



RÉPUBLIQUE DU BÉNIN



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

UNIVERSITÉ D'ABOMEY-CALAVI

ÉCOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION ET DE MAGISTRATURE

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

OPTION :

ADMINISTRATION DES FINANCES (AF)

FILIÈRE :

ADMINISTRATION DES FINANCES ET
DU TRÉSOR (AFT)

Année académique

2014-2015

**POUR L'AMÉLIORATION DE LA
TENUE DE LA COMPTABILITÉ
PATRIMONIALE DE L'ÉTAT AU
BÉNIN**

Réalisé et soutenu par:

Gratien Tonankpon ZOUNKPÉGANDJI

Sous la supervision de :

Maitre de stage : M.

Pierre ALIKON Chef
du Service de la
Comptabilité Publique à la
DGTCP

Directeur de mémoire :

M. Nicaise MÈDÉ
Professeur agrégé en Droit public
Enseignant à l'ENAM

Décembre 2015

IDENTIFICATION DU JURY

PRÉSIDENT : ADAMADO Pierre

VICE-PRÉSIDENT : SOKPIN O. Valentin

MEMBRE : TOGODO AZON Aimé

L'ÉCOLE NATIONALE D'ADMINISTRATION ET DE
MAGISTRATURE N'ENTEND DONNER AUCUNE
APPROBATION NI IMPROBATION AUX OPINIONS
ÉMISES DANS CE MÉMOIRE. CES OPINIONS DOIVENT
ÊTRE CONSIDÉRÉES COMME PROPRES A LEUR
AUTEUR.

DÉDICACE

A mon feu Père Goudato Mathias ZOUNKPÉGANDJI. Que ce travail te comble dans ta demeure et soit un symbole du résultat de ta détermination dans la construction de tes descendants. Puisse le Père céleste t'accorder le repos éternel.

A ma mère Virginie OLOU, pour ton soutien et ton amour.

REMERCIEMENTS

A l'issue de ce travail de recherche, qu'il nous soit permis d'exprimer toute notre gratitude à tous ceux dont le concours a été déterminant pour sa réalisation, en particulier :

- ✎ le professeur Nicaise MÈDÉ, notre directeur de mémoire qui n'a ménagé aucun effort pour encadrer ce travail ;
- ✎ Monsieur Pierre ALIKON, notre maître de stage pour avoir accepté de Co-diriger ce travail ;
- ✎ Monsieur Fiacre AVAHOUNDJÈ pour son aide et ses conseils ;
- ✎ Monsieur Léonide AKPO pour sa franche collaboration ;
- ✎ tous le corps des enseignants de l'ENAM ;
- ✎ tout le personnel administratif de l'ENAM ;
- ✎ Monsieur Bonaventure HONONTA pour l'amour fraternel et son soutien permanent ;
- ✎ Monsieur Mathieu A. AMOUSSOU pour son soutien et son amitié ;
- ✎ Madame Eudoxie DJEDOU, Madame Gladys Laure ADONON, Madame Abibatou CHABI, Madame Aya Hatikatou MAMA, Madame Dorine ADJAGAN et Madame ATI Aïda pour leur amour fraternel et leur soutien quotidien ;
- ✎ Monsieur Claris Hounmenou KAKPO pour son soutien et son amitié sincère ;
- ✎ Monsieur Arnaud Y. HOUNDJI et Monsieur Mesmin GUIDI pour leur amitié ;
- ✎ Monsieur Donatien DJAKPA pour son amitié ;
- ✎ Monsieur Joachim SETO, Monsieur Djalaloudine RADJI pour leur amitié ;
- ✎ tous nos collègues et amis de la promotion 2013-2015.

LISTE DES SIGLES ET ACRONYMES

APE	: Agent Permanent de l'État
CAD	: Comptabilité Auxiliaire de Dépense
CGE	: Comptabilité Générale de l'État
DCCE	: Direction de la Centralisation des Comptes de l'État
DGID	: Direction Générale des Impôts et des Domaines
DGTCP	: Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique
DPRV	: Direction des Pensions et des Rentes Viagères
DGTCP	: Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique
FNRB	: Fonds National des Retraites du Bénin
GAR	: Gestion Axée sur les Résultats
LOLF	: Loi Organique relative aux Lois de Finances
LP	: Livret de Pension
ONAC-VG	: Office National des Anciens Combattants et Victimes de Guerre
OR	: Ordre de Recette
PAR	: Problème A Résoudre
PCE	: Plan Comptable de l'État
RF	: Recette Fiscale
RFFP	: Revue Française des Finances Publiques
RGF	: Recette Générale des Finances/ Receveur Général des Finances
RNF	: Recette Non Fiscale
RP	: Recette Perception/ Receveur Percepteur
SIGFiP	: Système Intégré de Gestion des Finances Publiques
SYSCOA	: Système Comptable Ouest Africain
TBE	: Tableau de Bord de l'Étude
TSE	: Tableau de Synthèse de l'Étude
UEMOA	: Union Économique et Monétaire Ouest Africaine

LISTE DES TABLEAUX

<u>Tableau n° I</u> : Situation de réception des comptabilités décennales.....	22
<u>Tableau n° II</u> : Tableau d'identification des problèmes à résoudre possibles.....	25
<u>Tableau n° III</u> : Tableau de Bord de l'Étude (TBE).....	39
<u>Tableau n° IV</u> : Tri à plat relatif à une hypothèse de recherche.....	52
<u>Tableau n° V</u> : Test d'adéquation au modèle théorique des avis partagés.....	53
<u>Tableau n° VI</u> : Résultats des enquêtes suivant les causes du problème n°1.....	56
<u>Tableau n° VII</u> : Résultats des enquêtes suivant les causes du problème n°2.....	57
<u>Tableau n° VIII</u> : Résultats des enquêtes suivant les causes du problème n°3.....	58
<u>Tableau n° IX</u> : Test d'adéquation au modèle théorique relatif à l'inexistence d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'État.....	59
<u>Tableau n° X</u> : Test d'adéquation au modèle théorique relatif à l'incomplétude de l'établissement des états financiers.....	60
<u>Tableau n° XI</u> : Test d'adéquation au modèle théorique relatif au risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques.....	62
<u>Tableau n° XII</u> : Tableau de Synthèse de l'Étude (TSE).....	67

GLOSSAIRE

Amortissement : Constatation comptable de la dépréciation progressive et définitive subie par un élément du patrimoine, soit par l'usage, soit par le temps. L'amortissement en comptabilité publique est une simple technique de prévision et d'évaluation des dépenses à faire pour le renouvellement des biens.

Apurement : En comptabilité publique, disparition d'une écriture constatant l'état d'une opération financière en cours d'exécution par passation d'une écriture constatant l'achèvement de cette opération. Ainsi, la prise en charge des ordres de recette est apurée soit par leur annulation, soit par leur recouvrement, soit par leur admission en non-valeur. L'Apurement d'un compte est la constatation et la déclaration par l'autorité chargée de vérifier un compte de l'exacte reprise des résultats de l'actif et du passif de ce compte au compte suivant.

Bilan : Tableau à deux colonnes présentant la situation financière de l'État à savoir ses biens et ses dettes à une date donnée. Le bilan de l'État présente de nouvelles informations ou complète certains éléments déjà existants afin de répondre aux exigences des nouvelles normes de l'État : immobilisations corporelles, stocks, charges à payer, provisions,... Le bilan de l'État se distingue du bilan des entreprises privées en raison des spécificités de son action qui trouvent leur traduction dans les états financiers de l'État.

Centralisation : Rassemblement par un comptable supérieur ou principale des écritures enregistrées ou des fonds reçus par les comptables subordonnés ou secondaires qui lui sont rattachés.

Centralisation d'écriture : Reprise dans les écritures et dans les comptes d'un comptable supérieur ou principal, des opérations exécutées par des comptables subordonnés ou secondaires.

Comptabilité : Système d'information qui fournit en bon ordre, des données de base chiffrée pour décrire a posteriori, une situation ou une évolution, pour éclairer des prévisions ou pour rapprocher celles-ci des réalisations.

Comptabilité patrimoniale : Elle est une comptabilité destinée à décrire le patrimoine de l'Etat et son évolution, c'est-à-dire l'ensemble des biens qu'il possède, ses créances et ses dettes.

Etats financiers : Ce sont des documents de synthèse établis pour rendre compte des opérations ayant modifié la consistance du patrimoine de l'État.

Fiabilité : C'est la qualité de l'information vérifiée comme étant conforme à la réalité des opérations financières de l'État.

Patrimoine : L'ensemble des biens immobiliers et mobiliers, corporels et incorporels de même que les dettes et les engagements.

Plan comptable : Document permettant de mettre de l'ordre et de l'organisation méthodique dans la tenue de la comptabilité pour une uniformisation des pratiques comptables.

RÉSUMÉ

Les constats significatifs relevés dans le cadre de la réalisation de la présente étude ont fait apparaître trois problèmes à résoudre possibles : (i) le problème du management administratif et logistique non optimal (PAR 1) ; (ii) le problème d'une gestion comptable non satisfaisante de la RGF (PAR 2) ; (iii) le problème de la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État (PAR 3). Conformément aux critères de choix du problème à résoudre, le PAR 3 a été retenu pour faire l'objet de notre étude.

Ce PAR retenu nous a conduit à la formulation du thème de l'étude comme suit : « **Pour l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin** ». Trois problèmes spécifiques ont meublé le développement de ce thème. Il s'agit de l'inexistence d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'État (PS n°1), de l'incomplétude de l'établissement des états financiers (PS n°2) et du risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques (PS n°3).

La perspective théorique liée au problème général est fondée sur la modernisation de la gestion financière publique par une comptabilité patrimoniale fiable. Le développement a été guidé par des hypothèses émises par rapport à chaque problème spécifique. Deux parmi les trois hypothèses (hypothèse n°1 et hypothèse n°2) ont été confirmées par les enquêtes. Cependant, la troisième hypothèse s'est avérée non confirmée.

Le diagnostic issu de cette vérification des hypothèses nous a permis de faire quelques préconisations opérationnelles qui se résument à la réforme du système de production des informations patrimoniales et à la restauration de la culture de bien public.

AVANT-PROPOS

La tenue de la comptabilité patrimoniale est un défi qui incombe à tout État où règne la rigueur et transparence financière. Pour ce qui concerne le Bénin, de nombreuses réformes sont en cours pour relever ce défi. La comptabilité de l'Etat est donc en pleine mutation. Mais l'objet de cette étude est d'insisté sur la nécessité de ces réformes afin que cette période de transition dans laquelle nous sommes se déroule pour de meilleurs résultats.

SOMMAIRE

INTRODUCTION	1
CHAPITRE 1 ^{ER} : CADRE CONTEXTUEL DE L'ÉTUDE (DGTCP), OBSERVATIONS DE STAGES ET CHOIX DE LA PROBLÉMATIQUE DE L'AMÉLIORATION DE LA TENUE DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE DE L'ÉTAT AU BÉNIN	4
SECTION I : PRÉSENTATION DU CADRE CONTEXTUEL DE L'ÉTUDE.....	5
SECTION II : ÉTATS DES LIEUX ET CIBLAGE DE LA PROBLÉMATIQUE DE L'ÉTUDE.....	14
CHAPITRE II : CADRE THÉORIQUE ET MÉTHODOLOGIQUE, RESULTATS DES ENQUÊTES, APPROCHES ET CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS DE L'AMÉLIORATION DE LA TENUE DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE DE L'ÉTAT AU BÉNIN	31
SECTION I : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE DE L'ETUDE	32
SECTION 2 : RESULTATS DES ENQUETES, APPROCHES DE SOLUTIONS ET CONDITIONS DE LEUR MISE EN ŒUVRE	54
CONCLUSION.....	68
RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES.....	69

INTRODUCTION

Comme toute organisation, l'État a besoin d'établir ses comptes et donc de se doter de règles pour le faire. Au cours du XIXe siècle, se sont mis en place les principaux textes ayant trait à la comptabilité de l'État. C'est alors que le Bénin, comme la plupart des pays de la zone de l'Union Économique et Monétaire Ouest Africaine (UEMOA), s'est engagé dans un processus d'harmonisation des règles et des procédures budgétaires et comptables visant la transparence et l'assainissement des finances publiques. Ainsi, il a entrepris en 2001, une réforme en profondeur de son système budgétaire qui visait à :

- ❖ adapter le décret portant règlement général sur la comptabilité publique, les nomenclatures budgétaires et le plan comptable de l'État aux directives de l'UEMOA ;
- ❖ introduire une gestion budgétaire axée sur la performance avec des Budgets-Programmes clairement définis, cohérents avec un Cadre de Dépenses à Moyen Terme ;
- ❖ déconcentrer la fonction de l'ordonnateur principal dévolue au Ministre des Finances aux autres ministères dépensiers ;
- ❖ rationaliser et informatiser le circuit de la dépense.

