte d'Imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs ; comptables sur le territoire national.

AVANT PROPOS

La problématique liée à la mauvaise tenue du compte 476.1 intitulé « Imputation Provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs » couvre un champ d'investigation assez vaste.

En effet, sont concernés par la dite problématique les cas de paiement des salaires aussi bien aux vacataires qu'aux contractuels locaux en cours de reversement.

Dans le cadre de la présente étude, nos investigations ont été circonscrites aux seuls cas des paiements des salaires aux vacataires.

RESUME

A l'occasion de notre stage pratique de fin de formation, notre attention a été focalisée sur la tenue du compte 476.1 intitulé « compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs du Trésor ».

L'état des lieux réalisé à cet effet révèle, entre autres dysfonctionnements :

- le non respect des principes de fonctionnement dudit compte ;
- la persistance d'importants soldes anormaux de ce compte sur une longue période ;
- le défaut de régularisation des dépenses imputées au compte.

Pour apporter des solutions à cette situation préjudiciable à une bonne gestion comptable, des objectifs de recherche ont été fixés et des hypothèses de recherches émises ont été vérifiées.

Le diagnostic qui s'en est suivi indique que :

- la décision politique de 2008¹ est à l'origine du non respect des principes de fonctionnement du compte 476.1 ;
- la persistance d'importants soldes anormaux du compte est due à une absence de suivi rigoureux des comptes d'imputation provisoire en général et le compte 476.1 en particulier ;
- la non budgétisation rend impossible la régularisation des dépenses payées au titre des heures de vacation préalablement imputées au débit du compte 476.1.

Les différentes approches de solutions assorties de leurs conditions de mise en œuvre permettront de corriger les insuffisances ainsi constatées et de favoriser une gestion comptable sincère et transparente.

¹ Depuis 2008 le gouvernement béninois a pris l'option de faire payer à titre exceptionnel aux enseignants les heures de vacation en attendant le transfert des ressources y relatives

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
CHAPITRE PREMIER : CADRE CONTEXTUEL DE L'ETUDE, OBSERVATIONS DE STAGE ET CHOIX DE LA PROBLEMATIQUE.....	3
SECTION I : CADRE CONTEXTUEL DE L'ETUDE	4
SECTION II : DE L'INVENTAIRE DES ELEMENTS DE L'ETAT DES LIEUX DE BASE A LA VISION GLOBALE DE RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE CHOISIE.....	21
CHAPITRE DEUXIEME : CADRE THEORIQUE DE BASE, METHODOLOGIE CHOISIE POUR LA RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE, RESULTATS OBTENUS ET APPROCHES DE SOLUTIONS	29
SECTION I: CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE	30
SECTION II : DES ENQUETES DE VERIFICATION DES HYPOTHESES AUX CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS	45
CONCLUSION.....	58
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES	61
ANNEXES	62
TABLE DES MATIERES	64



INTRODUCTION

La comptabilité publique est la comptabilité que tiennent les administrations et les collectivités publiques d'un pays pour enregistrer leurs recettes et leurs dépenses. Les comptables publics sont chargés du contrôle de régularité dans les conditions prévues par le Règlement Général sur la Comptabilité Publique. Ils sont en outre compétents pour la tenue des différentes catégories de comptes, notamment les comptes budgétaires, les comptes de disponibilité et les comptes d'imputation provisoire.

Ces comptes d'imputation provisoire servent à enregistrer les opérations qui connaîtront leur dénouement dans les livres des comptables qui les ont utilisés.

Malgré l'existence d'un cadre réglementaire et technique régissant la tenue de ces comptes, l'on assiste à diverses anomalies comptables qui laissent entrevoir des situations préjudiciables à une comptabilité sincère et transparente.

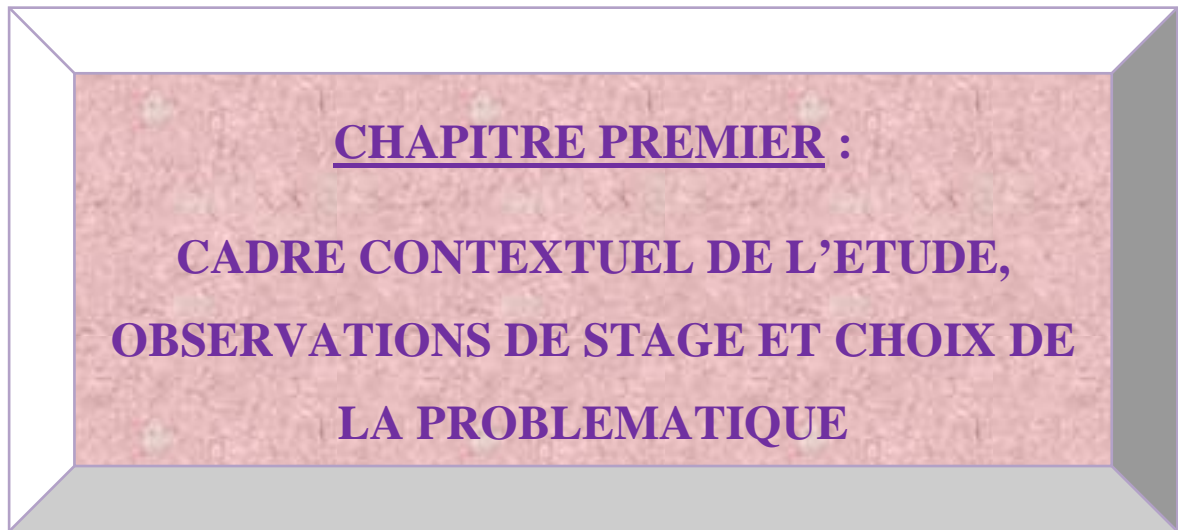
C'est ainsi qu'on déplore dans la comptabilité tenue par les receveurs percepteurs d'énormes dysfonctionnements dans l'utilisation du compte 476.1. Au nombre de ces dysfonctionnements, on note :

- le non respect des principes de fonctionnement du compte 476.1 ;
- la persistance d'importants soldes anormaux sur le compte 476.1 ;
- le défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1.

Pour remédier à cette situation de mauvaise gestion comptable, nous avons choisi de réfléchir sur le thème intitulé « Contribution à une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs du Trésor ».

Le développement de ce thème s'articule autour de deux chapitres.

- Le premier chapitre est consacré au cadre contextuel de l'étude, aux observations de stage et au choix de la problématique ;
- Le second chapitre aborde le cadre théorique et méthodologique de l'étude, les résultats obtenus, les approches de solutions et leurs conditions de mise en œuvre.



CHAPITRE PREMIER :
**CADRE CONTEXTUEL DE L'ETUDE,
OBSERVATIONS DE STAGE ET CHOIX DE
LA PROBLEMATIQUE**

Dans ce chapitre, l'accent est d'abord mis sur la structure d'accueil du stage, ensuite la restitution des observations de stage et enfin le ciblage de la problématique de l'étude.

SECTION 1 : CADRE CONTEXTUEL DE L'ETUDE

Le cadre contextuel de l'étude comporte le cadre institutionnel et le cadre physique.

Paragraphe 1 : Cadre institutionnel et physique de l'étude : la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique(DGTCP)

Dans ce paragraphe, il est présenté la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DGTCP), une direction technique du Ministère de l'Economie, des Finances et des Programmes de Dénationalisation (MEFPD). Cette présentation porte successivement sur l'historique, les missions, l'organisation et le fonctionnement de la DGTCP. Les observations de stage ont également fait l'objet d'une restitution.

I. Cadre institutionnel de l'étude : la DGTCP

A. Présentation de la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DGTCP)

Cette présentation est consacrée à l'historique de la DGTCP, ses missions, son organisation et son fonctionnement.

1. Historique de la DGTCP

Le Trésor Public Béninois a été créé le 14 Août 1961 par la loi n° 61-35 portant création du Trésor National de la République du Dahomey (TNRD). De cette loi, il tire sa première désignation : Trésor National de la République du Dahomey. Il devient ensuite, conformément au Décret n° 69-47/PR/MEF du 17 février 1969 portant organisation des services du Trésor de la République, la Direction du Trésor et de la Comptabilité Publique (DTCP) et ayant à sa tête le Trésorier Payeur Général (TPG), comptable supérieur et unique de l'Etat. Enfin, le Trésor devient Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique, suite à la prise de l'Arrêté n°1188/MF/DC/SGM/DA du 14 décembre 1998 portant Attributions, Organisation et Fonctionnement(AOF) de la DGTCP.

Comme les autres directions techniques du MEFPD, la DGTCP a plusieurs missions énumérées dans le Décret n°2014-757 du 26décembre 2014 portant AOF du MEFPD. Ces missions ne sont pas pour autant différentes de la fonction première qui concerne la centralisation des opérations budgétaires de l'Etat.

2. Missions de la DGTCP

Conformément à l'article 116 du Décret n° 2014-757 du 26 décembre 2014 portant attributions, organisation et fonctionnement du MEFPD, la DGTCP exerce deux (02) missions que sont la mission « Trésor » et 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 :

- d'étudier et de suivre les problèmes liés à la gestion de la trésorerie de l'Etat et de procéder aux arbitrages nécessaires ;
- de proposer et de mettre en œuvre la politique financière de l'Etat ;
- d'émettre et de négocier les effets publics ;
- de gérer le portefeuille de titres de l'Etat ;
- d'exécuter, en collaboration avec l'institut d'émission, la politique monétaire de l'Etat.

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

- d'initier ou d'étudier tous les dossiers relatifs à la réglementation, à l'organisation et au fonctionnement de tous les services comptables de l'Etat et des autres Collectivités Publiques soumises aux règles de la comptabilité publique ;
- d'animer ses services extérieurs dont la fonction essentielle est l'exécution des opérations budgétaires et comptables 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 l'espace et dans le temps ;
- d'assurer le recouvrement des recettes non fiscales ;
- de centraliser les recettes des autres administrations financières ;
- de payer les dépenses des organismes régis par les règles de la comptabilité publique ;

- d'assurer la gestion financière et comptable des postes diplomatiques et consulats généraux ;
- de centraliser les comptes de tous les comptables publics ;
- de produire les comptes de gestion de l'Etat et des Communes ;
- de mettre en état d'examen les comptes de gestion des comptables principaux de l'Etat et d'en assurer la transmission à la juridiction financière compétente ;
- d'élaborer le compte général de l'Administration Centrale ;
- d'élaborer le projet de Loi de règlement définitif du budget de l'Etat ;
- de produire les statistiques des flux financiers de l'administration publique assorties d'analyses.

B. Organisation et fonctionnement de la DGTCP

La DGTCP a adopté une structure organisationnelle qui lui permet de fonctionner conformément aux textes. Ainsi, elle comporte des services centraux, des directions techniques et des services extérieurs.

→ Les services centraux de la DGTCP

Il s'agit de :

- *l'Inspection Générale des Services(IGS) ;*
- *la Direction du Centre de Formation Professionnelle du Trésor (DCFPT).*

→ Les directions techniques de la DGTCP

Elles sont au nombre de six (06) à savoir :

- la Direction de la Gestion des Ressources (DGR) ;
- la Direction des Etudes et de la Réglementation Comptable (DERC) ;
- la Direction de la Centralisation des Comptes de l'Etat (DCCE) ;
- la Direction des Affaires Monétaires et Financières (DAMF) ;
la Direction de la Gestion de l'Information et des Archives (DGIA)
- la Recette Générale des Finances (RGF).

Il convient de préciser à ce niveau que la RGF a pour missions d'exécuter des opérations budgétaires de l'Etat et celles des comptes hors budget. Elle assure la tenue de la comptabilité de l'Etat et la coordination du réseau comptable. Elle procède enfin, à la reddition du compte de gestion de l'Etat et à la mise en état d'examen des comptes de gestion des collectivités locales.

La RGF comprend les services suivants :

- le Service de la Dépense;
- le Service de la Trésorerie;
- le Service de la Solde;
- le Service de la Comptabilité Publique;
- le Service Epargne;
- le Service des Collectivités Locales;
- le Service de la Gestion des Moyens (*non encore opérationnel*).

Les services extérieurs

Il s'agit des :

- *Recettes des Finances (RF)* ;
- *Recettes- Perceptions (RP)*.

II. Cadre physique de l'étude : le Service de la Comptabilité Publique

Le Service de la Comptabilité Publique (SCP) comme précisé plus haut est un service de la Recette Générale des Finances qui est une direction technique de la DGTCP. Il sera donc question de présenter ce service à travers ses missions, son organisation et son fonctionnement au sein de la RGF.

A. Présentation du SCP

1. Les missions du SCP

Le Service de la Comptabilité Publique est chargé de :

- ❖ la constatation dans les écritures de la RGF des opérations effectuées ou centralisées par les différents services de la RGF ;
- ❖ la reddition du compte de gestion de l'Etat et sa transmission à la Direction de la Centralisation des comptes pour sa mise en état d'examen ;
- ❖ l'assistance et le conseil à tous les services de la RGF dans le cadre de la bonne tenue des comptes de l'Etat.

Chacune de ses missions recouvre un contenu précis qui constitue les attributions du SCP. Pour assurer toutes ses missions, le SCP s'est doté de deux divisions et d'un secrétariat.

2. Organisation et fonctionnement du SCP

Conformément à l'arrêté n°2002-3132/MFE/DC/SGM/DGTCP/RGF/SP du 02 décembre 2002 portant Attributions, Organisation et Fonctionnement des divisions du SCP de la RGF, le SCP est structuré en deux divisions et un secrétariat.

→ Le Secrétariat

Le secrétariat est chargé de :

- ❖ la réception et la gestion du courrier arrivée ;
- ❖ la préparation et l'expédition des courriers ;
- ❖ la reprographie ;
- ❖ l'archivage et la gestion de la documentation.

→ La Division de la Comptabilité(DC)

Elle a pour tâches :

- ❖ la réception des comptabilités provenant des postes comptables ;
- ❖ le dépouillement et la ventilation vers les autres services de la RGF des comptabilités provenant des postes comptables ;
- ❖ la tenue de la comptabilité auxiliaire du service ;
- ❖ l'émission des ordres de paiement(OP) Trésor ;
- ❖ l'émission des ordres de paiement(OP) saisie arrêt ;
- ❖ l'émission des ordres de paiement(OP) pension alimentaire ;
- ❖ la lecture des projets d'arrêté de nomination des régisseurs et agents comptables avant leur signature par la DGTCP.

Dans le souci de remplir efficacement ses missions, la division Comptabilité est organisée en deux sections à savoir :

- la section dépouillement ventilation et apurement des comptabilités ;
- la section relations avec les usagers.

→ Division des Etudes, Synthèses et Statistiques et (DESS)

Elle est chargée :

- ❖ de la veille permanente sur la bonne tenue de la comptabilité au niveau des services centraux de la RGF ;
- ❖ de l'analyse hebdomadaire de la balance générale des comptes ;
- ❖ d'élaborer tous les projets de correspondances ;

- ❖ de la production périodique de la balance générale des comptes de l'Etat, la situation des tiers créditeurs, la situation des dépenses définitives du Budget Général de l'Etat etc ;
- ❖ de la production des différents tableaux statistiques relatifs à l'élaboration du compte de gestion ;
- ❖ de s'occuper de la bonne tenue des comptes de tiers suivis au Service de la Comptabilité Publique ;
- ❖ de l'ouverture et de la clôture des journées comptables dans le Progiciel Aster en ce qui concerne le poste de la RGF ;
- ❖ de la réception et de la transmission des pièces justificatives vers les teneurs des comptes ;
- ❖ du contrôle et de la garde des balances et des feuillets des livres journaux provenant des RP et RF.

La Division des Etudes, Synthèses et Statistiques est organisée en deux sections à savoir :

- la section des études et synthèses
- la section de la gestion des comptes.

B. L'environnement du Service de la Comptabilité Publique

L'environnement du SCP est constitué de deux sous-ensembles : le microenvironnement et le macro environnement.

1. Le microenvironnement

Il s'agit de l'environnement de proximité. Il regroupe l'ensemble des acteurs externes immédiatement en contact avec le SCP et qui influencent directement des activités et sans lesquels il ne pourrait exister. Il est formé des autres services de la RGF; des receveurs des finances, des receveurs percepteurs, des régisseurs des ministères et institutions de l'Etat et des bénéficiaires de pensions alimentaire et avance sur pension.

a. Les autres services de la RGF

Il s'agit des services de la recette, de la dépense, de la trésorerie, de la solde, de l'épargne et des collectivités locales. Le SCP s'occupe de la centralisation de toutes les écritures passées par ces services, apporte des corrections nécessaires et donne des conseils à ses services en cas de difficulté d'imputation budgétaire. Il s'occupe également de la ventilation vers ces services de la RGF, des comptabilités provenant des postes comptables.

b. Les Recettes des Finances et les Recettes Perceptions

Le Service de la Comptabilité Publique s'occupe de la réception, du dépouillement et de l'apurement des comptabilités provenant des RF et RP. C'est le service de la comptabilité qui conseille les RF et RP en ce qui concerne la tenue de la comptabilité publique.

c. Les régisseurs des ministères et institutions de l'Etat

Le SCP s'occupe sur instructions du MEFPD ou de son Directeur de Cabinet de l'émission des OP trésor permettant aux régisseurs d'exécuter les dépenses à caractère urgent.

d. Les bénéficiaires des pensions alimentaires et des avances sur pension

Les bénéficiaires des pensions alimentaires sont des femmes qui bénéficient d'une pension alimentaire prélevée sur le salaire ou la pension de retraite de leurs conjoints. Quant aux bénéficiaires des avances sur pension, il s'agit des agents de l'Etat déjà admis à la retraite et qui n'ont pas encore perçu pour une raison ou une autre leurs pensions de retraite et se trouvent donc en difficultés financières.

2. Le macro environnement

Le macro environnement est l'ensemble des acteurs externes qui ont un effet sur le fonctionnement du service de la comptabilité. Au nombre de ces facteurs, nous nous limitons sur le cadre juridique et réglementaire et technologique du service de la comptabilité.

a. L'environnement juridique et réglementaire

Il regroupe les lois, décrets, arrêtés et décisions régissant la tenue de la comptabilité de l'Etat. Le SCP se doit de se conformer à l'arrêté n°1188/MF /DC/SGM/DA du 14 décembre 1998 portant attributions, organisation et fonctionnement de la DGTCPC, à la loi organique n°2013-14 du 27 septembre 2013 relative aux lois de finances et au décret n°2014-571 du 07 octobre 2014 portant Règlement Général sur la Comptabilité Publique.

b. L'environnement technologique

Le SCP est influencé par le secteur des techniques de l'information et de la communication étant donné qu'il doit suivre au fur et à mesure l'évolution de l'exécution des recettes et des dépenses du budget de l'Etat et des communes.

Au nombre des logiciels en usage au SCP, nous distinguons MATKOSS (utilisé pour l'émission des OP trésor), ASTER (qui sert à la comptabilisation, la vérification, et la centralisation des données comptables) et SECOLLEGE (qui sert à la gestion des dépenses relatives aux heures de vacation des enseignants vacataires des lycées et collèges d'enseignement général et technique).

Paragraphe 2 : observations de stage

Elles portent sur l'état des activités menées au niveau des deux divisions du SCP et sur l'inventaire des atouts (forces et opportunités) ainsi que sur les problèmes (faiblesses et menaces) résultant de l'état des lieux.

I. Etat des lieux sur les activités du SCP

Il s'agit pour nous ici de faire l'état des lieux de base sur les activités du Service de la Comptabilité. Ces activités sont exercées grâce à l'organisation mise en place au sein du Service.

A. Les activités de la Division de la Comptabilité

On distingue les activités de la section de l'apurement, dépouillement et ventilation et celles de la section relations avec les usagers.

1. La section apurement, dépouillement et ventilation des comptes

Les constats portent sur la réception des décades, l'apurement, le dépouillement et la ventilation.

▪ Par rapport à la réception des décades

A la fin de chaque décade (dix jours), il est fait obligation aux RP d'envoyer à la RGF leur comptabilité relative aux opérations de recettes et de dépenses. Avant d'être transmises au RGF, les Receveurs Percepteurs les envoient d'abord au RF, leurs supérieurs hiérarchiques immédiats.

Dès la réception des comptabilités, le RF centralise toutes les comptabilités de son arrondissement financier puis passe les écritures sur la fiche de tous les comptes. Ces fiches récapitulent en effet, tous les comptes mouvementés par les RP dans cette période de dix (10) jours et sont confectionnées dans le progiciel ASTER. Après cette étape, le RF envoie au RGF cette fiche appuyée des différents relevés selon qu'il s'agisse des opérations de dépenses et de recettes pour la centralisation définitive.

Les comptabilités décadaires doivent parvenir au SCP au plus tard sept jours ouvrés après une décade. Mais dans la pratique, ce délai n'est pas respecté. Le tableau ci-après qui présente le point de la réception des décades illustre notre assertion.

Tableau N°1 : Point de réception des comptabilités décadaires assorti des jours de retard au 30 juin 2015.

N°	DEPARTEMENTS	Point de la réception des décades				Nombre de décades en retard
		Dernière décade	Date butoir de réception	Date réelle de réception	Nombre de jours de retard	
1	OUEME	3 ^{ème} DKD Mai 2015	9/06/2015	26/06/2015	17	02
2	ATLANTIQUE	3 ^{ème} DKD Avril 2015	11/05/2015	26/06/2015	41	05
3	MONO	3 ^{ème} DKD Avril 2015	11/05/2015	10/06/2015	29	05
4	ZOU	2 ^{ème} DKD Février 2015	03/03/2015	22/05/2015	79	12
5	BORGOU	2 ^{ème} DKD Janvier 2015	29/01/2015	30/06/2015	149	15
6	ATACORA	3 ^{ème} DKD Avril 2015	11/05/2015	12/06/2015	31	05

Source : SCP, RGF

A la lecture de ce tableau, **il se dégage des retards considérables dans la transmission des comptabilités décadaire au SCP**. Ces retards varient de dix-sept à cent quarante-neuf jours.

▪ **Par rapport à l'apurement**

L'apurement consiste à procéder à la vérification de toutes les pièces de recettes et de dépenses (cachet, signature, arrêté en lettre et en chiffres) et leur imputation définitive. Pour rendre effective cette tâche, le Service de la Comptabilité Publique utilise le progiciel Aster qui facilite les vérifications nécessaires. **Mais à défaut d'une interface entre le**

SCP et les Postes Comptables, les agents du SCP sont contraints d'effectuer des descentes périodiques en vue de récupérer la version électronique des décades.

- **Par rapport au dépouillement et à la ventilation des comptes**

Les comptabilités décadaires devraient normalement être dépouillées dans les délais raisonnables pour leur acheminement aux services compétents de la RGF pour les imputations à donner aux opérations qui les concernent.

Cette mission peine à se concrétiser en raison de l'effectif très réduit du SCP. En effet, l'effectif du service est passé de vingt-trois (23) personnes en 2011 à neuf (09) en juin 2015. Or pour une exécution diligente des tâches, il faut un effectif de dix-sept (17) agents toutes catégories confondues réparties comme suit :

- huit personnes à la division de la comptabilité ;
- sept personnes à la division des études, synthèse et statistique ;
- deux personnes au secrétariat.

L'analyse de la situation nous amène à conclure **qu'il y a une insuffisance de personnel**.

2. La section « relation avec les usagers »

La section « relations avec les usagers » s'occupe de l'émission des Ordres de Paiement.

Les Ordres de Paiement (OP), sont des imprimés édités dans l'application MATKOSS au Service de la Comptabilité Publique. Ils servent à payer les dépenses pour lesquelles la procédure normale n'est pas requise immédiatement.

Il y a deux catégories d'OP Trésor

- ✓ les OP qui servent à payer des dépenses spécifiques comme : les pensions alimentaires, les saisies arrêts, les déconsignations etc. Ces dépenses ne sont pas à régulariser;
- ✓ les OP qui sont émis dans le cadre de la mise à disposition de fonds qui requiert des justifications.

Cette dernière catégorie d'OP Trésor est régularisée soit par OP SIGFIP qui à son tour est régularisé par mandat de paiement ou directement régularisé par un mandat de régularisation. A notre connaissance, il n'y a pas de texte qui autorise les OP Trésor

imputés au compte « 4701101 » intitulé mise à disposition de fonds. Ces OP sont émis sur instructions du Ministre chargé de l'Economie et des Finances ou de son Directeur de Cabinet.

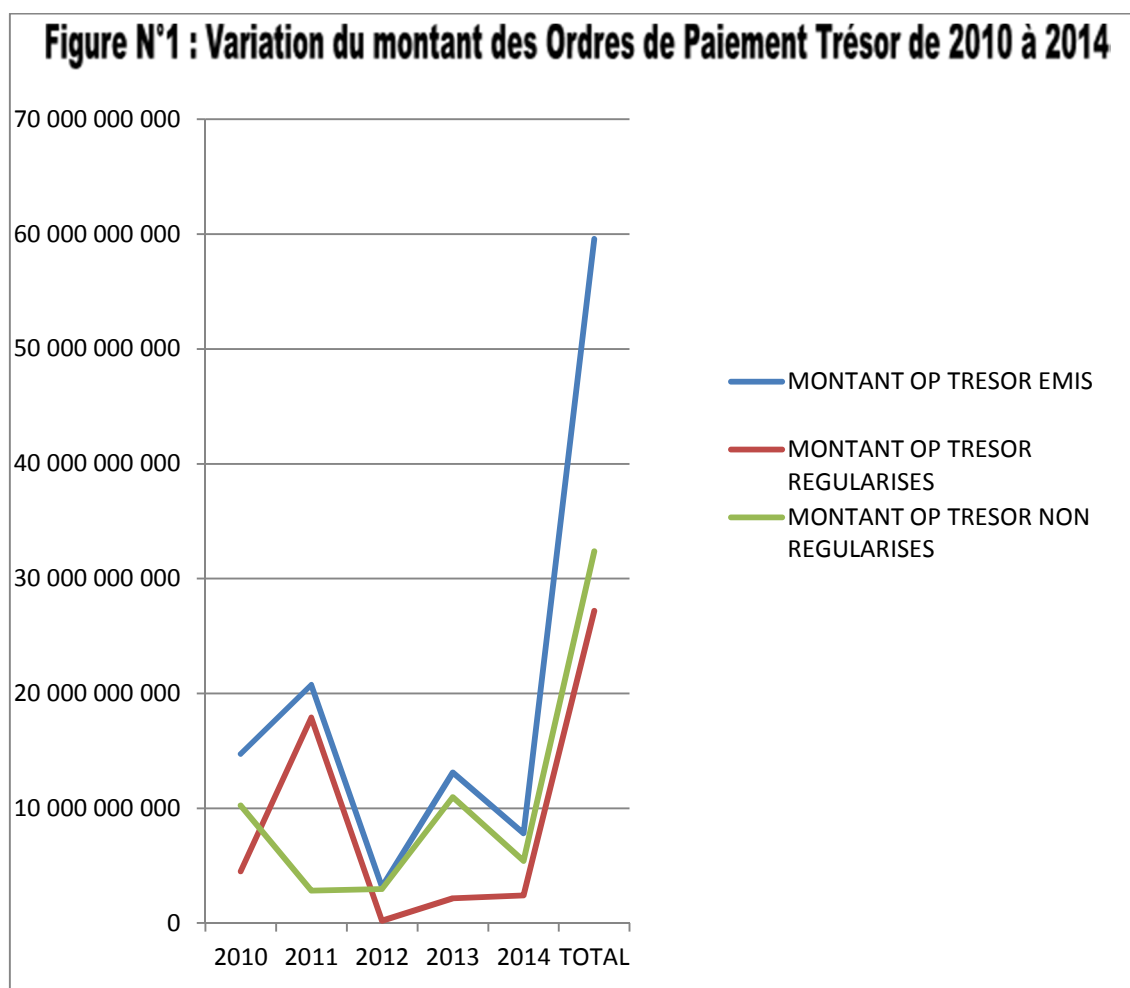
Cependant, cette procédure qui constitue une entorse aux procédures d'exécutions des dépenses publiques a tendance à devenir une règle.