Si des progrès remarquables ont été réalisés notamment le vote de la Loi organique n°2013-14 du 27 septembre 2013 relative aux lois de finances qui consacra le cadre législatif de la Gestion Axée sur les Résultats (GAR), la Direction du Trésor et de la Comptabilité publique a encore des défis à relever dans pour plus de transparence dans la gestion des deniers publics. Il s'agit des pratiques comptables nettement en deçà des exigences normatives découlant des directives de l'UEMOA et des textes nationaux.

En effet, les comptes de l'État sont critiqués notamment parce qu'ils ne reflètent pas sa situation financière et patrimoniale réelle. La LOLF a modernisé en profondeur le cadre comptable de l'État afin d'en faire :

↳ un instrument d'information du **Parlement** et du citoyen sur la situation financière et patrimoniale de l'État et sur ses engagements ;

↳ un outil de décision pour les gestionnaires, en mettant notamment en lumière les conséquences pluriannuelles de leurs actes et en lui permettant de mesurer l'efficacité et la performance de son action.

La loi organique distingue trois types de comptabilité :

- la **comptabilité budgétaire de caisse**, destinée à suivre en permanence la situation de trésorerie de l'État ;
- la **comptabilité d'exercice en droits constatés**, qui permet d'appréhender les droits et obligations de l'État. Elle se tient selon les principes des nouvelles normes de comptabilité publique, inspirée du plan comptable général qui s'applique aux entreprises ;
- la **comptabilité analytique des coûts** qui devait retracer, selon les besoins des gestionnaires publics et du Parlement, le coût des actions de l'État.

Ce dispositif entend notamment décrire la situation patrimoniale de l'État, c'est-à-dire l'ensemble de ce qu'il possède (terrains, immeubles, créances) et de ce qu'il doit (emprunts, dettes). Cette importance que revêt la comptabilité patrimoniale a orienté nos observations dans le cadre de la présente étude. C'est ainsi que le problème à résoudre lié à la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale a retenu notre attention. Le thème de l'étude se présente alors comme suit : « **Pour l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'Etat au Bénin** ».

Le développement de ce sujet est présenté en deux chapitres. Le premier chapitre est consacré à la présentation du cadre institutionnel de l'étude, au ciblage de la problématique de la tenue satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'Etat de même que la perspective théorique de sa résolution. Quant au deuxième chapitre, il a abordé le cadre théorique et méthodologique et l'analyse des résultats des enquêtes afin de proposer quelques approches de solution de même que les conditions de leur mise en œuvre.

**CHAPITRE 1^{ER} : CADRE CONTEXTUEL DE
L'ÉTUDE (DGTCP), OBSERVATIONS DE
STAGES ET CHOIX DE LA PROBLÉMATIQUE
DE L'AMÉLIORATION DE LA TENUE DE LA
COMPTABILITÉ PATRIMONIALE DE L'ÉTAT
AU BÉNIN**

Dans ce chapitre premier, après une présentation générale de la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DGTCP) dans son ensemble, nous avons restitué les constats faits, spécifié la problématique de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État et fini par le choix de la perspective théorique devant fondé sa résolution.

SECTION I : PRÉSENTATION DU CADRE CONTEXTUEL DE L'ÉTUDE

Nous présenterons ici la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique comme cadre institutionnel de stage et les services de la Recette Générale des Finances parcourus comme cadre physique de stage.

Paragraphe I : Présentation du cadre institutionnel de stage : la DGTCP

Cette présentation se fera à travers l'historique et les missions de la DGTCP d'une part, et son organisation d'autre part.

I. Historique et missions de la DGTCP

A. Historique de la DGTCP

La Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique, communément appelée le Trésor Public béninois est l'une des directions techniques du Ministère en charge de l'Économie et des Finances. Elle a été créée le 14 août 1961 par la loi n°61-35 sous le nom de "Trésor National de la République du Dahomey". Elle est ensuite devenue "Direction du Trésor et de la Comptabilité Publique" avec le décret n°69-47/PR/MEF du 17 février 1969 portant organisation des services du Trésor de la République du Dahomey avant de prendre la dénomination de "Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique" par l'arrêté n°213/MEF/DC/CC du 09 juillet 1993 portant Attributions, Organisation et Fonctionnement de la Direction Générale Du Trésor et de la Comptabilité Publique.

B. Missions de la DGTCP

Conformément à l'article 118 du Décret n° 2014-564 du 1^{er} octobre 2014 portant attributions, organisation et fonctionnement du Ministère de l'Économie, des Finances et des Programmes de Dénationalisation (MEFPD), les attributions de la DGTCP peuvent se subdiviser en deux (02) missions essentielles: la mission "Trésor" et la mission "Comptabilité Publique". A ce titre, elle exerce trois fonctions principales à savoir

la fonction « Trésor », la fonction « Règlementation de la Comptabilité publique » et la fonction « Comptable ».

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

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

Au titre de la fonction « **règlementation 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'État et des autres collectivités publiques soumis 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'État 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.

II. Structure et fonctionnement de la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique

Le fonctionnement du Trésor s'apprécie à travers deux types de fonctions qu'il assure :

- ❖ les fonctions traditionnelles relatives au rôle de caissier et celui de comptable ;
- ❖ les fonctions modernes relatives au rôle monétaire, bancaire et celui d'intermédiaire financier du Trésor Public.

Pour exercer efficacement ses différentes attributions, la DGTCP est organisée suivant une structure comprenant les services centraux, les directions techniques et les services extérieurs ou postes comptables.

A. Les services centraux

La Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique comprend deux services centraux que sont :

- ❖ La Direction du Centre de Formation Professionnelle du Trésor (DCFPT)

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

Elle est dirigée par un fonctionnaire du corps des Administrateurs du Trésor, nommé par le Ministre en charge des Finances, sur proposition du Directeur Général du Trésor et de la Comptabilité Publique.

- ❖ L'Inspection Générale des Services (IGS)

L'inspection Générale des Services a pour mission d'exercer un contrôle général de l'exacte application des règles de la comptabilité publique et des dispositions des lois et règlements en vigueur relatifs aux opérations financières de l'État et à celles des autres organismes publics.

B. Les Directions techniques

Les directions techniques de la DGTCP sont au nombre de cinq à savoir :

- la Direction des Etudes et de la Réglementation Comptable (DERC) ;
- la Direction de la Gestion des ressources (DGR) ;
- la Direction de la Centralisation des Comptes de l'État (DCCE) ;

- la Direction du Contentieux et de l'Agence Judiciaire du Trésor (DCAJT) ;
- la Direction des Affaires Monétaires et Financières (DAMF).

C. Les services extérieurs de la DGTCP

Les services extérieurs ou postes comptables sont constitués par l'ensemble des unités comptables opérationnelles de la DGTCP, installées sous la coordination de la Recette Générale des Finances et réparties en trois niveaux que sont :

- ✎ la Recette Générale des Finances (RGF) ;
- ✎ les Recettes des Finances que sont la Recette des Finances de la Dette (RFD) près la Caisse Autonome d'Amortissement, la Recette des Finances des Postes Diplomatiques et Consulats Généraux (RFPDCG) et les Recettes des Finances (RF) au niveau départemental qui sont au nombre de six (06) ;
- ✎ les Recettes Perceptions (RP) au niveau communal qui sont au nombre de soixante-trois (63) pour soixante-dix-sept (77) communes.

Paragraphe II : Présentation du cadre physique et environnemental de l'étude

I. Cadre physique de l'étude : la RGF

Située dans l'enceinte de la DGTCP, la Recette Générale des Finances est l'unité comptable au niveau national. Elle est dirigée par le Receveur Général des Finances, comptable principal de l'État. Il est nommé par décret pris en conseil des Ministres sur proposition du Ministre chargé des Finances. Il est également le comptable supérieur des comptables du réseau comptable du Trésor et peut être assisté par un ou plusieurs Fondés de pouvoir, nommés par arrêté du Ministre en charge des Finances sur proposition du Directeur Général du Trésor et de la Comptabilité Publique.

Le RGF est chargé de l'exécution des opérations budgétaires de l'État dont notamment la liquidation et le paiement sans ordonnancement préalable des soldes et accessoires courants des Agents Permanents de l'État, de l'exécution des opérations hors budget ou opérations de trésorerie, de la tenue de la comptabilité de l'État, de la reddition des comptes de gestion de l'État, de la coordination du réseau du Trésor et de la mise en état d'examen des comptes de gestion des collectivités locales et de leur transmission à la Direction de la Centralisation des Comptes de l'État. Conformément aux textes en vigueur, il centralise et intègre dans sa comptabilité, les opérations réalisées par la Direction

Générale des Impôts et des Domaines et la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects.

La Recette Générale des Finances est composée de huit services :

- ✓ le Service de la Recette ;
- ✓ le Service de la dépense ;
- ✓ le Service de la Comptabilité Publique ;
- ✓ le Service Solde ;
- ✓ le Service Epargne ;
- ✓ le Service de la Gestion des Moyens ;
- ✓ le Service de la trésorerie ;
- ✓ le Service des Collectivités locales.

Parmi ces différents services, seuls les trois premiers ont été parcourus pendant la durée de notre stage. De même, il est à noter que le service de la gestion des moyens n'est plus fonctionnel.

En dehors de ces huit services, on retrouve également sous la RGF, les services extérieurs de la DGTCP.

A. Le service de la recette et le service de la dépense

1. Le service de la recette

Le service de la recette est l'un des services centraux de la Recette Générale des Finances. Il a pour mission, l'exécution de la fonction « Recette » dévolue à la DGTCP. Il est constitué d'un secrétariat et de deux divisions que sont la Division de la centralisation des recettes et la Division du Contentieux et des Poursuites.

❖ Le secrétariat du service

Le secrétariat est chargé de :

- la réception et de l'enregistrement des courriers destinés au service ;
- la ventilation des courriers à l'arrivée et au départ ;
- l'édition des bordereaux d'envoi des courriers.

❖ La Division de la Centralisation des Recettes

La Division de la Centralisation des Recettes (DCR) s'occupe de la centralisations des recettes du budget Général de l'Etat, de l'imputation définitive des recettes versées au trésor par les régies financières (DGID et DGDDI) à travers les postes comptables du trésor de même que celles versées à la caisse centrale du RGF et du suivi de la

consommation des crédits relatifs aux certificats de détaxe. Pour accomplir sa mission, la DCR est dotée de trois sections à savoir :

- la section des recettes des impôts ;
- la section des recettes non fiscales ;
- la section des recettes douanières.

Chaque section s'occupe de la vérification et de la mise en conformité des pièces justificatives relatives à sa régie financière afin de préparer l'élaboration du compte de gestion en recette.

❖ La Division du Contentieux et des Poursuites (DCP)

Elle est chargée du recouvrement des Ordres de Recettes (OR) du Budget du FNRB reçus de la Direction des Pensions et Rentes Viagères (DPRV) relatifs aux cotisations sociales patronales et ouvrières des APE en détachement, à la validation des services auxiliaires et aux cotisations sociales patronales et ouvrières du personnel émergeant au Budget National. Elle s'occupe également de la centralisation des recettes du FNRB, de l'apurement de la comptabilité desdites recettes et de la production du compte de gestion en recette du Fonds.

Afin d'accomplir sa mission, la DCP est dotée de trois sections que sont :

- la section des titres de recettes ;
- la section comptabilité ;
- la section du recouvrement et des poursuites.