Le tableau ci-après présente une situation des OP trésor émis de 2010 à 2014

Tableau n°2 : situation des OP Trésor (mise à disposition des fonds) de 2010 à 2014 en Francs CFA

SITUATION DES ORDRES DE PAIEMENT TRESOR DE 2010 A 2014			
ANNEES	MONTANT OP TRESOR EMIS	MONTANTS OP TRESOR REGULARISES	MONTANTS OP TRESOR NON REGULARISES
2010	14 743 530 103	4 513 519 758	10 230 010 345
2011	20 740 525 414	17 904 677 276	2 835 848 138
2012	3 157 818 325	194 810 000	2 963 008 325
2013	13 127 153 559	2 171 469 352	10 955 683 207
2014	7 824 307 609	2 417 472 000	5 406 835 609
TOTAL	59 593 335 010	27 201 948 386	32 391 385 624

Source : SCP, RGF



Source : Observations de stage

A la lecture de ces graphes, il est aisé de constater que le montant des OP émis s'accroît d'une gestion à une autre avec d'énormes dépenses payées et non régularisées jusqu'à la clôture des gestions. **Il en résulte une situation persistante de défaut de régularisation.**

Cette section s'occupe également du transfert de diverses subventions accordées par l'Etat et les partenaires techniques et financiers à divers ministères et aux collectivités locales.

Les projets d'arrêtés de nomination d'agents comptables et de régisseurs des divers ministères et institutions de l'Etat sont étudiés au niveau de cette division avant d'être soumis à la signature du Directeur Général du Trésor et de la Comptabilité Publique.

Les procédures d'exécution des tâches assignées à la division de la comptabilité en particulier et le service de la comptabilité en général, ne sont pas inscrites dans un manuel de procédures. Le service de la comptabilité publique ne dispose pas d'un manuel de procédures. **L'inexistence d'un manuel de procédures du SCP reste un défi à relever.**

B. La Division des Etudes Synthèses et Statistiques

Elle est organisée en deux sections à savoir la section des études et synthèses puis la section de la gestion des comptes.

1. La Section des Etudes et Synthèses

La section des études et synthèses assure la bonne tenue de la comptabilité au niveau de la Recette Générale des Finances, l'analyse hebdomadaire de la balance générale des comptes de l'Etat, la production de la balance des comptes, l'élaboration de la situation des tiers créditeurs et la situation des dépenses définitives du Budget Général de l'Etat. L'accomplissement de ces missions consiste à :

- suivre les comptes de tiers ;
- traiter les chèques de la douane émis sur les comptes 422.22 et 422.28 intitulés respectivement travail extra légal et amendes et confiscation douanière ;
- Produire diverses situations notamment celles des tiers créditeurs, des Comptes Spéciaux du Trésor et des dépenses hors budget. ;
- Comptabiliser les écritures des transferts par le RGF : elle donne lieu à la centralisation des opérations des postes comptables.

Cependant, force est de constater que toutes les données comptables centralisées par cette section peuvent disparaître à tout moment et à la moindre défaillance du réseau informatique. **Il se pose ainsi un sérieux problème d'insécurité des données comptables.**

Outre le problème d'insécurité, cette section, **est logé dans un local exigü qui n'offre aucun confort.**

2. La Section de la Gestion des Comptes

C'est la section qui s'occupe :

- de l'ouverture et de la clôture des journées comptables dans le progiciel Aster par rapport aux opérations du RGF ;
- du traitement des redevances et autres rétrocessions. A ce niveau, le traitement se fait par le biais d'un bordereau de transfert de recette, d'une fiche d'écriture bleue, d'une clé de répartition, le tout accompagné d'un bordereau adressé aux comptables assignataires que sont les Receveurs des Finances.

- du contrôle des opérations des Recettes Perceptions et des Recettes des Finances. Cette section s'occupe également de l'apurement et de la tenue des comptes d'imputation provisoire.

Les comptes d'imputations provisoire (CIP) sont des comptes généralement de la classe 4 et qui sont mouvementés pour retracer les opérations de recettes et de dépenses pour lesquelles les comptables publics ne peuvent, dans l'immédiat et pour diverses raisons, procéder à une imputation définitive.

A la réception des pièces comptables du service de la comptabilité, la section gestion des comptes doit apurer les comptes d'imputation provisoire. Mais force est de constater que les pièces relatives aux comptes d'imputation provisoire sont entassées un peu partout dans les bureaux du Service de la Comptabilité sans que la justesse des imputations et les justifications ne soient vérifiées.

Au nombre des comptes d'imputation provisoire mouvementés par les comptables publics et gérés au Service de la Comptabilité Publique, le compte 476.1 intitulé « imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs attire plus notre attention parce qu'il présente des anomalies comptables à la lecture de la balance générale des comptes de l'Etat et de la fiche compte de tous les postes.

II. Fonctionnement du compte 476.1

Le compte 476.1 « imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs » enregistre au crédit, les prises en charge des diverses subventions ou fonds de concours alloués aux communes, les encaissements de recettes provisoires effectués par le Receveur Percepteur et les consignations des mandats de paiement de dépenses communales.

Au débit il enregistre les divers paiements des subventions.

Par principe, les comptes d'imputation provisoire sont appelés à se solder dans les livres du comptable qui les utilise. La position créditrice et débitrice de ces comptes reste une situation de régularisation partielle ou d'anomalie.

Le compte 476.1 imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs enregistre des dépenses relatives aux :

- heures de vacation des enseignants vacataires des lycées et collèges d'enseignement général et technique ;
- avances à faire « reversés » de la fonction publique ;

La balance générale des comptes de l'Etat présente des situations qui montrent que depuis 2008 des dépenses sont payées et imputées au débit du compte 476.1 par les receveurs percepteurs en l'absence de transfert de fonds et d'un système de régularisation. **Il en résulte un défaut de respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs.**

Chaque catégorie de dépense imputée à ce compte, présente ses spécificités et ses anomalies.

A. Anomalies constatées par rapport aux avances payées aux reversés

Tableau N°3: Extrait de la fiche compte 476.1 de tous les postes de 2008-2014 en Francs CFA

N°D'ORDRE	GESTIONS	COMPTE 476.1		
		DEBIT	CREDIT	SOLDE DEBITEUR
01	2008	20 638 401 029	14 712 052 501	5 926 348 528
02	2009	23 125 930 644	11 452 666 486	11 673 264 158
03	2010	17 100 133 499	6 706 424 380	10 393 709 119
04	2011	26 069 839 335	15 953 172 068	10 116 667 267
05	2012	24 304 561 601	8 704 316 441	15 599 945 160
06	2013	24 910 405 835	11 210 803 205	13 699 602 630
07	2014	25 489 091 044	9 692 030 330	15 797 060 714
TOTAL		161 638 362 987	78 431 465 411	83 206 897 576

Source : SCP/DGTCP

A la lecture du tableau ci-dessus, il apparaît que des dépenses imputées au compte 476.1 connaissent une augmentation de plus de deux milliards chaque année.

De 2008 à 2014, le compte 476.1 présente un solde débiteur ce qui sous entend que les dépenses sont supérieures aux recettes. Ce compte enregistre donc plus de dépenses que de recettes. De 2008 à ce jour, il présente un solde débiteur. Ce qui est une anomalie comptable.

Dans le même ordre d'idées, les dépenses imputées au compte 476.1 ont connu une augmentation de 152,45%. Il y a donc une variation très importante de ces dépenses d'une année à une autre ce qui devrait être normalement maîtrisée. **Il y a donc lieu de déplorer une persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs.**

Les avances payées aux reversés de la fonction publique sont imputées au compte 476.1 sans un transfert de fonds préalable. Mieux, les régularisations qui devraient intervenir lors du paiement des rappels sur soldes aux bénéficiaires ne sont pas effectives.

A l'analyse, de pareilles opérations ne devraient pas être imputées au compte 476.1 et même si elles l'étaient de façon exceptionnelle, la régularisation devrait intervenir dès paiement de rappels sur soldes faits au profit des bénéficiaires par une opposition sur salaire à concurrence du montant total payé à titre d'avance. Le traitement comptable de l'opposition sur salaires devrait permettre un enregistrement au crédit du compte 476.1, ce qui n'est pas le cas. Ainsi les paiements relatifs aux avances payées aux reversés de la fonction publique ne sont pas régularisés.

B. Anomalies constatées par rapport aux dépenses relatives aux heures de vacation

Les dépenses relatives aux heures de vacation des enseignants vacataires des lycées et collèges d'enseignement général et technique sont également payées par les postes comptables et imputées au débit du compte 476.1 en l'absence de transfert de fonds et d'un système de régularisation. Cette dépense est la principale source d'augmentation exponentielle du solde de ce compte.

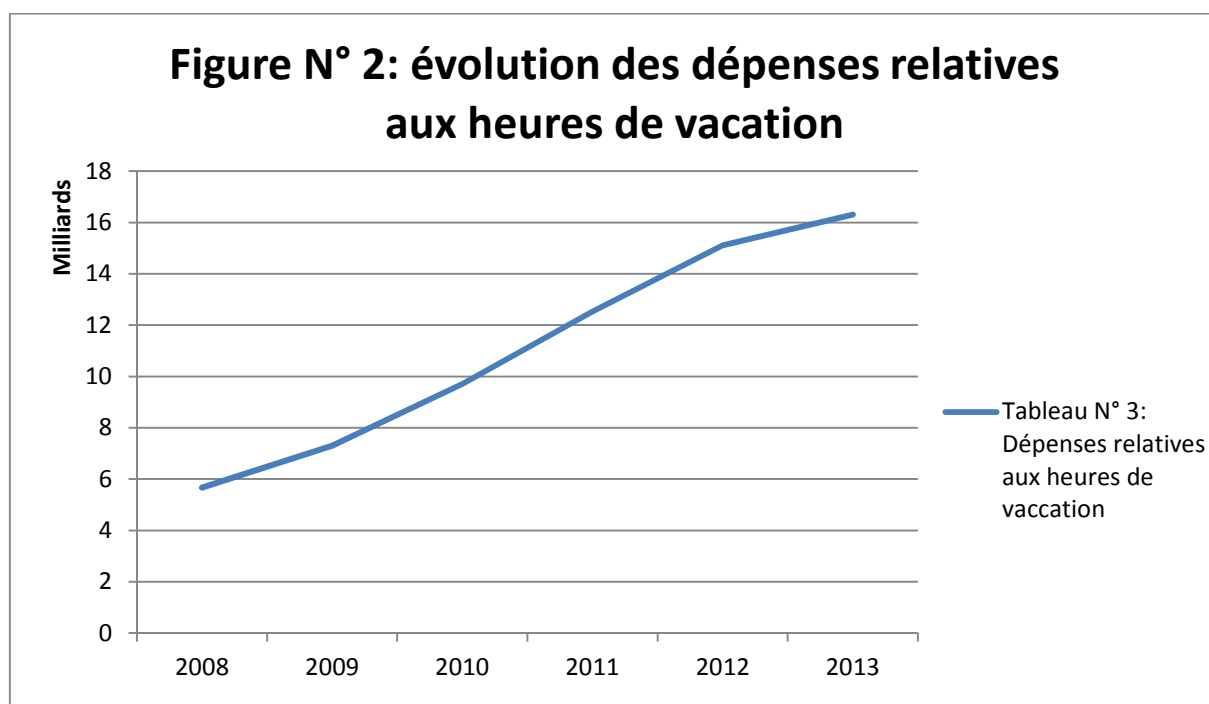
Le tableau ci-après présente une situation des dépenses relatives aux heures de vacation de 2008 à 2013

Tableau n°4 : Dépenses relatives aux heures de vacation de 2008-2014 en Francs CFA

Départements financiers	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Atlantique-littoral	998 574 250	1 500 478 230	2 205 000 000	2 978 430 631	3 197 416 652	3 358 905 088
Atacora-donga	850 757 360	990 000 000	1 050 000 000	1 086 286 176	1 699 904 471	1 859 868 693
Borgou-alibori	745 872 500	845 780 000	1 257 000 000	1 739 809 962	2 067 313 456	1 910 309 905
Oueme-plateau	1 047 970 000	1 159 964 222	1 652 000 000	1 994 514 140	2 518 231 185	2 749 690 446
Mono-Coufo	9 80 600 020	1 052 650 000	1 523 717 045	1 818 849 500	2 079 877 250	2 454 716 394
Zou-Colline	1050 000 525	1 750 000 450	2 025 475 000	2 915 048 642	3 543 660 607	3 974 506 888
TOTAL	5 673 774 655	7 298 872 902	9 713 192 045	12 532 939 051	15 106 403 621	16 307 997 414

Source : Service de la Comptabilité

L'évolution de ces dépenses est illustrée par le graphe ci-après



Source : SCP/RGF/DGTCP

L'analyse de cette courbe permet de dire que les dépenses relatives aux heures de vacation augmente de façon progressive chaque année et dans tous les départements.

Il en résulte, **un défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1.**

Avec l'acharnement et la détermination des services de la RGF en générale et du SCP en particulier, le compte de gestion du RGF est élaboré et déposé à la chambre des comptes de la cour suprême à bonne date depuis 2013. Il y a donc élaboration et dépôt à bonne date du compte de gestion.

Le Service de la Comptabilité Publique a à sa tête un chef de service et un chef adjoint de service, tous deux administrateurs du Trésor et ses deux divisions sont coordonnées par deux inspecteurs du trésor. Les tâches sont réparties de manière à ce que l'absence de l'un d'entre le personnel n'empêche pas le bon fonctionnement du service. On note ainsi une bonne organisation au sein du service et la passion dans l'exécution des tâches au niveau du personnel.

SECTION II : De l'inventaire des éléments de l'état des lieux de base à la vision globale de résolution de la problématique choisie

Dans cette section, il est procédé d'abord à l'inventaire des atouts et problèmes, viennent ensuite la détermination des problématiques possibles et le choix d'une de ces problématiques

PARAGRAPHE 1 : Inventaire, choix de la problématique et formulation du sujet

I. Inventaire des éléments de l'état des lieux de base

Les atouts et les problèmes identifiés se présentent comme ci-après.

A. Inventaire des atouts

1. Bonne organisation au sein du service de la comptabilité ;
2. passion dans l'exécution des tâches au service de la comptabilité ;
3. élaboration et dépôt à bonne date du compte de gestion ;
4. utilisation du progiciel ASTER et de l'application MATKOSS.

B. Inventaire des problèmes

- 1) retard dans la transmission des décades
- 2) inexistence d'interface entre le SCP et les postes comptables
- 3) insuffisance de personnel

- 4) non régularisation des Ordres de Paiement Trésor
- 5) défaut de sécurisation des données comptables
- 6) inexistence d'un manuel de procédures du SCP
- 7) exigüité et inconfort du cadre de travail abritant la DES
- 8) non respect des principes de fonctionnement du compte 476.1
- 9) persistance d'importants soldes anormaux au compte 476.1
- 10) défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1

II. Choix et justification de la problématique

Cette section est consacrée au choix et à la spécification de la problématique puis à la détermination de la vision globale et les séquences de sa résolution.

A. Regroupement des problématiques par centre d'intérêt

Tous les problèmes énumérés ci-dessus sont regroupés par centres d'intérêts, problèmes spécifiques et problématique, comme l'indique le tableau suivant :

Tableau N°5 : Regroupement des problèmes spécifiques par centre d'intérêt et par problématique

N°	Centres d'intérêts	Problèmes spécifiques	Problèmes généraux	Libellés de la problématique
01	Gestion des ressources humaines et matérielles	<ul style="list-style-type: none"> -Inexistence d'un manuel de procédure du SCP -Insuffisance de personnel -Exiguïté et inconfort du local abritant la DES 	Gestion non rationnelle des ressources humaines et matérielles	Problématique de la gestion rationnelle des ressources humaines et matérielles
02	Centralisation des opérations des postes comptables	<ul style="list-style-type: none"> -Retard dans la transmission des décades -Non sécurisation des données comptables -Inexistence d'une interface entre le SCP et les postes comptables 	Retard persistant dans la centralisation des opérations des postes comptables	Problématique d'une centralisation à bonne date des opérations des postes comptables

03	Gestion des comptes d'imputation provisoire de recettes	-Non respect des principes de fonctionnement du compte 476.1 -Persistance d'importants soldes anormaux du compte 476.1 -Défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1 -Non régularisation des OP trésor	Mauvaise tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	Problématique d'une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs
----	---	--	--	---

Source : Nos observations de stage

B. Choix et justification de la problématique

L'étude des différents problèmes identifiés au cours de notre stage au Service de la Comptabilité nous laisse percevoir que tous les centres d'intérêts représentent des problématiques auxquelles il faudra faire face afin d'améliorer le fonctionnement de ce service.

Pour cela, nous avons ciblé un certain nombre de problématiques qui tiennent compte de nos objectifs et ayant pour problèmes généraux :

- la gestion non rationnelle des ressources humaines et matérielles (PGN°1) ;
- le retard persistant dans la centralisation des opérations des postes comptables(PGN2) ;
- la mauvaise tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs (PGN°3).

Ces différents problèmes identifiés méritent chacun une résolution pour la bonne marche de l'administration du Trésor. Mais compte tenu du fait que notre étude ne peut porter que sur un seul problème général, nous avons alors privilégié la problématique la plus pertinente selon nous : « la problématique d'une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs ».

La résolution de la problématique de la gestion rationnelle des ressources humaines et matérielles nécessite des connaissances spécifiques dans le domaine de la gestion des ressources. Il faut également noter que des mesures sont entrain d'être prises dans ce domaine, c'est pourquoi, ce problème ne serait pas résolu dans le cadre de la présente recherche.

En ce qui concerne la problématique d'une Centralisation à bonne date des opérations des postes comptables, elle est beaucoup plus axée sur une réorganisation des postes comptables par le Receveur Général des Finances. A cet effet des mesures sont prises récemment par le RGF pour apport de solution à ce problème. Pour cela, cette problématique ne mérite plus d'être résolue.

Enfin la problématique d'une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs demeure une question primordiale. Il s'agit d'une problématique d'envergure depuis 2008 et dont la résolution serait d'un grand intérêt pour le Service de la Comptabilité et l'amélioration de la gestion des finances publiques.

Toutes ces considérations ont conduit, in fine, à retenir cette dernière problématique.

La recherche de solutions aux problèmes spécifiques qui sont rattachés à cette problématique va garantir sans doute la correction des anomalies que présente le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs.

Après le choix et la justification de la problématique, il convient maintenant de préciser les contours des problèmes spécifiques choisis et de se débarrasser des problèmes spécifiques qui ne méritent pas ou ne méritent plus d'être résolus. Il s'agit de la spécification de la problématique à résoudre.

Paragraphe 2 : Spécification de la problématique choisie et détermination de la vision globale de résolution de la problématique spécifiée.

I. Spécification de la problématique choisie

Au nombre des problèmes spécifiques constitutifs de la problématique choisie, nous avons :

- le non respect des principes de fonctionnement du compte 476.1 ;
- la persistance d'importants soldes anormaux du compte 476.1 ;
- le défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1
- la non régularisation des Ordres de Paiement Trésor.

Le problème spécifique relatif à la non régularisation des OP Trésor ,revêt à notre avis un aspect beaucoup plus politique et sa résolution définitive ne dépendra que d'une volonté politique ,notamment celle du Ministre chargé des Finances et de l'Economie. De plus, actuellement un comité de suivi de la régularisation des OP trésor est mis en place au cabinet du Ministère de l'Economie, des Finances et des Programmes de Dénationalisation pour réfléchir sur la stratégie devant permettre de régulariser ces OP trésor. Ceci témoigne que des solutions progressives sont entrain d'être prises pour la régularisation des OP trésor.

Par conséquent, afin de résoudre notre problématique, nous centrons notre réflexion sur les trois problèmes spécifiques ci-après :

- le non respect du principe de fonctionnement du compte 476.1 ;
- la persistance d'importants soldes anormaux du compte 476.1 ;
- de défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1.

II. Vision globale de résolution de la problématique choisie

Une fois les problèmes spécifiques à résoudre choisis, notre sujet formulé et la problématique spécifiée, il importe de préciser la vision globale pouvant nous permettre de résoudre les problèmes spécifiques retenus et par voie de conséquence le problème général identifié.

Il est à rappeler que le problème général est la mauvaise tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs. En ce qui concerne ce problème, nous pouvons retenir que le compte476.1 est un compte d'attente qui doit être régularisé à la fin de chaque exercice et que ce sont les recettes enregistrées au crédit qui doivent servir à payer les dépenses portées au débit. Les différentes situations statistiques nous laissent percevoir une disparité dans le fonctionnement de ce compte. De façon concrète en ce qui concerne le compte 476.1, la balance dégage des soldes anormaux (débiteurs) qu'il faut corriger. Nous notons également un défaut de régularisation des dépenses imputées à ce compte de 2008 à ce jour.

La résolution de ce problème consiste à déterminer les méthodes permettant d'éradiquer les anomalies constatées sur le compte 476.1. Nous nous trouvons donc dans la théorie générale d'une bonne tenue du compte 476.1.

Quant au problème spécifique n°1 relatif au non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes, il s'agira de définir des techniques et méthodes permettant le respect des principes de fonctionnement de ce compte.

La résolution du problème spécifique N°1 fera référence à une approche théorique basée sur le respect les principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes.

La résolution du problème spécifique N°2 concernant la persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs nécessitera le choix d'une approche basée sur la détermination des mesures permettant la correction des soldes anormaux que présente ce compte.

Enfin quant au problème spécifique N°3 relatif au défaut de régularisation des dépenses sur le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs ; suivant les directives de l'UEMOA, les opérations de régularisation de recettes et de dépenses peuvent s'effectuer par les comptables publics pendant une période complémentaire à la clôture de l'exercice dont la durée ne peut excéder un mois.

Pour trouver solution à ce problème spécifique identifié, il nous faudra nous référer à une approche basée sur des procédures de régularisation des dépenses imputées provisoirement.

La démarche méthodologique à entreprendre pour résoudre la problématique se décline en dix grandes étapes, à savoir :

1. la fixation des objectifs à atteindre ;
2. l'identification des causes supposées et formulation des hypothèses liées aux différents problèmes en résolution ;
3. la construction du Tableau de Bord de l'Etude (TBE) ;
4. la revue de littérature ;
5. le choix de l'outil de mobilisation et d'analyse des données ;
6. la collecte et le traitement des données ;
7. l'établissement du diagnostic (vérification des hypothèses) ;
8. la détermination des approches de solutions ;
9. l'élaboration des conditions de mise en œuvre des solutions ;
10. le Tableau de Synthèse de l'Etude (TSE).

Les séquences ainsi identifiées, nous allons procéder à la fixation des objectifs de l'étude, à la formulation des hypothèses puis à l'analyse des données afin de proposer des solutions aux problèmes identifiés.

CHAPITRE DEUXIEME :

**CADRE THEORIQUE DE BASE,
METHODOLOGIE CHOISIE POUR LA
RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE,
RESULTATS OBTENUS ET APPROCHES
DE SOLUTIONS**

Il est question dans ce chapitre de la démarche méthodologique à suivre pour résoudre la problématique d'une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisation.

Dans un premier temps, seront formulés, des objectifs de résolution pour chaque niveau d'analyse (problème général et problèmes spécifiques).

Dans un deuxième temps, seront identifiées des causes possibles pouvant expliquer chaque problème, desquelles, sera choisie celle qui semble la plus plausible afin de formuler l'hypothèse.

Dans un troisième temps, nous utiliserons une méthodologie de travail à double pan (théorique et empirique) pour mieux expliquer les problèmes identifiés afin de déceler les éléments de diagnostic qui s'y attachent.

Il sera donc enfin plus facile d'apporter des solutions aux problèmes et de fixer les conditions de leur mise en œuvre.

Section I: Cadre théorique et méthodologique de l'étude

Cette section retrace la définition des objectifs, la formulation des hypothèses et la synthèse des contributions antérieures à la résolution des problèmes identifiés. De plus, les grandes approches empirique et théorique qui permettent de collecter et d'analyser les données destinées à faciliter la vérification des hypothèses seront exposées.

Paragraphe 1 : objectifs, hypothèses et revue de littérature

I. Objectifs de l'étude

La présente étude vise des objectifs qui sont fixés par rapport aux problèmes à résoudre et se déclinent en objectifs général et spécifiques. Les objectifs de l'étude rentrent dans une triple vision de développement, de recherche et de résultats attendus.

C'est ainsi qu'il a été déterminé des objectifs de développement, des objectifs de recherche et des résultats attendus.

Avant d'arriver à ces objectifs, rappelons que le problème général de l'étude est la mauvaise tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateur et que les problèmes spécifiques associés sont :

- ✓ le non respect des principes de fonctionnement du compte 476.1 ;

- ✓ la persistance d'importants soldes anormaux du compte 476.1 ;
- ✓ le défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1.

A. Objectifs de développement

Il s'agit pour nous de faire des déclarations d'intention en termes de résolution de chaque problème suivant un objectif général et des objectifs spécifiques.

1. Objectif Général de développement

Cet objectif est d'aider par nos recommandations le Service de la Comptabilité à bien gérer le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs.

2. Objectifs Spécifiques de Développement

Chaque objectif spécifique de développement est relié à un problème spécifique. Ainsi, nous avons :

- Pour le problème spécifique N°1 : proposer les méthodes permettant le respect des principes de fonctionnement du compte 476.1 ;
- Pour le problème spécifique N°2 : envisager les mesures permettant de corriger l'importants soldes anormaux du compte 476.1 ;
- Pour le problème spécifique N°3 : suggérer les procédures de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1.

B. Objectifs de recherche

Ils sont des déclarations d'intention de réalisation de recherche par rapport à chaque problème.

1. Objectif Général de Recherche

L'objectif général de notre thème est de contribuer à une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs.

2. Objectifs Spécifiques de Recherche

Ils se présentent comme suit :

N°1 : Déterminer les conditions nécessaires pouvant permettre le respect des principes de fonctionnement du compte 476.1 ;

N°2 : Identifier les méthodes permettant de corriger les soldes anormaux du compte 476.1

N°3 : chercher les procédures de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1.

C. Résultats attendus de l'étude

Les résultats attendus de l'étude se présentent en termes général liés aux problèmes spécifiques. Nous avons :

1. Résultat général attendu

Ce résultat se formule comme suit par rapport au problème général :

Au terme de l'étude, les conditions d'une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs sont déterminées et conseillées.