2. Le Service de la Dépense

Conformément aux dispositions de l'arrêté n°1188/MF/DC/SGM/DA du 14 décembre 1998 cité supra, le service de la dépense est chargé du contrôle de la régularité des dépenses de l'Etat, de l'application des cessions, des transports et des oppositions, de l'exécution des dépenses sans ordonnancement, de la centralisation des opérations de dépenses et des rapprochements avec l'ordonnateur. La mise en application du décret n°2000-601 du 29 novembre 2000 portant réforme des procédures d'exécution du Budget Général de l'Etat et l'informatisation des procédures de traitement des titres de paiement des dépenses publiques ont conduit à une nouvelle organisation du service de la dépense. Ainsi, il est composé de trois divisions à savoir la division du visa, la division du règlement et la division des pensions.

- La Division du Visa

Elle reçoit les titres de paiement émis par les Ordonnateurs Délégués pour acceptation et prise en charge avant leur transmission à la division du règlement. Pour ce faire, elle est subdivisée en trois sections que sont :

- la Section "Réception et Accueil de titres de paiement" ;
- la Section "Vérification" ;
- la Section "Gestion des Oppositions".

- La Division de règlement

Cette division assure entre autres la mise en règlement des titres émis par les ordonnateurs délégués et qui ont transité par la division du visa. Elle est organisée en trois sections au sein desquelles l'exécution des tâches se déroule de façon cohérente. Il s'agit de :

- la section "Mise en Règlement" ;
- la section "Compte de Gestion" ;
- la section "Comptabilité Auxiliaire des postes comptables".

- La Division des pensions

La Division des Pensions a pour rôle le contrôle de la régularité des pensions du Fonds National des Retraites du Bénin nouvellement concédées ou révisées, la liquidation en vue de leur paiement à l'échéance des pensions assignées sur la caisse du Receveur Général des Finances, l'exécution et l'imputation des oppositions au profit des bénéficiaires, la tenue du fichier B et la liquidation en vue de leur paiement pour le compte du Trésor Français ou de certains pays africains francophones des pensions échues dues aux anciens fonctionnaires béninois affiliés à la Caisse de retraite de ces Etats, et ce, conformément aux dispositions en vigueur.

Pour accomplir efficacement sa mission, la division des pensions est structurée en quatre sections :

- la section Secrétariat ;
- la section vérification et opposition ;
- la section virement ;
- la section Paiement à vue.

B. Le service de la comptabilité publique

Ce service est l'un des sept services de la recette Générale des Finances (RGF). Il s'occupe de l'enregistrement, de la supervision des opérations effectuées à la RGF ainsi

que de la coordination des activités relatives à la confection du compte de gestion en fin d'exercice. Ce service comprend deux divisions :

➤ Division des Etudes Synthèses et Statistiques (DESS)

La division des Etudes, Synthèses et statistiques s'occupe de l'étude des dossiers et de la synthèse de toutes les opérations.

➤ Division comptabilité

Cette Division s'occupe:

- du dépouillement et de la ventilation vers les autres services de la RGF des comptabilités provenant des postes comptables ;
- de la tenue de la comptabilité auxiliaire du service ;
- du transfert des subventions de l'Etat ;
- de l'émission des ordres de paiement ;
- de la production de diverses situations.

Ensuite, elle procède à l'apurement de toutes les pièces venant des Recettes des finances, vérifie les pièces envoyées puis les montants figurant sur les balances accompagnés de toutes les pièces justificatives.

II. Cadre environnemental de la RGF

L'environnement est l'ensemble des facteurs internes et externes qui influencent la vie d'une entité. Celui de la RGF est composé de plusieurs facteurs que nous regroupons en deux sous-ensembles que sont le micro environnement et la macro environnement.

A. Le micro environnement

Le micro environnement est l'environnement immédiat de la RGF et est composé entre autres éléments, des autres directions techniques de la DGTCP, des usagers et prestataires de la RGF, des postes comptables de la RGF, des autres Administrations financières et des ministères sectoriels.

1. Les autres directions techniques de la DGTCP

Il s'agit du centre de formation professionnelle du Trésor, de l'inspection générale des services, de la direction des études et de la réglementation comptable, de la direction de la gestion des ressources, de la direction de la centralisation des comptes, de la direction du contentieux et de l'agence judiciaire du Trésor et de la direction des affaires monétaires et financières. La RGF entretient des relations professionnelles et complémentaires avec ces directions techniques qui sont susceptibles d'influencer son fonctionnement.

2. Les usagers et prestataires de la RGF

Ils sont composés de l'ensemble des citoyens, des retraités, des fournisseurs de fournitures et des prestataires de service des personnes publiques, des étudiants, des stagiaires, des universitaires et autres chercheurs à la quête des informations sur la vie financière de l'État de même que les services financiers des autres Administrations publiques (les régisseurs, les agents comptables pour ne citer que ceux-là).

3. Les postes comptables du réseau comptable du Trésor

La RGF est la charpente des postes comptables qui font partir de son organisation. Ces postes comptables alimentent la RGF des informations comptables ayant lieu dans leur arrondissement financier. Il s'agit des recettes perceptions et des recettes des finances.

4. Les autres administrations financières

Trois Administrations financières animent la vie financière de l'État. Outre la DGTCP, nous avons la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID) et la Direction Générale des Douanes et Droits Indirects (DGDDI). Ces deux dernières alimentent la caisse de la RGF en recettes fiscales et en recettes des douanes.

B. La macro environnement

La macro environnement est composée de l'ensemble des éléments externes qui ont un impact sur l'existence de la RGF. Il s'agit entre autre, de l'environnement juridique et réglementaire, de l'environnement socioculturel et de l'environnement technologique de la RGF.

1. L'environnement juridique et réglementaire

Les règles juridiques et réglementaires qui encadrent la vie de la RGF sont constituées des lois et décrets en vigueur en République du Bénin. Au titre des dispositions législatives et réglementaires, nous pouvons citer entre autres :

- la loi organique n°2013-14 du 27 septembre 2013 relative aux lois de finances ;
- le décret n°2014-571 du 7 octobre 2014 portant règlement général sur la comptabilité publique ;
- le décret n°2014-794 du 31 décembre 2014 portant Nomenclature Budgétaire de l'Etat (NBE) ;
- le décret 2014-572 du 07 octobre 2014 portant modalités de perception et de recouvrement des produits relatifs aux Services de Recettes des ministères et institutions de l'Etat ;

- l'arrêté n°0410/MEFPD/DC/SGM/DGTCP/SP du 2 février 2015 portant plan comptable de l'Etat (PCE).

Il faut souligner qu'en raison des mutations en cours en matière de gestion des finances publiques, ces textes juridiques et réglementaires prennent corps dans le droit positif béninois et contiennent de nombreuses dispositions qui ont une forte influence sur la RGF.

2. L'environnement politico-administratif

La RGF en tant que service public relevant de l'Administration centrale est fortement influencée par la politique qui est le maître de l'Administration. En effet, les décisions de la RGF sont souvent une émanation du pouvoir exécutif qui est dirigé par le pouvoir politique.

3. L'environnement technologique

Le monde technologique est en plein essor à la RGF. En effet, diverses applications informatiques sont utilisées pour l'efficacité des activités de cette organisation. Au nombre de ces applications, nous pouvons citer le MATKOSS, le SICOPE, l'ASTER, et le Fleurette++.

4. L'environnement économique et financier

La RGF est la caisse de l'État. Pour ce faire, elle est influencée par l'activité économique qui est la souche des recettes de l'État. L'évolution des activités économiques facilite la croissance et la mobilisation des ressources financières de l'État.

SECTION II : ÉTAT DES LIEUX ET CIBLAGE DE LA PROBLÉMATIQUE DE L'ÉTUDE

Il s'agit ici de faire une restitution des observations de stages (paragraphe I) en vue de choisir le problème à résoudre de même que la perspective théorique devant fonder sa résolution.

Paragraphe I : Observations de stage

Elles sont faites par rapport aux activités des services de la dépense, de la recette et de la comptabilité publique et les constats significatifs regroupés en des problèmes à résoudre.

I. État des lieux sur les activités de la RGF

A. Par rapport aux opérations de recette

Si la recette est perçue comme l'action de recevoir ou de recouvrer ce qui est dû, elle constitue une mission principale pour le Trésor. En effet, la fonction recette est celle par laquelle, le trésor effectue des encaissements effectifs se rapportant au budget de l'État. Il peut s'agir des encaissements de recettes issues de l'administration fiscale (recettes des impôts et des domaines), des recettes de l'administration douanière (recettes des douanes) ou des recettes recouvrées par le trésor lui-même (recettes non fiscales et recettes de trésorerie). Ainsi, en vertu du principe de l'unité de trésorerie de l'État, ces opérations sont effectuées un peu partout sur le territoire national et pour le compte d'un seul organe : le trésor public. Face à cela, la RGF dispose d'un "Service de la recette" chargé du recouvrement des recettes non fiscales et de la centralisation des recettes des autres administrations financières. A ce titre, il centralise les opérations de recette effectuées aussi bien aux postes comptables extérieurs qu'à la caisse centrale du RGF de même que du recouvrement des recettes non fiscales dont celles du Fonds National des Retraites du Bénin (FNRB) et la gestion des conflits issus de ces recouvrements.

En ce qui concerne la centralisation des recettes, elle est l'œuvre de la "Division de la centralisation des recettes". Ainsi, à la fin de chaque décade, les comptabilités décadaires en recettes des postes comptables sont réceptionnées et réparties suivant les natures de recettes pour traitement. Pour ce qui est des recettes fiscales, les comptabilités décadaires appuyées de toutes les pièces justificatives de recettes (les fiches comptes, les états de reversement de la DGID, le feuillet P-109 et autres pièces justificatives) et les comptabilités journalières des recettes fiscales reversées par la DGID à la caisse du Receveur Général des Finances, constituées des pièces identiques aux pièces des postes comptables, des fiches comptes par livre journal et des fiches d'écritures, sont affectées à la "section recettes fiscales" pour centralisation et imputation. Ce traitement permet le rapprochement périodique des écritures comptables du service de la recette avec la situation des recettes reversées produites par la DGID. S'agissant des recettes douanières, les pièces justificatives de reversement des recettes douanières issues de la comptabilité décadaire des postes comptables sont affectées à la "Section des recettes douanières". Quant aux pièces de la caisse du RGF, elles sont transmises à la section par le Service de la Trésorerie. Lors du traitement de ces pièces, il est souvent constaté l'absence des pièces justificatives de certaines natures de recettes douanières ; ce qui retarde la comptabilité définitive de ces recettes dans le progiciel ASTER. Il faut donc aller à leur recherche pour

la poursuite des travaux. Nous notons ainsi, **la perte de certaines pièces justificatives** (faiblesse). La section procède également en fin d'année à un rapprochement entre le montant total des recettes douanières comptabilisées dans les écritures du Trésor Public avec celui enregistré dans les livres de l'administration douanière afin qu'une note d'accord soit signée entre les deux administrations. Il est souvent révélé une concordance des montants au niveau des recettes douanières. Nous constatons ainsi, **l'exactitude de la comptabilisation des recettes des douanes** (force). Enfin, les recettes non fiscales (RNF) que recouvrent les services du trésor sont suivies et centralisées par la "Section des recettes non fiscales". Cette Section reçoit les pièces comptables de différentes natures de RNF recouvrées par les postes comptables et par le Service de la Trésorerie, procède à leur traitement et tient toutes les situations y afférentes.

S'agissant du recouvrement des recettes du FNRB et la gestion des conflits issus des recouvrements, c'est la "Division des contentieux et des poursuites" qui en assure la charge. En effet, cette Division s'occupe du recouvrement des recettes non fiscales et exerçait toute action en recouvrement en cas de retard ou du refus de paiement des contribuables. Cette mission lui avait été assignée depuis la création du trésor où ce dernier assurait la fonction de recouvrement. Mais depuis la réforme de 1989 qui a transféré la fonction de recouvrement des recettes fiscales à l'administration fiscale, cette division manquait d'action car, n'ayant pas d'agent assermenté pour exercer des actions en recouvrement. Fort heureusement, des agents de poursuite sont nommés cette année pour combler ce vide. Nous constatons ainsi, **la nomination des agents de poursuite du trésor pour le recouvrement des recettes non fiscales** (Force). Le recouvrement des recettes du FNRB se fait sur la base des ordres de recette (OR) émis par l'ordonnateur délégué du budget du FNRB (le Directeur des Pensions et Rentes Viagères). Ces OR sont relatifs à la validation des services (services stagiaires, service élève, services militaires, services détachés). Le montant des OR est de 6% du salaire pour la part ouvrière et 14% pour la part patronale. Il faut noter que la DPRV transmet parfois, les OR après la date de clôture des comptes. Nous constatons ainsi, **une transmission tardive des ordres de recettes par la DPRV** (Faiblesse). Cette Division tient la comptabilité auxiliaire de ces recettes prélevées sur les salaires des Agents Permanents de l'Etat (APE) civils et militaires après opposition sur la base des OR. Il est enregistré dans cette même comptabilité, les virements et versements effectués à la caisse centrale du RGF au titre des cotisations du Fonds National des Retraites du Bénin (FNRB) par divers organismes et structures internationaux et sociétés d'Etat (cas des APE en position de détachement). C'est le

progiciel ASTER qui est l'application informatique utilisée pour la comptabilisation des OR. Les comptes utilisés à cet effet sont le 951111 pour le versement de l'employeur de la part du budget national, le 951112 pour le versement de l'employeur de la part des sociétés et autres organismes, le 951121 pour le versement de l'employé de la part des fonctionnaires émergeant au budget national, le 951122 pour le versement des fonctionnaires en détachement dans les sociétés et autres organismes et le 95911 pour les autres cotisations (validation de services). Après la comptabilisation, les OR relatifs aux agents encore en activité sont transmis au service de la solde de la DGTCP pour des précomptes à opérer sur les salaires. Pour les agents déjà admis à la retraite, leurs OR sont transmis à la Division des pensions du service de la dépense de la Recette Générale des Finances pour des précomptes à opérer sur les pensions. Par ailleurs, une attestation de fin de paiement est délivrée aux agents ayant fait l'objet de précomptes sur présentation des preuves du paiement (quittance de paiement ou bulletin de paie ou bulletin de pension). Cette attestation qui constitue une pièce nécessaire, justificative du paiement des cotisations du FNRB, n'est souvent pas retirée par les agents de l'Etat. De même, aucune base de données n'est constituée pour la gestion des attestations. Ce qui justifie l'inexistence de duplicata pour les attestations délivrées. Nous constatons ainsi, **l'inexistence d'une base de données pour la délivrance des duplicatas** (Faiblesse). L'applicatif utilisé pour le traitement des ordres de recettes est le progiciel ASTER, mais le recours à des informations liées aux pensionnés se fait à la Division des pensions à l'aide du progiciel SICOPE et celui des agents encore en activité se fait à travers le progiciel SUNKWE. Ces logiciels sont d'usage à la DGTCP mais non encore installés à la Division du Contentieux et des Poursuites. Nous constatons ainsi, **le manque d'extension des outils informatiques de traitement des informations de recette à toutes les divisions du service de la recette** (Faiblesse).

B. Par rapport aux opérations de dépenses

Les dépenses publiques sont l'utilisation finale faite des ressources publiques par les organismes publics. Elles sont prévues par le pouvoir exécutif et autorisées par le pouvoir législatif. Il s'agit plus exactement des décaissements de deniers publics effectués au profit de divers bénéficiaires pour de réalisations d'intérêt général. Ce décaissement est fait suivant une procédure mettant en jeu deux catégories d'acteurs à savoir l'ordonnateur et le comptable. Ce dernier acteur qui est le Receveur Général des Finances (comptable principal de l'État) ou son représentant intervient à la phase comptable pour le paiement et la comptabilisation de la dépense.

À la RGF, lorsque les titres de paiement arrivent, ils sont reçus à la division du visa pour leur acceptation et leur prise en charge dans l'applicatif SIGFiP (Système Intégré de Gestion des Finances Publiques) avant leur transmission à la division du règlement. En effet, pour un meilleur suivi et un traitement efficace des titres de paiement transmis à la DGTCP, il a été conçu et mis en place, une application informatique dénommée MATKOSS, permettant le suivi de tous les titres de paiement (mandat de paiement et ordre de paiement). Nous notons ainsi, l'**informatisation du système de traitement des titres de paiement** (force). Avant de saisir les références du titre de paiement dans l'application informatique, un certain nombre de contrôles préalables sont effectués. C'est à l'issue de ce contrôle concluant que le mandat de paiement ou l'ordre de paiement est validé dans l'application MATKOSS. Mais force est de constater que ce logiciel s'arrête souvent de lui-même en se fermant automatiquement. Cela fait perdre du temps aux agents et retarde la bonne évolution des travaux de traitement des titres de paiement. Nous constatons ainsi, **une défaillance dans le fonctionnement du système informatisé de traitement des titres de paiement** (faiblesse).

Par ailleurs, après la saisie des références, intervient le contrôle sur pièce des titres de paiement sans se connecter à SIGFiP. Ce contrôle se fait conformément aux articles 14 et 15 du décret n° 2001-039 du 15 février 2001 portant règlement général sur la comptabilité publique. Certes, ces contrôles demeurent, mais il est important de souligner qu'il est pris un nouveau décret, celui n° 2014-571 du 7 octobre 2014 portant règlement général sur la comptabilité publique afin d'internaliser les réformes introduites dans les finances publiques par la loi organique n°2013-14 du 27 septembre 2013 relative aux lois de finances. Les contrôles de régularité de la dépense sont fixés à l'article 31 du nouveau décret sus cité. Mais dans les actes ou textes du service de la dépense notamment le manuel de procédure, référence est faite à l'ancien décret. Nous constatons ainsi, **une mise à jour tardive des dispositions réglementaires** (faiblesse).

Après le visa, les titres de dépense portant la mention « VU BON A PAYER » sont mis en règlement par la division de règlement. Cette mise en règlement commence par la comptabilisation dans le progiciel ASTER. Cette comptabilité se fait selon qu'il s'agit de dépenses payables après ordonnancement, de dépenses payables sans ordonnancement préalable, de dépenses liées aux pensions FNRB ou de titres de dépenses de l'Office National des Anciens Combattants et Victimes de Guerre ONAC-VG. Pour les dépenses payables après ordonnancement, la comptabilisation se fait dans le menu CAD (Comptabilité Auxiliaire de Dépense). Une interface SIGASTER permet d'importer les

informations du SIGFiP vers ASTER. Ainsi, un compte 90xx pour les dépenses du Budget de l'Etat, 95xx pour les pensions FNRB ou le 967xx pour les comptes spéciaux du trésor est débité par le crédit d'un compte 401xx ou 402xx. S'agissant des mandats de régularisation d'ordre de paiement et salaires, les comptes d'attente 470xx et 362 03 débités lors de la prise en charge provisoire sont soldés par un compte d'imputation définitive.

En ce qui concerne les dépenses payables sans ordonnancement préalable, leur comptabilisation se fait dans le menu CGE (Comptabilité Générale de l'Etat) du progiciel ASTER. A ce niveau, deux catégories d'ordre de paiement sont à distinguer : les ordres de paiement SIGFiP pour les avances aux régisseurs comptabilisés au débit du compte 362 01 par le crédit du compte 401xx ou 402xx et les ordres de paiement Trésor pour les dépenses urgentes comptabilisés au débit du compte 470xx par le crédit du compte 401xx ou 402xx. S'agissant des dépenses du FNRB, une prise en charge provisoire de la situation mensuelle des pensions mises en règlement par la division des pensions est faite en débitant le compte 470 31 par le crédit du compte 402 41 pour les pensions à payer par virement et le 401 41 pour celles à payer à vue. Les fiches d'écritures faisant état des précomptes opérés sur les pensions appuyées des situations de précomptes sont comptabilisées suivant la nature de la retenue et le mode de paiement au débit des comptes 401 41 et 402 41 par le crédit des comptes de recettes ou compte de tiers correspondants. Pour l'ONAC-VG, il s'agit d'une structure dotée d'une personnalité juridique et d'une autonomie financière. Le Trésor en tant que son agent comptable procède à la comptabilisation des recettes au crédit du compte 442 2. Les imputations définitives de leurs mandats de paiement sont faites au débit du compte 442 2 par le crédit du compte 402 51 ou 401 51 selon le mode de règlement. Pour leurs ordres de paiements, c'est le 470 13 qui est débité par le crédit du 442 2. C'est alors que le bordereau de mise en paiement des titres est édité suivant le mode de règlement et envoyé au service de la trésorerie pour paiement. Le service de règlement procède enfin à la comptabilisation du bordereau dans le progiciel MATKOSS. Signalons que cette comptabilisation qui est faite à l'étape de paiement des dépenses fait rattacher les charges à l'exercice au cours duquel elles sont prises en charge par le comptable. Cependant, conformément à l'article 80 du décret 2013-14 du 27 septembre 2013, la comptabilité générale de l'Etat est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations. Quant à l'article 9 de l'arrêté n°410/MEFPD/DC/SGM/DGTCP/SP du 2 février 2015 portant Plan Comptable de l'Etat (PCE), il précise en son alinéa 1^{er} que « les charges et les actifs consécutives aux dépenses budgétaires sont enregistrés en comptabilité

générale au moment de la liquidation ». Les profondes réformes que nécessitent l'application d'un tel principe et la rigidité du financier actuel laissent entrevoir un risque de non-respect de ce principe. Nous constatons ainsi, **un risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques** (faiblesse).

Par ailleurs, les dépenses du FNRB font l'objet d'un traitement particulier. En effet, il est l'œuvre de la division dite des pensions. A ce niveau, un contrôle de régularité des dépenses de pensions et de rentes concédées ou révisées est effectué par la section vérification et opposition. C'est à ce niveau que les oppositions sur pensions sont exécutées et comptabilisées dans le progiciel SICOPE. Pour les pensions nouvellement concédées, les livrets de pension (L.P.) reçus des services de l'ordonnateur font l'objet des vérifications ci-après :

- ☞ les nom, prénoms et grade du bénéficiaire ;
- ☞ la date de sa mise à la retraite ;
- ☞ la nature de la pension concédée (d'ancienneté, proportionnelle ou de réversion) ;
- ☞ le numéro du livret de pension.

L'arrêté de concession de la pension doit être signé du Directeur Général du Budget (attention DPRV), du Contrôleur Financier, du Ministre en charge des Finances et porter le cachet de chacune de ces autorités administratives. Ces vérifications sont suivies :

- De la concordance entre les mentions sus-indiquées et celles qui figurent dans le L.P. En particulier, le numéro du L.P doit être conforme à celui qu'indique l'arrêté de concession et doit figurer sur tous les feuillets du livret ;
- De l'existence dans le L.P d'une part, de la signature et du cachet de l'ordonnateur délégué du budget du FNRB et, d'autre part, de la signature et du cachet du Directeur des Pensions et des Rentes Viagères de la Direction Générale du Budget et du Matériel.
- De l'exactitude des calculs de liquidation suivant la formule ci-après :

PM= Pension Mensuelle

Indice = Indice sur la base duquel la pension a été liquidé

Taux = 2% *A

A = Nombre d'annuités = nombre d'années de service + bonifications le cas échéant.

A l'issue des divers contrôles, la mise en paiement est effectuée suivant le mode de paiement des pensionnés. Ainsi, pour les pensions payables par banque, le virement sur les divers comptes des bénéficiaires est assuré par la section virement. Pour celles payables à vue, c'est la section paiement à vue qui assure la coordination de la mise en paiement à l'échéance.

Face à cette multitude de tâche qu'incombe le traitement des pensions FNRB, la division en charge ne dispose que de quatre agents de l'État. Nous constatons ainsi, **un manque de personnel** pour une bonne exécution des tâches (Faiblesse).