2. Résultats spécifiques attendus

Ces résultats spécifiques se présentent comme suit :

-N°1 : à la fin de l'étude, des conditions nécessaires pouvant permettre le respect du principe de fonctionnement du compte d'imputation provisoire définies sont cherchés et proposés.

-N°2 : au terme de l'étude, les mesures à prendre permettant de corriger les soldes anormaux du compte d'imputation provisoire des recettes chez les comptables non centralisateurs sont identifiés et suggérées.

-N°3 : à l'issue de l'étude, des procédures de régularisation des dépenses sur le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs sont définies et envisagées.

D. Hypothèses de l'étude

Une hypothèse est une réponse provisoire à une interrogation formulée par rapport à un élément de la problématique. Cette interrogation se pose de la manière suivante : selon vous, qu'est ce qui peut justifier ou expliquer le problème ?. De manière précise, nous allons identifier à partir des problèmes, les causes éventuelles et formuler les hypothèses. A cet effet, nous identifions la cause la plus plausible parmi les causes éventuelles et qui sera retenue pour la formulation de l'hypothèse c'est-à-dire celle qui semble mieux expliquer le problème à résoudre. Ces hypothèses peuvent être confirmées ou infirmées à l'issue des données de l'enquête.

1. Causes présumées et hypothèse relative au non respect du principe de fonctionnement du compte 476.1

Une analyse minutieuse du problème relatif au non respect du principe de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes nous a permis d'identifier les causes ci-après :

- ignorance du principe de fonctionnement du compte 476.1 ;
- mauvaise volonté des acteurs ;

- mise en application de la décision politique de 2008.

Pour ce qui concerne, l'ignorance du principe de fonctionnement du compte 476.1 par les acteurs, il faut admettre qu'elle empêche le respect du principe de fonctionnement de ce compte. Mais cette cause nous paraît peu convaincante pour être à la base du non respect des principes de fonctionnement du compte 476.1 car il y a par moment des formations organisées au profit des comptables publics sur la tenue de la comptabilité de l'Etat.

Quant à la deuxième cause supposée être à la base du non respect du principe de fonctionnement du compte 476.1 à savoir la mauvaise volonté des acteurs, il faut dire que tous les acteurs ne peuvent pas manifester cette mauvaise volonté sans exception. D'où cette cause peut être écartée.

S'agissant de la cause relative à la mise en application de la décision politique de 2008, elle est plus pertinente pour expliquer le non respect du principe de fonctionnement du compte 476.1.

D'où la formulation de l'hypothèse ainsi qu'il suit : la mise en application de la décision politique de 2008 est le facteur qui explique le non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs.

2. Causes présumées et hypothèse liée à la persistance d'importants soldes anormaux au compte 476.1

L'appréhension de ce problème nous a amené à l'analyser puis à identifier trois raisons pouvant justifier cet état de choses. Il s'agit de:

- la création de nouveaux établissements scolaires chaque année ;

- l'exécution des heures de vacation par les enseignants APE sans avoir assuré la totalité des heures obligatoires à faire hebdomadairement ;
- absence d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputations provisoires.

La résolution du problème spécifique N°2 relative à la persistance d'importants soldes anormaux sur le compte 476.1, nous amène à nous référer aux investigations du tableau N°6 suivant.

Tableau N°6 : évolution du solde de quelques comptes d'imputation provisoire des exercices 2007 à 2011 en millions de francs CFA.

COMPTE	2007	2008	2009	2010	2011
472.1	236	1060	1060	1063	1067
476.1	5850	76	11749	22143	35259
475.1	329	0	3149	-2521	-2096

Source : Balance générale des comptes de l'état 2007-2011

L'analyse des données montre que le solde du compte 476.1 s'est aggravé depuis l'exercice 2009 à raison de onze milliard de francs CFA en moyenne par an.

Lorsque nous nous référons à la variation du nombre d'établissement de 2007 à 2014, elle est environ de 2,4% par an. Par contre l'augmentation du montant des dépenses liées aux heures de vacation au cours de la même période correspond à une variation de 152% l'an. La variation du nombre d'école créée par an, n'est pas proportionnelle à la variation du montant des dépenses liées aux heures de vacation. Nous pouvons donc exclure cette cause supposée qu'est la création de nouveaux établissements chaque année.

Quant à la cause relative à l'exécution des heures de vacation par les enseignants APE sans avoir assuré la totalité des heures hebdomadaires obligatoires à faire, bien que cette cause soit pertinente, elle n'est pas suffisante parce qu'une telle situation serait due à l'inexistence d'un système de contrôle interne. Ainsi, nous pouvons libeller l'hypothèse de la manière suivante : l'absence d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputations provisoires est à la base de la persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs.

3. Causes présumées et hypothèse liées au défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1

Par rapport au problème de défaut de régularisation des dépenses sur le compte d'imputation provisoire des recettes chez les comptables non centralisateurs, trois causes possibles ont été identifiées :

- non prise en compte du montant des précomptes opérés sur le salaire des reversés intégrés dans l'administration et ayant bénéficié auparavant des avances sur salaire ;
- absence d'encadrement de la phase administrative de la dépense ;
- non budgétisation des dépenses imputées au compte 476.1.

En ce qui concerne, la non prise en compte du montant des précomptes opérés sur les salaires des reversés intégrés dans l'administration et ayant bénéficié auparavant des avances sur salaire, il faut admettre que ces fonds précomptés peuvent servir à régulariser les dépenses sur le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs. Mais le constat est que le montant est très inférieur au montant des dépenses effectuées sur ledit compte. Il en résulte donc que cette cause est insuffisante.

Pour ce qui est de l'absence d'encadrement de la phase administrative de la dépense, nous pouvons dire que c'est la phase administrative de l'exécution d'une dépense qui devrait permettre de s'assurer de l'effectivité et de l'exactitude de la dépense, cette cause semble être vraie. En réalité un contrôle interne permettra d'encadrer la phase administrative d'une dépense.

Ainsi, nous pensons que la difficulté demeure la non budgétisation des dépenses enregistrées au compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs. Sur cette base, notre hypothèse peut être libellée comme suit : la non budgétisation des dépenses imputées au compte 476.1 justifie le défaut de régularisation de ces dépenses.

E. Tableau de Bord de l'Etude

Le Tableau de Bord de l'Etude (TBE) est un outil récapitulatif des grands intérêts de la recherche effectuée. Il sert de repère d'évolution future de l'étude en termes de méthodologie à adopter, la revue de littérature, le diagnostic puis la solution à proposer.

Le tableau N°7 de la page suivante retrace la problématique choisie, les problèmes spécifiques retenus, les causes supposées être à la base des problèmes et les hypothèses de l'étude.

Tableau n°7 : Tableau de Bord de l'Etude sur « Contribution à une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs du Trésor »

Niveaux d'analyse	PROBLEMATIQUE	OBJECTIFS DE RECHERCHE	CAUSES SUPPOSEES	HYPOTHESES
G E N E R A L	<u>Problème Général</u> Mauvaise tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	<u>Objectif Général</u> Contribuer à une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	-	-
S P E C I F I Q U E	<u>Problème Spécifique 1</u> Non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	<u>Objectif Spécifique</u> Identifier les conditions nécessaires au respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	<u>Cause supposée</u> Mise en application de la décision politique de 2008	<u>Hypothèse</u> le non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire des recettes chez les comptables non centralisateurs s'explique par la mise en application de la décision politique de 2008
	<u>Problème Spécifique 2</u> Persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	<u>Objectif Spécifique</u> Répertoire des mesures permettant la correction d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	<u>Cause supposée</u> L'absence d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputation provisoire	<u>Hypothèse</u> L'absence d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputation provisoire explique la persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs
	<u>Problème Spécifique 3</u> Défaut de régularisation des dépenses imputées au compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	<u>Objectif Spécifique</u> Proposer des mesures et des procédures de régularisation des dépenses imputées au compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	<u>Cause supposée</u> Non budgétisation des dépenses imputées au compte 476.1	<u>Hypothèse</u> Le défaut de régularisation des dépenses sur le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs est dû à la non budgétisation des dépenses relatives aux heures de vacation.

Source : Recherche personnelle

II. Revue de littérature

A ce niveau, il a été présenté le point des connaissances sur les problèmes en résolution en termes d'outils de collecte et d'analyse des données. Pour ce faire, il est question d'exposer le point des connaissances liées aux problèmes spécifiques identifiés. C'est la raison pour laquelle, il importe de mettre en exergue les idées soutenues par certains auteurs qui avaient partiellement abordé les problèmes évoqués dans notre étude.

A. Point des connaissances relatives au non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs

La comptabilité est définie comme une technique de saisie et de traitement des informations quantifiables affectant le patrimoine. Elle a pour objectif fondamental, l'enregistrement de tous les flux et la présentation des situations périodiques intégrées dans les documents de synthèse. Elle permet de connaître l'état du patrimoine et de la situation d'une institution à un instant donné en vue de faire une analyse quelconque. Ces objectifs ne sont atteints que par la manipulation des comptes qui constituent son outil fondamental. Ainsi, nous distinguons des classes générales de comptes préconisées par le SYSCOHADA et décrites dans le plan comptable. S'inspirant de ce SYSCOHADA, les règles générales et principes de la comptabilité Générale de l'Etat (principe des droits constatés, principe de la partie double, principe de la réflexion etc....) ont été élaborés. Il en est de même de la nomenclature comptable de l'Etat, qui comporte dix (10) classes de comptes.

Les comptes contenus dans ces classes ont des principes de fonctionnement qui permettent l'enregistrement des opérations.

Les comptes d'imputation provisoire (CIP) généralement de la classe 4 sont mouvementés pour retracer les opérations de recettes et de dépenses pour lesquelles les comptables publics ne peuvent, dans l'immédiat et pour diverses raisons, procéder à une imputation définitive.

Pour Marie-Jeanne BOUCHAGE, l'auteur de l'ouvrage Compta –Facile, le compte d'imputation provisoire ou compte d'attente contient l'ensemble des opérations comptables qui ne peuvent être imputées de façon certaine à un compte déterminé au moment où elles sont enregistrées ou qui exigent une information complémentaire. L'utilisation du compte d'attente doit être effectuée de manière exceptionnelle.

En ce qui concerne le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs, par principe, ce compte est appelé à se solder dans les livres du comptable qui l'utilise à la fin des opérations de la gestion. La position créditrice et débitrice de ces comptes, décrit soit une non régularisation totale des opérations ou soit une anomalie. Remarquons aussi que face à ce problème relatif au non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs, aucune contribution écrite antérieure n'a pu être trouvée en dehors de ces règles générales qui gouvernent la tenue de la comptabilité publique.

B. Point des connaissances liées à la persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs.

Pour *Fiacre J. J. AVAHOUNDJE* (2009) « Contribution à l'amélioration de la tenue de la comptabilité de l'Etat par les recettes des finances : cas de la RFO » mémoire de fin de formation au cycle I de l'ENAM, éradiquer cette cause relative à la persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs, serait de procéder à la subdivision de ces comptes en vue de permettre une clarté. De ce fait, pour le compte 476.1 ; on obtiendra ce qui suit :

- 476.1.1 : imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs, Enseignants Communautaires ;
- 476.1.2 : imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs, Enseignants Vacataires ;
- 476.1.3 : imputation provisoire des recettes chez les comptables non centralisateurs, fonctionnaires des EPP ;
- 476.1.4 : imputation provisoire des recettes chez les comptables non centralisateurs, Mesures sociales ;
- 476.1.5 : imputation provisoire d'autres recettes chez les comptables non centralisateurs.

Chaque Recette Perception ou Recette des Finances, doit disposer de la liste des Ecoles ou Lycées bénéficiant des subventions et procéder à une subdivision plus exhaustive de ces comptes afin de permettre une lecture claire, précise et fiable des opérations décrites dans ces comptes.

Ensuite, il faudra intégrer cette subdivision plus exhaustive des comptes dans la nomenclature et la vulgariser lors des séminaires ou ateliers de formation. Le cas échéant, il faudra promouvoir leur utilisation à la base c'est-à-dire au niveau des postes comptables afin de permettre le suivi rigoureux avec clarté de ces comptes.

Mais pour la gestion optimale des dépenses sur le compte 476.1, il faudra amorcer le processus de suivi rigoureux de ce compte. De ce fait, il faut :

- Remettre à zéro les soldes de tous ces comptes tout en prenant soin de consigner les soldes antérieurs dans d'autres comptes : cette opération de consignation pourra se faire au niveau de la DGTCP sur demande des RF ;
- Passer régulièrement les écritures comptables ;
- Elaborer des situations exhaustives (décadaire, mensuelle et annuelle) sur ces comptes ;
- Tenir un registre auxiliaire détaillant les diverses opérations décrites dans ces comptes.

C. Point des connaissances relatives au défaut de régularisation des dépenses imputées au compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs

Conformément aux dispositions de l'instruction comptable n° 0007/DGTCP/PROJET ASTER/CRCP du 04 janvier 2002 applicable dans les postes comptables généraux en Côte d'Ivoire, la régularisation des comptes d'imputation provisoire incombe au comptable qui doit adresser immédiatement une demande de renseignement ou une convocation à la partie versante ou à la partie prenante. Les réponses de la partie versante ou de la partie prenante doivent permettre au comptable public d'effectuer la régularisation dans un délai maximum de deux(2) mois.

Les comptes d'imputation provisoire sont mouvementés dans les cas suivants :

- Insuffisance de pièces justificatives ;
- Attente d'une information complémentaire ;
- Régularisation, telle l'émission d'un titre de perception ;
- Formalité purement comptable, telle l'imputation globale en fin de mois d'opérations exécutées au jour le jour, ou l'imputation globale d'un état de dépenses payables sur état collectif lorsqu'il est soldé ;
- Répartition entre diverses parties prenantes.