C. Par rapport aux activités comptables

Conformément aux dispositions de l'article 118 du Décret n° 2014-564 du 1^{er} octobre 2014 portant attributions, organisation et fonctionnement du MEFPD, la DGTCP est investie de deux missions dont celle de comptabilité publique. C'est au vue de cette fonction qu'il est fait du Receveur général des finances, le comptable principale de l'Etat. Afin de remplir cette mission de comptabilité publique, certaines activités dites comptables sont menées par le Service de la comptabilité publique pour le compte du RGF. Pour ce faire, le service de la comptabilité supervise les opérations budgétaires effectuées au niveau de la Recette générale des finances, que ce soient celles des services de la RGF ou celles des postes comptables. Les opérations des postes comptables sont convoyées à la fin de chaque décade au service de la comptabilité. Le tableau suivant nous présente les décades reçus des postes comptables avec précision des restes à recevoir sur la période de notre stage pratique pour les six (6) recettes des finances.

Tableau n° I : Situation de réception des comptabilités décadaires

N° d'ordre	RF (1)	Dernière décade (2)	Délai de réception (3)	Date de réception (4)*	Nombre de jours de retard (5)	Décades restantes (6)
1	RF Atacora	3è DKD avril 2015	11/05/15	12/06/15	31	05
2	RF Atlantique	3è DKD avril 2015	11/05/15	26/06/5	41	05
3	RF Borgou	2è DKD janvier 2015	29/01/15	30/06/15	149	15
4	RF Mono	3è DKD avril 2015	11/05/15	10/06/15	29	05
5	RF Ouémé	3è DKD mai 2015	9/06/15	26/06/15	17	02
6	RF Zou	2è DKD février 2015	3/03/15	22/05/15	79	12

Source : Réalisé par nous-même à partir des informations du service de la comptabilité/DGTCP

* : (4) = (3) + 7 jours ouvrés.

La lecture de ce tableau nous fait remarquer qu'aucune des recettes des finances n'est à jour vis-vis du transfert de sa comptabilité décadaire. Nous constatons ainsi, **un retard dans la transmission des comptabilités décadaires au Trésor** (faiblesse).

Les activités comptables sont de nature à permettre l'atteinte du but de la comptabilité qui est de rendre compte de la situation financière et patrimoniale de l'Etat. Cette fonction de la comptabilité reprise par la directive n°07/2009/CM/UEMOA portant règlement général sur la comptabilité publique au sein de l'UEMOA a été libellée en son article 76 alinéa 1^{er} comme ci-après : « La comptabilité générale de l'État a pour objet de décrire le patrimoine de l'État et son évolution. Elle est tenue en partie double et est fondée sur le principe de la constatation des droits et des obligations dans les conditions

fixées par la Directive relative au Plan comptable de l'État ». Mais force est de constater que l'État béninois ne dispose à ce jour, que d'un bilan non détaillé ne présentant des informations comptables exhaustives sur sa situation patrimoniale. Nous notons ainsi, **l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'État** (Faiblesse).

Plus loin, l'article 80 de la Directive sus citée dispose en son alinéa 4 : « La comptabilité générale de l'État permet également de produire les états financiers de l'État comprenant le bilan, le compte de résultat, le tableau des opérations financières du Trésor, le tableau des flux de trésorerie et l'état annexé dans les conditions définies par la directive portant plan comptable de l'État ». Bien que cette Directive communautaire a été internalisée par le Décret n° 2014-571 du 7 octobre 2014 portant règlement général sur la comptabilité publique, seul le bilan et le compte de résultat sont élaborés par le Trésor. Nous notons ainsi, **l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État par le Trésor public** (faiblesse).

Par ailleurs, pour une bonne comptabilisation des opérations comptables, il est prévu un Plan Comptable de l'Etat (PCE) à l'usage des comptables publics. Au Trésor, ce plan comptable est intégré au logiciel de comptabilisation ASTER pour éviter les erreurs d'imputation. Il ressort donc **une informatisation du plan des comptes à l'usage des comptables de l'État** (Force).

II. Bilan des observations de stage : Atouts et problèmes

A. Inventaire des atouts et des problèmes

1. Inventaire des atouts (forces et opportunités)

A l'issue de nos observations de stage, il se dégage quatre atouts à l'actif de notre organisme de stage. Il s'agit de :

- L'existence des agents de poursuite pour le recouvrement des recettes non fiscales ;
- l'exactitude de la comptabilisation des recettes des douanes ;
- l'informatisation du système de traitement des titres de paiement ;
- l'informatisation du plan des comptes à l'usage des comptables de l'État.

2. Inventaire des problèmes (faiblesses et menaces)

Les problèmes ressortis par nos observations de stage se présentent comme ci-après :

- le retard dans la transmission des comptabilités décadaires au trésor ;
- la perte de certaines pièces justificatives ;
- la transmission tardive des ordres de recettes par la DPRV ;

- l'inexistence d'une base de données pour la délivrance des duplicatas ;
- le manque d'extension des outils informatiques de traitement des informations de recettes à toutes les divisions du service de la recette ;
- la défaillance dans le fonctionnement du système informatisé de traitement des titres de paiement ;
- la mise à jour tardive des dispositions réglementaires ;
- le risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques ;
- le manque de personnel ;
- l'inexistence d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'État ;
- l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État par le Trésor public.

Ces problèmes spécifiques seront regroupés en vue d'identifier les problèmes à résoudre possibles de notre étude.

B. Regroupement des problèmes spécifiques en des problèmes à résoudre

Ce regroupement est fait par centres d'intérêt en vue d'identifier les problèmes à résoudre par notre étude et présenté dans le tableau n°2.

Tableau n° II : Tableau d'identification des problèmes à résoudre possibles

N° d'ordre	Centres d'intérêt	Problèmes à résoudre (PAR)		Libellés des PAR
		Problèmes spécifiques	Problèmes généraux	
1	Management administratif et logistique de la RGF	<ul style="list-style-type: none"> - manque d'outil informatique de traitement des informations de recettes ; - manque de personnel ; - mise à jour tardive des dispositions règlementaires ; - défaillance dans le fonctionnement du système informatisé de traitement des titres de paiement 	Management administratif et logistique non optimal	Problème du management administratif et logistique non optimal (PAR 1)
2	Gestion comptable de la RGF	<ul style="list-style-type: none"> - retard dans la transmission des comptabilités décadaires au trésor ; - perte de certaines pièces justificatives ; - l'inexistence d'une base de données pour la délivrance des duplicatas ; - transmission tardive des ordres de recettes par la DPRV. 	Gestion comptable non satisfaisante de la RGF	Problème d'une gestion comptable non satisfaisante de la RGF (PAR 2)
3	Tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État	<ul style="list-style-type: none"> - inexistence d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'État ; - incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État ; - risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques 	Tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État	Problème de l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État (PAR 3)

Source : Réalisé par nous-même à partir des observations de stage

Paragraphe II : Choix du Problème à résoudre, de la perspective théorique et formulation de la problématique

Il est fait ici, le choix du problème à résoudre le plus pertinent et de la perspective théorique de sa résolution.

I. Choix du problème à résoudre et du thème de l'étude

A. Choix du problème à résoudre

Du bilan des observations de stages, il ressort trois (3) problèmes à résoudre (PAR), tous importants, en vue de redynamiser la Recette Générale des Finances. Il s'agit :

- ✎ du problème du management administratif et logistique non optimal (PAR 1) ;
- ✎ du problème d'une gestion comptable non satisfaisante de la RGF (PAR 2) ;
- ✎ du problème de la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État (PAR 3).

Ces différents problèmes à résoudre sont d'une nécessité primordiale pour faire de la RGF, une unité efficace et performante du trésor, ou même de l'État. Cependant, ne pouvant pas les étudier tous dans cette même étude, nous avons choisi le plus urgent et pour lequel, nous disposons de l'expertise nécessaire pour son traitement.

En effet, par rapport au PAR n°1 lié au management administratif et logistique non optimal, sa résolution nécessite une expertise en management des organisations. Une expertise que nous ne disposons qu'en partie au regard de notre formation.

S'agissant du PAR n°2 relatif à la gestion comptable non satisfaisante de la RGF, nous le trouvons pertinent mais moins urgent au regard du PAR n°3 qui constitue une préoccupation au cœur de l'actualité nationale et sous régionale. L'architecture comptable de l'État a été complètement reformée par la loi organique relative aux lois de finances. Cela découle des exigences de transparence dans la gestion publique. Jamais les demandes en termes de transparence financière n'ont été aussi fortes. Il s'agit là d'une tendance de fond qui impacte directement la Comptabilité publique : toutes les comptabilités du secteur public s'alignent progressivement sur celle des entreprises pour ne s'en écarter « qu'en raison de la spécificité de leur action ». L'État doit donc s'inspirer des normes comptables issues de la comptabilité commerciale. Outre le suivi des dépenses et des recettes, celle-ci retrace donc désormais le patrimoine de l'État. C'est pour cette raison que la résolution du problème lié à la non tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État nous paraît plus urgent afin d'une internalisation les différents textes en matière financière du

droit positif national et communautaire. C'est ainsi que le PAR n°3 lié à la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État a été retenu pour faire l'objet de la présente étude.

B. Choix du thème de l'étude

Le problème à résoudre choisi pour faire objet de cette recherche est celui de la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État. Ce problème à résoudre se présente comme suit :

➤ **Problème général**

Tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État.

➤ **Problèmes spécifiques**

- ☞ Inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'État ;
- ☞ Incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État ;
- ☞ Risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques.

Pour assurer la transparence tant souhaitée dans la gestion des ressources de l'État issues des cotisations des pauvres contribuables, la gestion des finances publiques se veut rigoureuse, fiable et efficace. Ce sont des notions de gestion issues du secteur privé qui n'existe que pour sa recherche permanente de la rentabilité de ses actions. Pour ce qui est du secteur public, l'efficacité, l'efficience et l'économie sont des objectifs poursuivis par la nouvelle gestion publique. Pour y arriver, la disposition d'informations fiables sur la gestion, notamment sur l'évolution du patrimoine de l'État est indispensable. Alors qu'à la date d'aujourd'hui, la comptabilité de l'État ne fait aucune description exhaustive du patrimoine. Cette comptabilité qui est accompagnée de la comptabilité analytique pour l'analyse des coûts des différentes actions de l'État est de nature à assurer une saine gestion des finances publiques.

Notre thème se libère ainsi qu'il suit : « Contribution à l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin ».

Une fois le thème libellé, il s'avère important, pour son traitement, de choisir la perspective théorique à adopter pour la formulation de la problématique.

II. Choix de la perspective théorique et formulation de la problématique

A. Perspective théorique de réflexion sur le problème à résoudre

Cet exercice comporte deux volets. Il a abordé dans un premier temps, la perspective théorique de réflexion sur le problème général et dans un second temps, celles sur les problèmes spécifiques.

1. Perspective théorique de réflexion sur le problème général

Le problème général qui se pose dans le cadre de cette étude est la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État.

Notons que l'appréciation du niveau de richesse de toute entité économique se fait sur la base du patrimoine de celle-ci. Ce patrimoine qui comprend aussi bien les biens que les dettes, ne peut être décrit que par un cadre comptable adapté : La comptabilité patrimoniale. C'est la comptabilité patrimoniale de par son état de synthèse du patrimoine appelé "bilan" qui fournit le niveau réelle de richesse ou de pauvreté d'une entité économique. Mais la gestion publique longtemps ancrée dans une logique de procédure et de moyen, juge moins l'opportunité de la tenue d'une comptabilité patrimoniale. Il s'agira donc d'une modernisation de la gestion financière publique à travers un cadre comptable efficace.

Il s'agit donc en termes d'approche générique de résolution du problème général en résolution, de la perspective théorique générale de **modernisation de la gestion financière publique par une comptabilité patrimoniale fiable**. Perspective théorique générale qui peut être subdivisée en perspectives théoriques spécifiques liés à chaque problème spécifique.

2. Perspectives théoriques de réflexion sur les problèmes spécifiques

Elles sont liées à chaque problème spécifique.

a. Perspective théorique liée au problème spécifique n°1

Le problème spécifique n°1 est l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'État. La comptabilité générale de l'État se contente de la description des opérations de recettes et de dépenses. Elle reste une comptabilité de caisse permettant de suivre l'exécution du budget. Or le but premier de la comptabilité est de rendre compte fidèlement du patrimoine après l'enregistrement de tous les flux ayant

impacté ce dernier. Ces flux sont constitués des entées et des sorties de biens dans le patrimoine après avoir établi un bilan d'ouverture sur la base des existants.

Ainsi, le cœur théorique de réflexion sur l'inexistence d'une situation patrimoniale de l'État s'est inspiré d'une approche spécifique visant à **doter l'État d'un outil fiable de synthèse du patrimoine.**

b. Perspective théorique liée au problème spécifique n°2

Rappelons ici que le problème spécifique n°2 auquel, une solution s'avère nécessaire est l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État. Le Trésor public qui tient la comptabilité de l'État à travers le Receveur Général des Finances, comptable principal de l'État, n'élabore pas tous les états financiers rendant compte des résultats financiers d'exécution du budget de l'État. L'établissement de ces documents comptables nécessaires pour l'appréciation de l'efficacité des gestionnaires publics ne fait l'ombre d'aucun doute à l'ère de la gestion axée sur les résultats amorcée depuis 2005 au Bénin. Ce n'est que sur la base de ces états financiers que l'audit externe (ou la certification), qui est une condition nécessaire (et non suffisante) de la fiabilité et la crédibilité d'une comptabilité patrimoniale peut être effectué.

L'approche théorique spécifique de résolution de ce problème a fait référence à **l'adoption d'une stratégie de gestion permettant l'établissement de tous les états financiers l'Etat.**

c. Perspective théorique liée au problème spécifique n°3

Le problème spécifique n°3 que pose cette étude est le risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques. La comptabilité que tient la RGF reste une comptabilité de caisse. Cette méthode consiste à comptabiliser les transactions à la phase comptable de leur exécution. Bien que la comptabilisation en droits constatés prenne en compte la méthode de paiement, elle l'élargit à la source de l'opération. Cela permet aux responsables de l'action publique, de disposer des informations de meilleure qualité sur les coûts, de s'intéresser de plus près à l'amélioration de la gestion du stock de capital, d'éliminer les distorsions perçues lorsque les investissements en capital sont comptabilisés sous la forme d'une somme forfaitaire et non pas capitalisés et amortis sur leur durée de vie utile et de mettre l'accent sur la solidarité à long terme des finances publiques parce qu'elle met en lumière les conséquences à long terme des décisions présentes.

Notre réflexion sur ce problème de risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques s'est inspirée de la perspective spécifique de **l'optimisation de la méthode d'enregistrement des flux financiers de l'Etat**.

B. Formulation de la problématique de l'étude

La formulation de la problématique de l'étude consiste à rappeler le problème à résoudre (PAR) choisi et la perspective théorique y relative. La tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État reste un défis financier à relever du fait de l'inexistence d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'État, de l'incomplétude de l'établissement des états financiers et du risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques pour une rigueur et une transparence dans la gestion des finances publiques. Il est donc temps, pour le secteur public, d'accélérer la modernisation de la gestion publique, de réviser les modes d'organisation de plus en plus obsolètes et d'implication des gestionnaires publics.

Pour moderniser la gestion publique par l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État, il est indispensable de doter l'État à travers ses différentes institutions, d'un outil de synthèse du patrimoine, d'adopter une stratégie de gestion permettant l'établissement de tous les états financiers et d'optimiser la méthode d'enregistrement des flux des unités étatiques.

Nous pouvons donc formuler la problématique de l'étude comme suit :
« **Problématique de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin** ».

Après avoir présenté les cadres institutionnel et physique de l'étude, les observations de stage restituées, la problématique de l'étude ciblée, nous abordons à présent le cadre théorique et méthodologique de résolution de la problématique de l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin.

**CHAPITRE II : CADRE THÉORIQUE ET
MÉTHODOLOGIQUE, ANALYSE DES DONNEES,
APPROCHES ET CONDITIONS DE MISE EN
ŒUVRE DES SOLUTIONS DE L'AMÉLIORATION
DE LA TENUE DE LA COMPTABILITÉ
PATRIMONIALE DE L'ÉTAT AU BÉNIN**

Il s'agit dans ce chapitre d'aborder d'une part le cadre théorique et méthodologique de la problématique de l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin et d'autre part de poser le diagnostic de l'étude afin de proposer quelques solutions pour sa résolution.

Section I : Cadre théorique et méthodologique de l'étude

Nous présentons ici dans un premier temps le cadre théorique et abordons dans un second temps le cadre méthodologique.

Paragraphe I : Cadre théorique de l'étude

I. Objectifs et hypothèses de l'étude

A. Objectifs de l'étude

La présente étude vise des objectifs qui sont fixés par rapport aux problèmes à résoudre et se déclinent en objectifs de développements et de recherches. Ils sont suivis des résultats attendus de la présente étude et formulés par rapport au problème général et aux problèmes spécifiques.

Avant d'arriver à ces objectifs, rappelons que le problème général de l'étude est la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État et que les problèmes spécifiques associés sont :

- L'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'État (PS1) ;
- L'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État (PS2) ;
- Le risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques (PS3).

1. Objectifs liés au problème général

Les objectifs généraux poursuivis par la présente étude se présentent en termes d'objectif de développement, d'objectif de recherche et de résultat attendu.

a. Objectif Général de Développement (OGD)

Il s'agit de la déclaration de notre intention de résolution du problème général. Cet objectif est de contribuer à l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin.

b. Objectifs Général de Recherche (OGR)

Un objectif de recherche est une déclaration d'intention de réalisation d'une étude par rapport à un problème. Celui relatif au problème général est de rechercher les conditions d'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin.

c. Résultat Général attendu

Comme le précise son titre, le résultat attendu n'est rien d'autre que la finalité recherchée pour l'étude. Ainsi, au terme de la présente étude, les conditions d'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État sont recherchées et proposées (RGA).

2. Objectifs liés aux problèmes spécifiques

a. Objectifs liés au problème spécifique n°1

❖ Objectif spécifique de développement lié au PS1

L'objectif spécifique n°1 lié au PS1 est de proposer des conditions nécessaires à la production d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'État (OSD 1).

❖ Objectif spécifique de recherche lié au PS1

L'objectif de recherche n°1 est d'identifier les mesures de production de la situation patrimoniale de l'État (OSR 1).

❖ Résultat Spécifique Attendu par rapport au PS1

A la fin de l'étude, les conditions de production d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'État sont identifiées et proposées (RSA 1).

b. Objectifs spécifiques liés au PS2

➤ Objectif spécifique de développement lié au PS2

Pour le problème spécifique n°2, notre objectif est de suggérer des mesures d'établissement de tous les états financiers de l'État (OSD 2).

➤ Objectif spécifique de recherche lié au PS2

Par rapport au problème spécifique n°2, l'objectif de recherche est de déterminer les conditions nécessaires à l'établissement des états financiers de l'État (OSR 2).

➤ Résultat spécifique attendu lié au PS2

A la fin de l'étude, les mesures d'établissement de tous les des états financiers de l'État sont déterminées et suggérées (RSA 2).

c. Objectifs spécifiques liés au PS3

✓ Objectif de développement par rapport au PS3

Par rapport au problème spécifique n°3, notre objectif est d'envisager le respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques (OSD 3).

✓ Objectif spécifique de recherche par rapport au PS3

S'agissant du problème spécifique n°3, notre objectif est de définir les modalités de respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques (OSR 3).

✓ Résultat attendu par rapport au PS3

A la fin de l'étude, les conditions de respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques sont définies et envisagées (RSA3).

B. Hypothèses et construction du tableau de bord de l'étude

1. Hypothèses de l'étude

Une hypothèse est une réponse provisoire à une interrogation formulée par rapport à un élément de la problématique. Sa formulation part de l'identification des causes possible pour en choisir celle la plus plausible. Dans le cas de notre étude, trois causes possibles sont identifiées et présentées pour chaque problème et c'est la plus plausible, c'est-à-dire celle qui semble mieux justifier le problème en résolution, qui est retenue pour formuler l'hypothèse qui se veut une assertion à double pans : un pan cause et un pan problème. Ces hypothèses peuvent être confirmées ou infirmées à l'issue des données de l'enquête.

a. Causes et hypothèse liées au problème spécifique n°1

Le problème spécifique n°1 est l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'État. Pour résoudre ce problème, nous avons identifié trois causes possibles présentées dans un ordre croissant d'importance comme ci-après :

3. l'importance du patrimoine de l'État ;
4. le paramétrage du système de réflexion ;
5. l'absence de suivi et d'évaluation comptable du patrimoine de l'État.

La production d'une situation patrimoniale détaillée de l'État nécessite la connaissance exhaustive des biens appartenant à l'État. En effet, une situation patrimoniale

détaillée doit comporter les différentes rubriques comptables ainsi que leurs détails. Il s'agit des immobilisations, des stocks et des disponibilités. Chacune de ces grandes masses doit être détaillée au niveau ultime nécessaire permettant aux utilisateurs ou destinataires de comprendre aisément les informations qui y sont contenues. Cependant, le patrimoine de l'État est important. Il comprend l'actif et le passif des ministères et institutions de l'Etat et leurs démembrements de même que ceux des établissements publics de l'État. Cette importance du patrimoine de l'État constitue un frein à la production d'une situation patrimoniale détaillée de l'État. Mais cette cause n'est pas la plus plausible car, la méthode de consolidation est celle requise pour produire les informations comptables des grandes organisations comme l'État.

Pour ce qui est du paramétrage du système de réflexion, il faut noter que la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État est une mission dévolue à la Direction de la Centralisation des Comptes de l'État (DCCE). Cette direction se base sur les informations budgétaires qui lui sont fournies par la Recette Générale des Finances pour renseigner les comptes patrimoniaux et de gestion. Cela se fait par le biais du système de réflexion qui est un système paramétré car il ne permet pas à la DCCE d'avoir les détails nécessaires sur les opérations budgétaires réalisées. De même, ce système ne permet pas de suivre l'évolution des biens patrimoniaux afin de produire une situation détaillée fiable sur ces derniers. Cette cause du système paramétré de réflexion justifie bien l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'État mais nous paraît moins plausible car les pièces justificatives accompagnent les opérations budgétaires réalisées par la RGF et ses démembrements. Nous abandonnons donc cette cause pour la formulation de notre hypothèse.

S'agissant de la concentration de la tenue de la comptabilité patrimoniale, seule la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DGTCP) tient la comptabilité patrimoniale par le biais de la DCCE. Ainsi, toutes les opérations effectuées au niveau des différents postes comptables sont convoyées au Receveur général des finances, comptable principal de l'État. C'est en fin de gestion que ces informations comptables sont envoyées à la DCCE pour tenue de la comptabilité patrimoniale et élaboration de la Loi de règlement. Il n'y a donc pas un dispositif de suivi et d'évaluation comptables du patrimoine de l'État. Cette absence de suivi et d'évaluation comptables du patrimoine de l'Etat ne permet pas de renseigner les comptes patrimoniaux au jour le jour pour donner une image fidèle du patrimoine de l'État à tout instant. Cette cause justifie bien l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'État et nous semble

la cause la plus plausible se trouvant à la base de ce problème. Notre hypothèse n°1 est formulée comme suit : **« l'inexistence d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'État est due à l'absence de suivi et d'évaluation comptables du patrimoine de l'État ».**

b. Causes et hypothèse liées au problème spécifique n°2

Il faut rappeler que le problème spécifique n°2 que cherche à résoudre cette étude est l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'Etat. La résolution de ce problème nous a conduit à identifier trois causes possibles présentées dans un ordre croissant d'importance comme suit :

- l'intérêt général que poursuit l'activité de l'État ;
- le manque d'information sur les opérations budgétaires réalisées ;
- la période restreinte de l'élaboration proprement dite des états financiers.

L'activité de l'État est une activité publique poursuivant l'intérêt collectif et non le profit comme le cas des entreprises. C'est donc la satisfaction des populations que poursuit l'État. C'est ainsi que la production des états financiers ne présente pas une importance capitale aux yeux de l'administration publique. L'état n'a donc pas de profit donc la détermination d'un résultat serait superflue. Cette cause peut être à la base de l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État mais nous semble peu plausible pour être la vraie cause du problème.