Au Bénin, la loi organique n°2013-14 du 27 septembre 2013 relative aux lois de finances énumère, en son article 80 : « la comptabilité générale de l'Etat a pour objet de décrire le patrimoine de l'Etat et son évolution. Elle est sincère et reflète une image fidèle du patrimoine et de la situation financière de l'Etat. Elle est fondée sur le principe de la constatation des droits et des obligations selon lequel les opérations sont prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement.

L'encaissement des recettes et le règlement des dépenses sont enregistrées au titre de l'année au cours de laquelle elles sont encaissées ou payées.

Des opérations de régularisation de recettes et de dépenses peuvent s'effectuer par les comptables publics pendant une période complémentaire à la clôture de l'exercice, dont la durée ne peut excéder un (01) mois ». Malheureusement, le constat est que des dépenses de 2008 à ce jour restent non régularisées sur le compte 476.1. C'est pourquoi monsieur KONE ADAMA Directeur Général Adjoint du Trésor et de la Comptabilité Publique ivoirien dans un module d'intervention intitulé « Instruction Comptable n°4963/DGTCPC/DCP du 03 septembre 2010 relative à la décomposition des comptes d'imputation provisoire » recommande que les soldes soient déterminés à partir de la balance des comptes éditée dans ASTER, le comptable doit produire un état de certification des soldes déterminés par sous comptes avant tout basculement. A cet effet, il procède au contrôle entre la situation comptable et la situation réelle du poste par le rapprochement des pièces justificatives aux soldes dans Aster. Le comptable est tenu de corriger les écarts avant tout basculement.

Selon Pierre LASSEGUE, pour assurer sa fonction de mémoire sans risquer l'oubli, la comptabilité doit saisir l'information au fur et à mesure qu'elle se présente, donc de manière continue. On note les recettes et les dépenses à l'instant même ou elles surviennent. Mais des contraintes pratiques obligent à diviser le temps en périodes d'égale longueur et à calculer le résultat par exercice (principe de l'indépendance des exercices). Parmi les recettes et les dépenses qu'on a enregistrées au cours de l'année, il faut donc faire un tri et séparer celles qui concernent l'exercice en cours (charges et produits de l'exercice) de celles qui concernent les exercices antérieurs ou postérieurs ; c'est la régularisation.

Paragraphe 2 : Choix de la méthodologie de l'étude et conditions de vérification des hypothèses

Dans cette partie de l'étude, nous déterminerons les approches empiriques et théoriques qui nous permettront de collecter et d'analyser les données destinées à faciliter la vérification des hypothèses.

Pour la résolution de la problématique d'une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs, la méthodologie de recherche adoptée comporte une dimension empirique et une dimension théorique.

I. Dimension empirique

L'approche empirique est celle qui part de l'observation de la réalité et de l'étude des cas particuliers pour aboutir à des généralisations. Elle indique alors une démarche méthodologique qui regroupe l'identification de la population mère, la nature de l'enquête, l'échantillonnage ainsi que le centre d'intérêt des entrevues et des techniques et outils d'analyse.

Il s'agira pour nous d'identifier la population mère, de préciser la nature de l'enquête, l'échantillonnage et la spécification des données à recueillir.

A. Identification de la population mère et technique de dépouillement

L'enquête réalisée dans le cadre de cette étude vise à confirmer ou infirmer nos hypothèses. Pour la vérification des hypothèses formulées, l'enquête sera effectuée d'une part, auprès du personnel du service de la comptabilité publique, de la RGF, des receveurs percepteurs et d'autre part auprès du personnel de la direction générale du budget et de toute autre personne chargée de la tenue de la comptabilité et ceci au moyen d'un questionnaire.

1. Echantillonnage

Pour PIRES(1997) citer par Nanzif B.AREKPA dans son mémoire de fin de formation de cycle II en Contrôle de Gestion, Audit et Finances, l'échantillon désignant « une petite quantité de quelque chose pour éclairer certains aspects généraux du problème » autrement dit, l'idée de l'échantillon est intimement liée à l'idée de transfert des connaissances qui seront produites par la recherche. Pour atteindre nos objectifs, la méthode d'enquête par sondage a consisté à adresser notre questionnaire ou à l'administrer à certaines personnes de la population ci-dessus identifiée.

La vérification de nos hypothèses a nécessité l'interrogation du personnel du service de la comptabilité publique, les receveurs percepteurs de l'atlantique et du littoral, de l'Ouémé et du plateau et quelques cadres de la direction générale du budget. Pour cette vérification, nous avons choisi d'adresser un questionnaire à cinquante (50) personnes réparties comme suit :

- 20 personnes du SCP et de la RGF ;
- 25 Receveurs percepteurs ;
- 05 cadres de la Direction Générale du Budget ;

2. Conception des questions et technique de dépouillement

Le questionnaire administré à l'échantillon nous permettra de recenser les informations pour mieux comprendre les problèmes spécifiques et leurs causes réelles. Ce questionnaire a été établi avec des questions semi-fermées c'est –à-dire, plus ou moins limitées aux informations recherchées pour la vérification de nos hypothèses. Ledit questionnaire figure en annexe n°1.

Le dépouillement a été manuel pour toutes les données recueillies. Les résultats de l'enquête sont présentés dans différents tableaux afin de permettre une bonne analyse et une meilleure vérification des hypothèses.

Les résultats de nos enquêtes seront présentés par la méthode du tri à plat, compte tenu de leurs caractères qualitatifs.

B. Difficultés rencontrées

Il faut remarquer que la collecte des données ne s'est pas faite sans difficultés. Au nombre de celles-ci, on peut retenir :

- Les difficultés d'accès à certains documents jugés confidentiels ;
- l'indisponibilité de certains responsables devant nous fournir les renseignements et autres informations nécessaires ;
- la réticence de certaines personnes à répondre aux questions posées ;
- les difficultés pour accéder à certaines statistiques indispensables.

II. Dimension théorique

L'approche théorique qui sera développée ici permettra la détermination des causes réelles se trouvant à la base des problèmes spécifiques afin de pouvoir identifier les conditions d'amélioration de la tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs.

L'identification de ces conditions passe inévitablement par la détermination de la norme d'amélioration et du seuil de décision pour l'analyse des données liées aux problèmes spécifiques.

A. Choix théorique lié au problème du non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs

1. Normes et repères d'amélioration

Pour la résolution de ce problème, nous allons retenir l'approche qui préconise le respect des principes comptables autrement dit l'obligation pour les comptables publics de payer une dépense sur le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs qu'après transfert préalable de ressources.

2. Seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse spécifique n°1

Vu l'importance du problème, nous retiendrons à l'issue de nos investigations, toute cause ayant recueilli au moins 50% des avis.

B. Choix théorique lié au problème de la persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs

1. Normes et repères d'amélioration

Pour Didier MIGAUD (2010) président de la cour des comptes à Paris, qui s'est inquiété de la tendance suivie par les finances publiques qui s'écartent négativement de la trajectoire prévue, il préconise la rationalisation, la mutualisation et la stabilité des dépenses publiques. Pour la résolution de ce problème, nous retenons la théorie qui suggère les conditions de correction des anomalies présentées par le compte 476.1 et de la stabilité des dépenses publiques.

2. Seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse spécifique n°2

La cause qui sera retenue après nos investigations est celle qui rassemblera un maximum d'avis.

C. Choix théorique lié au problème de défaut de régularisation des dépenses imputées au compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs

1. Normes et repères d'amélioration

La théorie qui sera retenue est celle qui est conforme aux objectifs de la comptabilité décrite par les articles 35 et 80 de la loi organique n°2013-14 du 27 septembre 2013 relative aux lois de finances. L'article 35 stipule que « il est fait recette du montant intégral des produits, sans contraction entre les recettes et les dépenses. L'ensemble des recettes assurant l'exécution de l'ensemble des dépenses, toutes les dépenses et toutes les recettes sont imputées au budget ». Selon l'article 80, des opérations de régularisation de recettes et de dépenses peuvent s'effectuer par les comptables publics pendant une période complémentaire à la clôture de l'exercice, dont la durée ne peut excéder un (01) mois. Ainsi, dans le cadre de notre recherche, il s'agira de retenir comme approche la prévision au budget de toutes les dépenses publiques.

2. Seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse spécifique n°3

Le problème de défaut de régularisation des dépenses sur le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs est si important que nous pensons le résoudre après nos enquêtes en nous basant sur la logique selon laquelle toute cause ayant un poids supérieur à 50 % sera retenu.

Section II : Des enquêtes de vérification des hypothèses aux conditions de mise en œuvre des solutions

La présente section est consacrée à la présentation des résultats de nos enquêtes en vue de la vérification des hypothèses. Elle est également le cadre dans lequel nous abordons nos propositions de solutions et recommandations pour la bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs.

Paragraphe1 : Présentation des résultats d'enquêtes et vérification des hypothèses

Dans ce paragraphe, il s'agit d'abord de présenter les données de l'enquête réalisée et de les analyser, de procéder ensuite à la vérification des hypothèses et enfin d'établir les éléments de diagnostic.

I. Présentation et analyse des données recueillies lors de l'enquête

A. Présentation et analyse des données relatives au problème spécifique n°1

En ce qui concerne le problème spécifique n°1 relatif au non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs, un avis a été principalement demandé aux enquêtés : « selon vous, qu'est-ce qui est à l'origine du non respect des principes de fonctionnement du compte 476.1 ? ». Les réponses obtenues sont consignées dans le tableau suivant :

Tableau n°8 répartition des données d'enquête relatives au problème du non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs

Modalités	Effectifs	Fréquences relatives	Taux en %
Ignorance du principe de fonctionnement du CIPR chez les comptables non centralisateurs	05	0,10	10
Manque de volonté des acteurs	00	00	00
Mise en application de la décision politique de 2008	45	0,90	90
Total	50	1	100

Source : Résultats des enquêtes

➤ Analyse des données relatives au PS1

Des résultats de l'enquête relative à la détermination de la cause réelle du problème de non respect des principes de fonctionnement du compte 476.1, il ressort que:

- 10% des enquêtés pensent que le non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs est due à l'ignorance des principes de fonctionnement de ce compte;
- Les 90% restants pensent que c'est la mise en application de la décision politique de 2008 qui constitue la véritable cause de ce problème de non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs ;
- Aucun des enquêtés n'attribue la mauvaise volonté des acteurs au non respect des principes de fonctionnement du compte 476.1.

B. Présentation et analyse des données relatives au problème spécifique n°2

Par rapport à la vérification de l'hypothèse spécifique n°2, une question a été posée aux enquêtés : « qu'est-ce qui, selon vous explique la persistance d'importants soldes anormaux du compte 476.1 d'une période à une autre » ?

Les réponses à cette question sont rapportées dans le tableau suivant :

Tableau n°9 répartition des données d'enquête relatives au problème de la persistance d'importants soldes anormaux du compte 476.1

Modalités	Effectifs	Fréquences relatives	Taux en %
Création de nouveaux établissements chaque année	5	0,10	10
Exécution des heures de vacation par les enseignants APE sans avoir assuré la totalité des heures obligatoires à faire hebdomadairement	18	0,36	36
Absence d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputation provisoire	27	0,54	54
Total	50	1	100

Source : résultats des enquêtes

➤ Analyse des données

La mobilisation des données relatives à l'identification de la cause réelle du problème de la persistance d'importants soldes anormaux nous a permis d'aboutir à ce qui suit :

- 10% de l'effectif de la population estiment que la création de nouveau établissement chaque années est à la base du problème ;
- 36% affirment que la cause de ce problème est l'exécution des heures de vacation par les enseignants APE sans avoir assuré la totalité des heures obligatoires à faire hebdomadairement ;
- 54% des enquêtés pensent qu'il s'agit de l'absence d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputation provisoire qui constitue la cause réelle de ce problème.

C. Présentation et analyse des données relatives au problème spécifique n°3

Nous avons fait cas dans notre état des lieux de la difficulté de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1. Suite à ce problème, l'hypothèse spécifique n°3 a été formulée et des réponses à la question ci-après de notre questionnaire à été consacrée à sa vérification : « quelle est, selon vous, la cause qui sous-tend le défaut de régularisation des dépenses sur le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs depuis 2008 » ? Les résultats obtenus sont consignés dans le tableau suivant :

Tableau n°10: répartition des données d'enquête relatives au problème de défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1

Modalités	Effectifs	Fréquences relatives	Taux en %
Non prise en compte des précomptes sur le salaire des reversés dans l'administration et ayant bénéficié des avances sur salaire	12	0,24	24
Absence d'encadrement de la phase administrative de la dépense	07	0,14	14
Non budgétisation des dépenses imputées au compte 476.1	31	0,62	62
Total	50	1	100

Source : résultats des enquêtes

➤ Analyse des données

Les données relatives à l'identification de la cause réelle du problème relative au défaut de régularisation des dépenses imputées au compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs à partir de notre enquête, nous ont permis de remarquer que :

- 24% des enquêtés pensent que la non régularisation des dépenses imputées au compte 476.1 est due à la non prise en compte des précomptes sur le salaire des reversés dans l'administration et ayant bénéficié des avances sur salaire ;
- 14% des enquêtés affirment que c'est l'absence d'encadrement de la phase administrative de la dépense qui occasionne le défaut de régularisation ;
- 62% des enquêtés déclarent par contre que la non budgétisation des dépenses imputées au compte 476.1 est la cause du défaut de régularisation de ces dépenses.

II. Vérification des hypothèses et établissement du diagnostic

A cette étape de l'étude, nous avons apprécié la justesse des hypothèses formulées puis nous avons procédé à l'établissement du diagnostic.