En ce qui concerne le manque d'information sur les opérations budgétaires réalisées, nous pensons que les informations les informations budgétaires fournies par la RGF ne permettent pas à la DCCE de produire tous les états financiers. En effet, la production des états financiers de l'État composés du bilan, du compte de résultat, du tableau des opérations financières du Trésor, du tableau des flux de trésorerie et l'état annexé nécessite la disposition des informations exhaustives sur la gestion et celles liées au suivi du patrimoine. Cette cause nous semble moins plausible pour être la vraie cause.

La période restreinte de l'élaboration proprement dite des états financiers justifie l'incomplétude de l'établissement des états financiers. En effet, les états financiers sont élaborés après la loi de règlement pour accompagner cette dernière. C'est après la production du compte de gestion par le comptable principal que commence l'établissement de la loi de règlement et des états financiers par la DCCE. Les comptes du RGF sont envoyés à la DCCE après le mois de juin alors que la loi de règlement et les états financiers doivent être déposés au plus tard avant l'ouverture de la session budgétaire en octobre. Ainsi, bien que les opérations budgétaires courantes en constituent le soubassement, la

comptabilité patrimoniale est tenue dans un délai de trois mois pour l'établissement des états financiers courant la même période. Dans cette même période s'élabore la loi de règlement. Cette période se trouve donc restreinte pour l'établissement de tous les états financiers de l'État. Cette cause justifie bien le problème et est prise en compte pour la formulation de notre hypothèse qui se présente comme suit : **« l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'Etat est liée à la période restreinte de l'élaboration proprement dite des états financiers »**.

c. Causes et hypothèse liées au problème spécifique n°3

Le problème spécifique n°3 en résolution est le risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques. La recherche sur ce problème nous a permis d'identifier trois causes possibles que nous présentons ici dans un ordre croissant d'importance. Il s'agit :

- du retard dans la prise des textes réglementaires de base ;
- de l'organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du trésor public ;
- de la lenteur dans la mise en œuvre des textes organisant le nouveau contexte de gestion des finances publiques.

Le retard dans la prise des textes règlementaires de base peut être une cause du risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques. En effet, pour que le principe des droits constatés soit respecté conformément au nouveau contexte de gestion des finances publiques, les décrets et arrêtés d'application doivent être pris. Ce sont ces textes de base qui déterminent les modalités d'application des différentes dispositions ou mesures qu'exige le nouveau contexte de gestion des finances publiques. Cette cause est susceptible d'être à la base du problème en étude mais nous paraît moins plausible.

La deuxième cause possible pouvant être à la base du problème de risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques est l'organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du Trésor. En effet, selon les nouveaux textes qui organisent le nouveau contexte de gestion des finances publiques, le principe des droits constatés serait respecté par la comptabilisation de l'opération par le comptable, dès que l'existence de celle-ci devient certaine. Ainsi, les dépenses sont comptabilisées à la l'étape de liquidation qui est une phase administrative d'exécution de la dépense. Or, les services de

l'ordonnateur sont pour la plupart éloignés des services du Trésor public. Alors, l'organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du trésor ne favorise pas le respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques. Mais à bien analyser, nous pensons que cette cause n'est pas la plus plausible.

S'agissant de la lenteur dans la mise en œuvre des textes organisant le nouveau contexte de gestion des finances publiques, il peut être une cause se trouvant à la base du problème en étude. En effet, la plupart des textes organisant la gestion budgétaire axée sur les résultats dans laquelle s'inscrit la gestion des finances publiques donnent un délai supplémentaire de mise en œuvre complète des dispositions qu'ils contiennent. Ce délai supplémentaire qui, dans le vrai sens se veut le délai butoir pour que toutes les dispositions soient mises en œuvre reste l'argument avancé par l'administration pour retarder les réformes introduites dans la gestion des finances publiques. Cette cause est donc la cause la plus plausible se trouvant à la base du problème en résolution. Elle est donc utilisée pour la formulation de notre hypothèse n°3 qui est libellée comme suit : « **la lenteur dans la mise en œuvre des textes organisant le nouveau contexte de gestion des finances publiques est à la base du risque de non-respect du principe des droits constatés** ».

d. Cause et hypothèse liées au problème général

Le problème général soulevé par notre recherche est la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin. Il faut rappeler que l'hypothèse générale est une réponse provisoire à l'interrogation que suscite le problème général. Elle est formulée à partir d'une cause supposée qui est une formulation générique unifiée des causes spécifiques. N'ayant pas pu formuler une cause générique unifiée qui coiffe les différentes causes spécifiques identifiées, nous n'avons pas pu formuler une hypothèse générale liée à la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin. Néanmoins, la résolution des différents problèmes spécifiques contribue à la résolution du problème général.

2. Construction du tableau de bord de l'étude

Le tableau de bord (TBE) est un outil récapitulatif des principaux repères de la recherche. Il est constitué des éléments suivant : la problématique choisie, des problèmes spécifiques retenus, des objectifs, des causes supposées et des hypothèses de l'étude. Ainsi, il sert de repère à l'évolution future de l'étude en termes de la méthodologie à adopter, de la revue de littérature, du diagnostic, puis des solutions à proposer. Il se présente ci-après :

Tableau n° III : Tableau de Bord de l'Etude (TBE)

Niveaux	Problématiques	Objectifs	Causes	Hypothèses
Niveau Général	Tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin	Rechercher les conditions d'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin	-	-
Niveaux Spécifiques	1 Inexistence d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'Etat	Identifier les mesures de production d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'État	L'absence de suivi et d'évaluation comptables du patrimoine de l'État	l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'État est due à l'absence de suivi et d'évaluation comptables du patrimoine de l'État
	2 Incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État	déterminer les conditions nécessaires à l'établissement de tous les états financiers de l'État	la période restreinte de l'élaboration proprement dite des états financiers	la période restreinte de l'élaboration proprement dite des états financiers est à la base de l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État
	3 Risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques	définir les modalités de respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques	La lenteur dans la mise en œuvre des textes organisant le nouveau contexte de gestion des finances publiques	Le Risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques est lié à la lenteur dans la mise en œuvre des textes organisant le nouveau contexte de gestion des finances publiques

Source : Réalisé par nous-même à partir des données de l'étude

II. Revue de littérature

La revue de littérature se définit comme le point des connaissances acquises sur les problèmes en résolution en termes d'outils de mobilisation et d'analyse des données. Cet exercice se fera par rapport au problème général et aux problèmes spécifiques. Il s'agit de façon concrète, des apports des auteurs, des études antérieures par rapport au problème général de même que les problèmes spécifiques.

A. Point des connaissances antérieures liées au problème général

Le problème général que s'attache à résoudre cette étude est la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État. Notre objectif général est de rechercher les conditions d'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin. Ainsi, notre thématique de résolution est la modernisation de la gestion financière publique par l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale.

L'adoption par l'administration publique d'une comptabilité patrimoniale inspirée des normes privées devient une nécessité à l'ère des exigences de la transparence et de l'efficacité de la gestion publique. Elle vise à améliorer l'information fournie aux acteurs publics. Elle tend également à limiter les possibilités d'arbitrages défavorables aux investissements de long terme et à l'entretien des actifs publics. Elle donne au Parlement, aux organismes de contrôle et aux citoyens, une appréciation des politiques menées, renforçant les exigences de transparence des comptes publics et de responsabilisation des gestionnaires publics. C'est dans cette optique que Adhémar P., (2003), dans sa recherche intitulée « la modernisation de la comptabilité de l'Etat en France : état des lieux, enjeux et perspectives » affirme que l'adoption d'une comptabilité patrimoniale doit renforcer la contrôlabilité de la gestion publique en permettant notamment de disposer d'information permettant des comparaisons entre les différentes institutions publiques. Elle n'est pas moins une réforme complexe et coûteuse, dont la conduite nécessite un contexte politique favorable et une stratégie de mise en œuvre adaptée. Pour Kott S. (2007) dans « *les Finances de l'État* », « La comptabilité patrimoniale permet d'identifier une situation financière complexe, prenant en compte non seulement les liquidités, mais aussi l'actif et le passif de l'État. Il s'agit bien d'appréhender le patrimoine au-delà des recettes de l'État ».

Il convient de rappeler que la protection du patrimoine est une préoccupation née au milieu du 19^e siècle. En effet, la France se l'approprie sous la monarchie de juillet (1830-

1848. Jusqu'alors, les monuments servaient prosaïquement de carrières à pierres. (Bezançon X., 2004, *Dans les pas des batisseurs*).

B. Points des connaissances antérieures liées aux problèmes spécifiques

1. Point des connaissances antérieures sur l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat

La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière permettre de saisir, de classer, d'évaluer, d'enregistrer des données de base chiffrée et de présenter des états financiers reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture (Plan comptable général).

Dans la plupart des pays, autant le budget de l'État, qui décrit les flux de dépenses et de recettes, est largement détaillé et débattu, autant l'aspect patrimonial est généralement peu étudié et divulgué.

- L'aspect "Passif" (endettement de l'État) est généralement chiffré et communiqué, mais souvent incomplètement (par exemple peu d'indications sur les engagements futurs découlant des décisions politiques et sociales)
- L'aspect "Actif" (patrimoine de l'État), qu'il s'agisse des biens immobiliers, des actifs économiques (corporels et incorporels) et de la situation de la trésorerie, est rarement chiffré avec précision et encore moins publié.

La tenue de la comptabilité patrimoniale doit permettre : « la connaissance de la situation du patrimoine, le calcul du prix de revient, du coût et du rendement des services, la détermination des résultats annuels » (article 85 de la directive n°06/97/CM/UEMOA portant règlement général sur la comptabilité publique).

Pour MÈDÉ N., (l'établissement d'une comptabilité patrimoniale de l'Etat au Bénin : avancées et contraintes, RFFp n° 98, pp110), l'établissement de la situation patrimoniale de l'État requiert des outils et une technique d'élaboration du bilan. La conclusion qu'il tire d'une comparaison des expériences est que la tenue de la comptabilité de l'Etat est « une entreprise de longue haleine ». La phase de transition a duré sept ans en Grande-Bretagne, quatre ans en France et trois ans en Nouvelle Zélande.

De même, la gestion financière publique contemporaine et la gestion privée se rapprochent l'une de l'autre. Ainsi, un aperçu du bilan des organisations privées permet-il d'avoir une idée sur ce qu'on peut espérer de l'État.