A. Vérification des hypothèses

Cette vérification se fera grâce à la détermination du degré de validation de chaque hypothèse.

1. Degré de validation de l'hypothèse n°1

Pour la résolution du problème de non respect des principes de fonctionnement du compte 476.1, nous avons fixé comme seuil de décision, toute cause ayant au moins 50%.

De l'analyse des résultats de l'enquête, on peut déduire que la mise en application de la décision politique de 2008 constitue la cause réelle de ce problème.

On conclut alors que notre hypothèse, selon laquelle le non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs s'explique par la mise en application de la décision politique de 2008 est vérifiée.

2. Degré de validation de l'hypothèse n°2

En ce qui concerne le problème de persistance d'importants soldes anormaux, il a été retenu que la cause qui recueillera un maximum d'avis sera la véritable cause.

Sur la base de l'analyse des résultats de l'enquête, il ressort que la véritable cause de ce problème est l'absence d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputation provisoire. De ce fait, l'hypothèse spécifique n°2, selon laquelle, l'absence d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputation provisoire explique la persistance d'importants soldes anormaux sur le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs, est aussi vérifiée.

3. Degré de validation de l'hypothèse n°3

Il a été retenu que toute cause ayant un poids supérieur à 50% sera prise en compte.

L'analyse des résultats des données d'enquête, nous permet d'affirmer que la cause de ce problème de défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1 est la non budgétisation de ces dépenses.

Par conséquent, notre hypothèse selon laquelle le défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1 est dû à la non budgétisation de ces dépenses est vérifiée.

B. Etablissement du diagnostic

Le diagnostic est une assertion qui associe la cause réelle à chaque problème spécifique. Après la vérification des hypothèses, les éléments du diagnostic relatifs à notre étude se présentent comme suit :

1. Éléments de diagnostic n°1

La mise en application de la décision politique de 2008 est à l'origine du problème du non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire des recettes chez les comptables non centralisateurs.

2. Éléments de diagnostic n°2

La persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs est due à l'absence d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputation provisoire.

3. Éléments de diagnostic n°3

La non budgétisation des dépenses relatives aux heures de vacation des enseignants vacataires des lycées et collèges d'enseignement général et technique justifient le défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1.

L'établissement de ces diagnostics nous a permis d'identifier les causes réelles des problèmes spécifiques ayant engendré une mauvaise gestion du compte d'imputation provisoire des recettes chez les comptables non centralisateurs. Il nous revient de déterminer des solutions concrètes et de proposer les conditions de leur mise en œuvre pour éradiquer les causes des problèmes étudiés.

Paragraphe II : Approches de solutions et conditions de mise en œuvre

Dans le but d'apporter notre contribution à une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs du Trésor, nous nous sommes fixé des objectifs par rapport aux problèmes spécifiques et nous avons formulé des hypothèses qui ont été vérifiées à la suite de l'analyse des résultats de l'enquête réalisée à ce sujet. Dans cette partie, nous énumérons d'abord des approches de solutions aux problèmes se rapportant à notre étude et ensuite, nous ferons des propositions pour la mise en œuvre effective de ces solutions.

I. Approches de solutions et conditions de mise en œuvre relatives au problème du non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs

A. Approches de solutions

L'élément de diagnostic n° 1 nous enseigne que la cause réelle du PS1 est la mise en application de la décision politique de 2008. Il revient à la DGTCP de faire prendre une décision qui annule celle de 2008 qui ordonne aux comptables publics d'effectuer des paiements en l'absence de transfert de ressources préalables. Cette nouvelle décision sera notifiée aux comptables publics du Trésor.

A la suite de la notification de cette décision aux comptables publics, il faut :

- organiser des séminaires de formation à l'intention des comptables publics et de leurs collaborateurs. Pour l'organisation de ces séminaires, il faudra :
 - évaluer un budget complet d'un séminaire de formation bien organisé avec un cadre adéquat et stimulant à la réceptivité des agents.
 - organiser la formation par département pour permettre une participation réelle des receveurs percepteurs et leurs collaborateurs ;

- identifier les cadres compétents et disponibles pour assurer la formation des comptables publics et leurs collaborateurs ;
- évaluer les résultats de ces séminaires sur le terrain en vue de l'adoption de nouvelles mesures pour assurer la bonne maîtrise des techniques de la tenue du compte 476.1 et de la comptabilité de l'Etat en général.

B. Conditions de mise en œuvre

➤ Recommandations à l'endroit de la DGTCP :

Il s'agira pour la DGTCP :

- d'introduire au MEFPD un projet de décision qui annule la décision politique de 2008. Elle doit retracer les nouvelles dispositions à suivre pour une bonne tenue du compte 476.1;
- de notifier la nouvelle décision aux comptables publics ;
- d'organiser des séminaires de formation à l'endroit des receveurs des finances et des receveurs percepteurs et leurs collaborateurs ;
- de suivre la mise en œuvre de l'application de la nouvelle décision portant sur le respect du principe de fonctionnement du compte d'imputation provisoire des recettes chez les comptables non centralisateurs du trésor.

➤ Recommandations à l'endroit du Ministre de l'Economie et des Finances :

Le Ministre de l'Economie et des Finances doit procéder de façon urgente à l'annulation de la décision politique de 2008 et à la signature de la nouvelle décision portant sur le respect des principes de fonctionnement du compte 476.1 et notifier cette décision au Ministre de l'Enseignement Secondaire et de la Formation professionnelle.

➤ A l'endroit des Receveurs Percepteurs :

Les Receveurs Percepteurs doivent rigoureusement mettre en application la nouvelle décision c'est-à-dire qu'aucun receveur ne doit payer des dépenses sur le compte 476.1 sans transfert préalable de fonds.

II. Approches de solutions et conditions de mise en œuvre liées au problème de persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs

A- Approches de solutions

L'élément du diagnostic n°2 renseigne que c'est l'absence d'un système interne de suivi rigoureux des CIPR qui explique la persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs. Pour la correction de ces importants soldes anormaux, Le RGF doit mettre en place un système de suivi des comptes d'imputation provisoire en générale et en particulier le compte 476.1.

A travers ce système de suivi, les anomalies comptables que présente le compte 476.1 seront corrigées

- Pour les soldes anormaux des années 2008 à 2014, il faut :
- faire le point des retenues opérées sur les salaires des reversés dans l'administration de manière globale pour les gestions 2008 à 2014. Ce point des retenues est présenté par bénéficiaires et par point de paye (recette perception) pour permettre la régularisation des avances faites aux vacataires, communautaires et autres sans recettes transférées. Les écritures suivantes sont passées. Lors de la retenue des avances sur les salaires des reversés :
 - Débit 470.11.02
 - Crédit 401.92Lors de la consignation de ces retenues :
 - Débit : 401.92
 - Crédit : 466.139 ou 407.29
 - Déconsigner les retenues faites sur un compte et prendre les dispositions utiles pour procéder à l'envoi des bordereaux de transferts des recettes à chaque receveur percepteur et à chaque receveur des finances agissant en receveur percepteur ;
 - Les écritures suivantes sont passées :
 - Débit : 456.139 à 391.31.xxx

Les bordereaux de transfert de recette seront adressés aux Receveurs Percepteurs et Receveurs des Finances concernés.

- Prendre en charge les bordereaux de transfert des recettes de régularisation pour apurer en partie le compte 476.1 auquel ont été imputé les paiements des dépenses éligibles par les Receveurs Percepteurs et Receveurs des Finances sur l'instruction du Receveur Général des Finances ;
 - Emettre un mandat de régularisation pour le montant total des avances payées aux reversés au 31 décembre 2014 et faire mandater annuellement les ministères sectorielles utilisateurs, notamment le ministère en charge des enseignements secondaires, du montant payé aux personnes en attente de reversement ;
- Procéder à une ouverture spéciale de crédit en vue de l'apurement de ce compte conformément à la proposition de débouclage afin d'obtenir un solde normal nul pour ce qui concerne le montant total des heures de vacation de 2008 à 2014.
- Pour la gestion 2015, il faut prendre un décret d'avance du montant de dépassement du budget égale au montant du solde débiteur de 2015 ce qui permettra de régulariser les dépenses sur le compte 476.1 en fin de gestion 2015.
- Pour les gestions à venir, instaurer réellement un système de suivi rigoureux du compte 476.1.

Pour un meilleur suivi de ce compte, il faut:

- faire imputer à l'avenir au compte 472.1 au lieu du compte 476.1, tous paiements effectués par les receveurs percepteurs en l'absence de transfert de fonds. Le compte 472.1 devant impérativement être régularisé à la fin de chaque année après demande à la DGB de faire mandater le montant total payé à titre provisoire ;
- faire respecter les dispositions de l'article 11 de l'arrêté n°5278/MEPS/METFP/MFE/DC/SC du 04 novembre 2003 portant modalités de recrutement et emploi des enseignants vacataires des enseignements secondaires général technique et professionnel qui stipulent qu'un enseignant vacataire payé à l'heure ne peut pas être recruté par plus d'un établissement;
- faire sédentariser les enseignants vacataires en leur octroyant trente six heures de cours par mois dans un lycée ou collège ce qui va permettre de maîtriser le montant total des heures de vacation par mois;
- faire signer par les responsables des services déconcentrés du Ministère de l'éducation au niveau de la commune les états qui servent au paiement des vacataires;

- faire transmettre par les RP au RF des états de paiement ainsi que les certificats de service fait avec les fiches d'écritures.

(Actuellement les états de paiement et les certificats de service fait ne remontent pas dans la comptabilité décadaire ils sont gardés par les caissiers des postes comptables) ;

- Demander à l'inspection Générale des Services du Trésor de vérifier de manière exhaustive les pièces justificatives des opérations passées au compte 476.1 lors de l'inspection des Recettes perceptions ce qui empêcherait les comptables publics de payer les dépenses d'heures de vacation fictives.

B- Conditions de mise en œuvre

Ces recommandations sont faites à l'endroit des autorités :

Pour assurer une bonne tenue de la comptabilité de l'Etat, il faudra que les autorités de la DGTCP s'investissent dans la nomination des comptables publics. Ceci est d'autant plus important que, la nomination d'un comptable public 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 comptables publics, qui avant toute nomination doivent être des cadres ayant reçu une formation en Finances et Trésor.

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 chargés des Finances, augmentent au budget général de l'Etat les ressources allouées à la formation des comptables publics et leurs collaborateurs. Ces formations se feront sur les modules de droit budgétaire, de l'exécution des dépenses publiques, de la comptabilité analytique avec un accent particulier sur la comptabilité de l'Etat qui évolue.

III. Approches de solutions et conditions de mise en œuvre du problème relatif au défaut de régularisation des dépenses sur le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs

A- Approches de solutions

L'élément du diagnostic n°3 est la non budgétisation des dépenses imputées au compte 476.1.

Eradiquer cette cause relative à la non budgétisation des dépenses imputées au compte 476.1, serait de prendre des mesures à savoir :

- amener le ministre chargé de l'enseignement secondaire à prévoir, à l'instar de son homologue de la santé, dans ses budgets à venir, les crédits nécessaires pour couvrir ces dépenses et à émettre les mandats de paiement qui permettront de mobiliser les recettes à transférer aux receveurs percepteurs qui sont des comptables principaux de commune, pour le paiement des dépenses autorisées ;
- amener le ministère chargé de l'enseignement secondaire à émettre des mandats de régularisations pour régulariser dès la première décade du mois de janvier N +1, les consignations de mandat fait sur le compte 476.1 au 31-12-N ;
- envoyer des bordereaux de transfert de recettes aux comptables publics pour la régularisation des dépenses sur les comptes 476.1 ;
- demander à la Direction Générale du Budget de veiller à l'ouverture de crédits dans les budgets des ministères concernés sous forme non pas de subventions mais de crédits délégués, pour permettre le paiement des vacataires et communautaires ;
- imputer de montant des précomptes opérés sur les salaires des reversés dans l'administration au crédit du compte 476.1 au lieu de l'imputé au crédit du compte 407.29.

B- Conditions de mise en œuvre

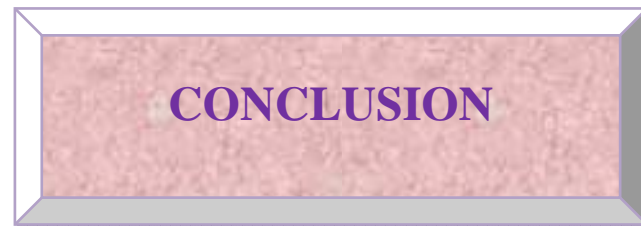
Recommandation à l'endroit du Ministre de l'Enseignement Secondaire.

Les dépenses relatives aux heures de vacation des enseignants vacataires des lycées et collèges d'enseignement général et technique sont la principale source d'augmentation exponentielle du solde du compte 476.1. le Ministre de l'Enseignement secondaire doit veiller à l'encadrement des dépenses d'heures de vacation tout en mettant en place un système de contrôle interne permettant de s'assurer de l'exactitude et de l'effectivité de la dépense et empêcher l'exécution des heures de vacation par les enseignants APE sans avoir assuré la totalité des heures obligatoire à faire hebdomadairement. Avant de clôturer la présente étude, nous avons fait l'option de dresser un tableau récapitulatif de l'étude, en termes d'objectifs, de diagnostic et d'approches de solutions.

Tableau n°11 : Tableau de Synthèse de l'Etude sur : « Contribution à une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs du Trésor »

Niveaux d'analyse		Problématiques	Objectifs	Causes réelles	Diagnostic	Approches de solutions
Niveau Général		Mauvaise tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	Proposer des mesures pour une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisations
Niveaux spécifiques	1	Non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	Identifier les conditions nécessaires au respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire des recettes chez les comptables non centralisateurs	Mise en application de la décision politique de 2008	La mise en application de la décision politique de 2008 est à l'origine du non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire des recettes chez les comptables non centralisateurs	-annulation de la décision politique de 2008 ; - prise d'une nouvelle décision conforme aux principes ; - formations des RP sur la mise en œuvre de la décision ;
	2	Persistance d'importants soldes anormaux	Proposer des mesures permettant la correction des soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	L'absence d'un système de suivi rigoureux des CIPR.	La persistance d'important soldes anormaux du compte 476.1 est du à l'absence d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputation provisoire	-consigner les avances faites aux vacataires ; -prendre en charge les BTR de régularisation pour apurer le compte 476.1 ; -prendre un décret d'avance pour la gestion 2015
	3	Défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1	suggérer des procédures de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1	-Non budgétisation des dépenses relatives aux heures de vacation.	La non budgétisation des dépenses au justifie le défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1	-prévoir au budget les crédits d'heures de vacation sous forme de crédit délégués ; -régulariser dès la 1 ^{ère} décade du mois de janvier N+1 les consignations de mandats fait sur le compte 476.1 au 31-12-N

Source : Résultats de l'étude



CONCLUSION

La tenue des comptes de l'Etat appelle de la part des comptables publics, la connaissance de la réglementation qui fonde l'enregistrement de chaque opération. Le suivi et le contrôle de toutes les opérations comptables des services extérieurs de la RGF par le Service de la Comptabilité Publique exigent également la mise en place d'un système de suivi rigoureux des comptes de l'Etat pour pouvoir assurer une gestion transparente et rigoureuse des finances de l'Etat.

Dans l'objectif fondamental, d'éradiquer les différentes anomalies constatées dans la tenue de la comptabilité, nous avons choisi de contribuer à une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs du Trésor. Les problèmes spécifiques identifiés tels que, le non respect des principes de fonctionnement, la persistance d'importants soldes anormaux et le défaut de régularisation des dépenses sur le compte d'imputation provisoires de recettes chez les comptables non centralisateurs, nous ont amené à poser différentes hypothèses, à réaliser des enquêtes en vue de la vérification de ces hypothèses et à établir un diagnostic.

Le diagnostic établi nous révèle que :

- la mise en application de la décision politique de 2008 est à l'origine du problème du non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs ;
- la persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs est due à l'absence d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputation provisoire ;
- la non budgétisation des dépenses relatives aux heures de vacation justifie le défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1.

Nous avons donc proposé des approches de solutions entre autres :

- l'annulation de la décision politique de 2008 ;
- la prise d'une nouvelle décision conforme au principe de fonctionnement du compte 476.1 ;
- la formation régulière des comptables publics ;
- l'instauration d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputation provisoire ;

- la sédentarisation des enseignants vacataires en leur octroyant trente six heures de cours dans un collège ou lycée ce qui va permettre de maîtriser le montant total d'heures de vacation par mois ;
- l'imputation des précomptes opérés sur les salaires des reversés dans l'administration au crédit du compte 476.1 au lieu de les imputer au crédit du compte 407.29;
- la budgétisation des dépenses relatives aux heures de vacation des enseignants vacataires des lycées et collèges d'enseignements général et technique.

Nous sommes aussi consciente du fait que notre étude présente des limites et n'a certainement pas abordé tous les aspects liés à une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs ; c'est pour cela que nous ne pouvons mettre un terme à l'étude sans souhaiter que des études futures soient menées sur d'autres problèmes relatifs à la bonne tenue des comptes d'imputation provisoire en vue de rendre performant le système comptable béninois.

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

- ❖ ADJOBLO Marlène Annick M, (2013) « Contribution au renforcement de la capacité d'autonomie financière de la commune d'Abomey-Calavi »Mémoire de fin de cycle II de l'ENAM ;
- ❖ Arrêté N°1188/MF/DC/SGM/DA portant Attribution, Organisation et Fonctionnement de la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique ;
- ❖ Arrêté n°2002-3132/MFE/DC/SGM/DGTCP/RGF/SP du 2 décembre 2002 portant Attributions, Organisation et Fonctionnement des divisions du Service de la Comptabilité ;
- ❖ AVAHOUDJE J.J Fiacre (2009) « Contribution à l'amélioration de la tenue de la comptabilité de l'Etat par les recettes des finances : cas de la RFO » mémoire de fin de formation au cycle I de l'ENAM ;
- ❖ Directive n°07/2009/CM/UEMOA portant Règlement Général sur la Comptabilité Publique au sein de l'UEMOA ;
- ❖ Koné ADAMA (2010) : « Instruction comptable n°4963/DGTCP/DCP du 03 septembre 2010 relative à la décomposition des comptes d'imputation provisoire dans les postes comptables généraux » ;
- ❖ Koné ADAMA (2002) : « Instruction Comptable n° 0007/DGTCP/PROJET ASTER/CRCP du 04 janvier 2002 applicable dans les postes comptables généraux en Côte d'Ivoire » ;
- ❖ Loi organique n°2013-14 du 27 septembre 2013 relative aux lois de finances ;
- ❖ Pierre LASSEGUE (2003) : « Comptes de Régularisation », Encyclopoedia Universalis ;

ANNEXES

Annexe 1 : Questionnaire

Bonjour Madame/Monsieur

Dans le cadre de la rédaction de notre mémoire de fin de formation en Master professionnel en Administration des Finances et du Trésor à l'Ecole Nationale d'Administration et de Magistrature (ENAM), nous avons choisi de réfléchir sur le Thème intitulé : « Contribution à une bonne tenue du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs du Trésor »

Nous vous prions de bien vouloir répondre aux questions suivantes :

Question n°1 : Selon vous, qu'est ce qui est à l'origine du non respect des principes de fonctionnement du compte 476.1 ?

- ignorance du principe de fonctionnement du compte ;
- mauvaise volonté des acteurs ;
- mise en application de la décision politique de 2008.

Que suggérez-vous pour le respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs ?

.....
.....

Question n°2: Qu'est ce qui, selon vous explique la persistance d'importants soldes anormaux du compte 476.1 ?

- La création de nouveaux établissements chaque année ;
- L'exécution des heures de vacation par les Enseignants APE sans avoir assuré la totalité des heures obligatoires à faire hebdomadairement ;
- L'absence d'un système de suivi rigoureux des comptes d'imputations

provisoires ;

- Autres causes (à préciser).

Selon vous, que peut t'on faire pour encadrer et limiter les dépenses sur le compte 476.1 ?

.....
.....

Question n°3 : Selon vous, quelle est la cause qui sous-tend le défaut de régularisation des dépenses sur le compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs ?

- Non prise en compte du montant des précomptes opérés sur les salaires des reversés dans l'Administration et ayant bénéficié auparavant des avances sur salaire ;
- Absence d'encadrement de la phase administrative de la dépense ;
- Non budgétisation des dépenses imputées au compte 476.1 ;
- Autres :

.....
.....

Quelle procédure pensez-vous qu'on puisse adopter pour faire régulariser les dépenses imputées au compte 476.1 ?

Nous vous remercions pour votre coopération.

TABLE DES MATIERES

IDENTIFICATION DU JURY	i
DECLARATION D'ENGAGEMENT	ii
DEDICACE	iii
REMERCIEMENTS	iv
Liste des sigles et acronymes	v
Liste des tableaux et figures	vi
GLOSSAIRE DE L'ETUDE.....	vii
AVANT PROPOS.....	viii
RESUME	ix
SOMMAIRE	x
INTRODUCTION	1
CHAPITRE 1ER : CADRE CONTEXTUEL DE L'ETUDE, OBSERVATIONS DE STAGE ET CHOIX DE LA PROBLEMATIQUE.....	3
SECTION 1 : CADRE CONTEXTUEL DE L'ETUDE.....	4
Paragraphe 1 : Cadre institutionnel et physique de l'étude : la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DGTCP)	4
I. Cadre institutionnel de l'étude : la DGTCP	4
A. Présentation de la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DGTCP)	4
1. Historique de la DGTCP	4
2. Missions de la DGTCP.....	5
B. Organisation et fonctionnement de la DGTCP	6
II. Cadre physique de l'étude : le Service de la Comptabilité Publique	7
A. Présentation du SCP	7
1. Les missions du SCP	7
2. Organisation et fonctionnement du SCP	8
B. L'environnement du Service de la Comptabilité Publique	9
1. Le microenvironnement	9
a. Les autres services de la RGF	9
b. Les Recettes des Finances et les Recettes Perceptions.....	10

c. Les régisseurs des ministères et institutions de l'Etat	10
d. Les bénéficiaires des pensions alimentaires et des avances sur pension.....	10
2. Le macro environnement.....	10
a. L'environnement juridique et réglementaire.....	10
b. L'environnement technologique	10
Paragraphe 2 : observations de stage	11
I. Etat des lieux sur les activités du SCP	11
A. Les activités de la Division de la Comptabilité	11
1. La section apurement, dépouillement et ventilation des comptes	11
2. La section « relation avec les usagers »	13
B. La Division des Etudes Synthèses et Statistiques	16
1. La Section des Etudes et Synthèses.....	16
2. La Section de la Gestion des Comptes	16
SECTION II : De l'inventaire des éléments de l'état des lieux de base à la vision globale de résolution de la problématique choisie.....	21
PARAGRAPHE1 : Inventaire, choix de la problématique et formulation du sujet.....	21
I. Inventaire des éléments de l'état des lieux de base	21
A. Inventaire des atouts	21
B. Inventaire des problèmes	21
II. Choix et justification de la problématique	22
A. Regroupement des problématiques par centres d'intérêts	22
B. Choix et justification de la problématique	24
Paragraphe 2 : Spécification de la problématique choisie et détermination de la vision globale de résolution de la problématique spécifiée.	25
I. Spécification de la problématique choisie.....	25
II. Vision globale de résolution de la problématique choisie.....	26
CHAPITRE 2EME : CADRE THEORIQUE DE BASE, METHODOLOGIE CHOISIE POUR LA RESOLUTION DE LA PROBLEMATIQUE, RESULTATS OBTENUS ET APPROCHES DE SOLUTION.....	29
Section I: Cadre théorique et méthodologique de l'étude	30
Paragraphe1 : objectifs, hypothèses et revue de littérature	30
I. Objectifs de l'étude	30
A. Objectifs de développement	31
1. Objectif Général de développement.....	31
2. Objectifs Spécifiques de Développement	31

B. Objectifs de recherche	31
1. Objectif Général de Recherche	31
2. Objectifs Spécifiques de Recherche	31
C. Résultat attendus de l'étude	32
D. Hypothèses de l'étude	32
1. Causes présumées et hypothèse relative au non respect du principe de fonctionnement du compte 476.1	33
2. Causes présumées et hypothèse liée à la persistance d'importants soldes anormaux du compte 476.1	33
3. Causes présumées et hypothèse liées au défaut de régularisation des dépenses imputées au compte 476.1	35
E. Tableau de Bord de l'Etude	35
II. Revue de littérature	38
A. Point des connaissances relatives au non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	38
B. Point des connaissances liées à la persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs...	39
C. Point des connaissances relatives au défaut de régularisation des dépenses imputées au compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	40
Paragraphe 2 : Choix de la méthodologie de l'étude et conditions de vérification des hypothèses	42
I. Dimension empirique	42
A. Identification de la population mère et technique de dépouillement	42
1. Echantillonnage	42
2. Conception des questions et technique de dépouillement	43
B. Difficultés rencontrées	43
II. Dimension théorique	44
A. Choix théorique lié au problème du non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	44
1. Normes et repères d'amélioration	44
2. Seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse spécifique ^o 1	44
B. Choix théorique lié au problème de la persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	44

1.	Normes et repères d'amélioration	44
2.	Seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse spécifique n°2.....	45
	C. Choix théorique lié au problème de défaut de régularisation des dépenses imputées au compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	45
1.	Normes et repères d'amélioration	45
2.	Seuil de décision pour la vérification de l'hypothèse spécifique n°3.....	45
	Section II : Des enquêtes de vérification des hypothèses aux conditions de mise en œuvre des solutions	45
	Paragraphe I : Présentation des résultats d'enquêtes et vérification des hypothèses.....	46
I.	Présentation et analyse des données recueillies lors de l'enquête.....	46
A.	Présentation et analyse des données relatives au problème spécifique n°1.....	46
B.	Présentation et analyse des données relatives au problème spécifique n°2.....	47
C.	Présentation et analyse des données relatives au problème spécifique n°3.....	48
II.	Vérification des hypothèses et établissement du diagnostic	49
A.	Vérification des hypothèses	49
1.	Degré de validation de l'hypothèse n°1	49
2.	Degré de validation de l'hypothèse n°2	49
3.	Degré de validation de l'hypothèse n°3	50
B.	Etablissement du diagnostic	50
1.	Eléments de diagnostic n°1	50
2.	Eléments de diagnostic n°2	50
3.	Eléments de diagnostic n°3	50
	Paragraphe II : Approches de solutions et conditions de mise en œuvre	51
I.	Approche de solution et conditions de mise en œuvre relatives au problème du non respect des principes de fonctionnement du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs	51
A.	Approches de solutions	51
B.	Conditions de mise en œuvre.....	52
II.	Approches de solutions et conditions de mise en œuvre liées au problème de persistance d'importants soldes anormaux du compte d'imputation provisoire de recettes chez les comptables non centralisateurs.....	53
A-	Approches de solutions	53
B-	Conditions de mise en œuvre.....	55
A-	Approches de solutions	56
B-	Conditions de mise en œuvre.....	56

CONCLUSION	58
REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES	61
ANNEXES	62
TABLE DES MATIERES	64