Structure d'un bilan privé

<p>ACTIF IMMOBILISE (Classe 2)</p> <p>20 Charges immobilisées</p> <p>21 Immobilisations incorporelles</p> <p>22 à 24 Immobilisations corporelles</p> <p>25 Avances versées s/immobilisations</p> <p><i>Immobilisations financières</i></p> <p>26 Titres de participations</p> <p>27 Autres immobilisations financières (prêts, titres, immobilisés, dépôts et cautionnements versés, intérêts, courus)</p> <p>Immobilisations dont HAO</p>	<p>CAPITAUX PROPRES (Classe 1)</p> <p>10 Capital</p> <p>10 à 12 Primes et réserves</p> <p>13 Résultat net de l'exercice</p> <p>Autres capitaux propres</p> <p>14 Subvention d'investissement</p> <p>15 Provisions réglementées</p> <p>DETTES FINANCIERES (classe 1)</p> <p>16 Emprunts</p> <p>17 Dettes de crédit-bail</p> <p>19 Provisions financières pour risques et charges</p> <p>Dont HAO</p>
<p>ACTIF CIRCULANTS (Classes 3 et 4)</p> <p>Actif circulant HAO (48)</p> <p>Stocks (31 à 38)</p> <p>31 à 38 Marchandises</p> <p>Créances et emplois assimilés (40 à 47)</p> <p>409 Fournisseurs, avances versées</p> <p>41 Clients</p> <p>42 à 47 Autres créances</p>	<p>PASSIF CIRCULANT (classe 4)</p> <p>Dettes circulantes HAO (48)</p> <p>(Dette d'investissement, dettes sur Acquisitions de titres etc...)</p> <p>419 Clients, avances reçues</p> <p>40 Fournisseurs</p> <p>44 Dettes fiscales</p> <p>42 Dettes sociales</p> <p>18/47 Autres dettes</p>
<p>TRESORERIE ACTIF (Classe 5)</p> <p>50 Titres de placement</p> <p>52 à 58 Banque, CCP, caisse etc...</p> <p>478 ECARTS DE CONVERSION ACTIF (Classe 4)</p> <p>(perte probable de change)</p>	<p>TRESORERIE PASSIF (classe 5)</p> <p>56 Banque et crédits de trésorerie (découverts, concours bancaires, ...)</p> <p>479 ECART DE CONVERSION PASSIF (classe 4)</p> <p>(gain probable de change)</p>

Par ailleurs, une comptabilité patrimoniale bien tenue comporte l'avantage de fournir à tout instant, l'état de la situation nette de l'organisme intéressé et donc sa capacité financière. C'est ainsi que dans son discours de lancement de l'atelier de formation sur le thème 'le passage à la comptabilité de l'Etat en droit constaté et patrimoine', le directeur d'AFRITAC, Jean Le Dem déclare que « Si l'on ne connaît pas à tout moment les flux de dépenses et de financement, on ne peut laisser s'accumuler la dette de l'Etat, ou au contraire si on ne sait pas suffisamment tôt et précisément le montant des recettes, on peut inutilement sous-exécuter l'investissement public tant nécessaire. Comme dans toute entreprise, connaître précisément le bilan de l'Etat est aussi important pour la prise de décision ».

Pour la Cour suprême, « Ces innovations permettent de fournir une information plus complète et plus compréhensible sur la situation patrimoniale de l'État en précisant le contenu et la valeur des différentes composantes de ce patrimoine » (*Rapport sur l'exécution de la loi de finance pour l'année 2001, 2006, pp123*).

Plus loin, la cours estime dans le même rapport cité supra, qu'il est nécessaire, en dehors du nouveau plan comptable, « d'accompagner le bilan de commentaires fournissant une description plus complète des éléments du patrimoine et du rapport d'évaluation de certains éléments de l'actif immobilisé tels que les immobilisations incorporelles, les immobilisations corporelles, les sols, les sous-sols, les immeubles, les meubles et les équipements militaires ».

Mais pour mette en place ce système de suivi du patrimoine, la situation de départ (bilan d'ouverture) doit être établie. Selon Nathalie MORIN, « L'élaboration du bilan d'ouverture ne se limite pas un changement de référentiel mais traduit une démarche de reconstitution d'une nouvelle comptabilité » (*la nouvelle comptabilité de l'Etat, une dynamique partagée au service de la section publique, RFFP n°93, février 2006*).

Actif		Passif
Immobilisations incorporelles	Brevet-R&D	Provisions pour risques et charges
	Logiciels	
	Domaine public	
Immobilisations corporelles	Parc immobilisé	Dettes
	Infrastructures	
	Equipements militaires	
	Autres immobilisations	
	Œuvres d'art	
Immobilisations financières		Engagements hors bilan
Stocks		
Créances		

Source : RFFP n°93, février 2006

Pour J. P. MILOT, « L'approche privilégiée par les normes internationales accorde une place centrale au bilan » dans *comment comprendre les comptes de l'Etat et à quoi peuvent-ils servir ?*, RFFP n°93, février 2006, pp12.

« Il existe alors un risque de production d'un bilan lacunaire et donc potentiellement incohérent », J.P. MILOT, *comment comprendre les comptes de l'Etat et à quoi peuvent-ils servir ?*, RFFP n°93, février 2006, pp13.

2. Point des connaissances antérieures sur l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État

Les nouvelles normes comptables de l'État présentent les règles applicables pour l'élaboration des états financiers et permettent de donner une vue globale du patrimoine et de l'activité de l'État.

Les états financiers ont pour objectif de fournir une information sur la situation financière, la performance et l'évolution de la situation financière de l'entité. Cette information contenue dans les états financiers est utile à la prise des décisions « économiques ». Ils sont destinés aux utilisateurs que sont :

- les investisseurs ;
- le personnel de l'entité ;
- les prêteurs et les bailleurs de fonds ;
- les fournisseurs et autres créditeurs ;
- les clients ;
- l'Etat et les organismes publics ;
- le public.

Les états financiers doivent présenter une image fidèle de la situation financière, de la performance financière et des flux de trésorerie d'une entité. L'image fidèle requiert la juste représentation des effets des transactions et autres événements affectant la vie de l'entité.

Dans son rapport sur l'exécution de la loi de finances pour l'année 2006, la Cour suprême du Bénin précise que « la tenue d'une comptabilité générale de l'État inspirée du SYSCOA implique la production en fin d'exercice des états financiers ci-après :

- le bilan ;
- le compte de résultat ;
- le tableau financier des ressources et des emplois (TAFIRE) ;
- l'état annexé, liste des informations. » (2006, pp122-123).

La Cour a donc souhaité obtenir à l'appui du Compte Général de l'Administration des Finances (CGAF), « tous les états financiers prévus par le plan comptable en vigueur

afin d'avoir toutes les informations nécessaire à l'appréciation de l'évolution de la situation financière de l'État » (Rapport précité, p.123).

Le bilan de l'État

Il s'agit d'un tableau de situation nette qui présente la différence entre l'actif et le passif. L'actif recense et valorise les éléments du patrimoine de l'État ; le passif recense et valorise les engagements de l'État à l'égard de tiers externes. Le bilan de l'État présente de nouvelles informations ou complète certains éléments déjà existants afin de répondre aux exigences des nouvelles normes de l'État : immobilisations corporelles, stocks, charges à payer, provisions,...

Le bilan de l'État se distingue du bilan des entreprises privées en raison des spécificités de son action qui trouvent leur traduction dans les états financiers de l'État.

Un actif est pour l'État une ressource contrôlée qui participe à la mise en œuvre des actions publiques. La spécificité de certaines actions de l'État implique inévitablement des méthodes de valorisation des biens différentes du secteur privé, soit pour traduire correctement l'action de l'État dans les comptes, soit parce qu'il n'existe pas d'équivalent dans le secteur privé (les monuments historiques, les routes, les prisons, les actifs militaires par exemple).

Le traitement des passifs dans le bilan de l'État trouve une mise en application différente liée à des contraintes et pratiques spécifiques. Par exemple, concernant les engagements de retraite, les principes comptables généralement admis au niveau international pour le secteur privé (IFRS) imposent leur comptabilisation au passif du bilan des entreprises. Le Comité des normes de l'État a tranché pour une présentation des engagements de retraite des fonctionnaires de l'État en hors bilan dès lors qu'il s'agit d'un système de retraites par répartition. Les spécificités des états financiers de l'État conduisent à déconnecter la notion de situation nette du concept de création de richesse.

Au bilan tout d'abord, l'État ne dispose pas de capital social. D'autre part, la capacité de l'État à lever l'impôt, qui constitue un actif incorporel, n'est pas intégrée au bilan de l'État en raison de la difficulté d'en donner une valorisation objective. Autre exemple, les monuments historiques sont valorisés à l'actif à l'euro symbolique. L'ensemble de ces particularités peut conduire à un déséquilibre du bilan de l'État qui se traduit par une situation nette négative. Au compte de résultat, la non correspondance des produits et des charges a pour conséquence logique que le niveau de résultat de l'État ne

correspond pas à une perte ou à une création de valeur par rapport aux moyens engagés comme dans le cas d'une entreprise.

Par conséquent, une situation nette négative dans les comptes de l'État ne signifie pas une destruction de richesse comme le traduirait un résultat net négatif d'une entreprise privée mais reflète un déséquilibre du bilan de l'État intrinsèque à la mise en œuvre de ses missions de service public. Cette situation se retrouve dans les comptes de nombreux États étrangers ou organisations internationales ne disposant pas structurellement de capital.

Le compte de résultat de l'État

Il est constitué de trois tableaux successifs qui représentent la totalité des charges et des produits de l'exercice comptable : le tableau des charges nettes, le tableau des produits régaliens et le tableau de détermination du solde des opérations de l'exercice.

Le compte de résultat de l'État est spécifique par rapport à celui d'une entreprise privée car il n'y a pas, au niveau d'un État, de lien direct et immédiat entre les charges engagées pour la mise en œuvre des politiques et les produits collectés (essentiellement les impôts). Le résultat comptable de l'État ne correspond donc pas, comme dans le cas des entreprises, à une création de richesse ou à une diminution de richesse par rapport aux moyens initiaux engagés dans la structure.

De ce fait, pour l'État, on distingue un tableau des charges nettes qui permet de mettre en avant l'importance respective des grandes catégories de dépenses (fonctionnement, interventions, etc.) nettes des produits annexes et un tableau des produits régaliens nets qui permet de faire ressortir l'impact des recettes fiscales.

Le tableau des flux de trésorerie

Il présente les entrées et les sorties de trésorerie qui sont classées en trois catégories :

- ❖ les flux de trésorerie liés à l'activité,
- ❖ les flux de trésorerie liés aux opérations d'investissement,
- ❖ les flux de trésorerie liés aux opérations de financement.

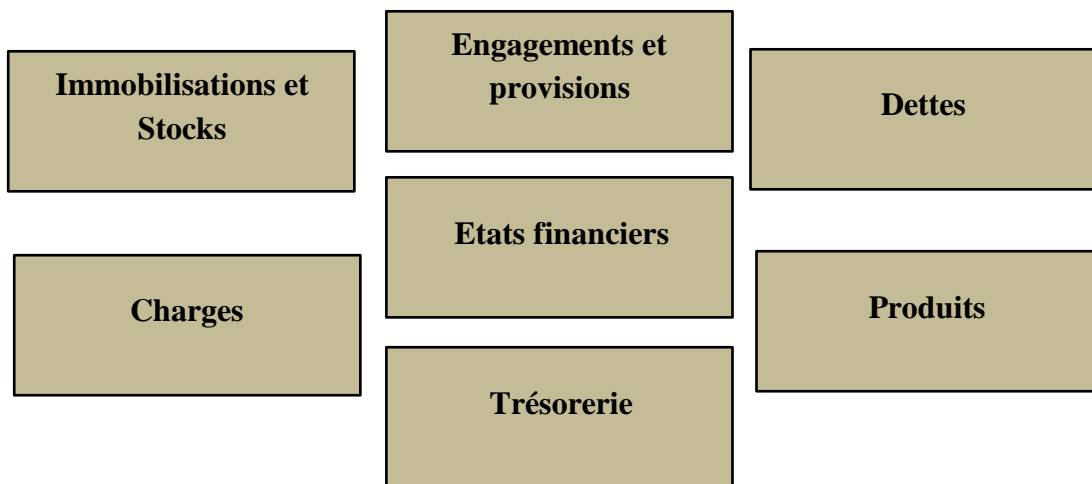
L'annexe

L'annexe participe à la diffusion d'une information transparente sur la situation financière de l'État. L'état annexé contient l'ensemble des informations utiles à la compréhension et à l'utilisation des états financiers de l'Etat. Il comprend

notamment l'explicitation et le chiffrage des engagements hors bilan. Toute opération particulière de modification des normes comptables, destinée à fournir une information sincère, entre deux exercices doit être décrite et justifiée dans l'état annexé. (Article 29, Directive portant plan comptable CEMAC, Article 27, Directive portant plan comptable UEMOA).

« L'État vient en effet de publier, pour l'exercice 2006, son premier « compte général » composé d'états financiers très proches, dans leur format, de ceux des entreprises », Jean-Raphaël ALVENTOSA, Patrick LEFAS et Julien GOUBAULT, *la première certification des comptes de l'Etat*, RFFP n°99, septembre 2007, pp 41.

« Le classement des différentes opérations s'est fait autour de la notion centrale de processus comptable, à partir d'un faisceau de quatre critères : comptes impactés, régime juridique des opérations, système d'information et structures administratives concernées. Ce sont ainsi près de soixante-dix processus qui ont été identifiés pour cartographier l'activité financière de l'État. Pour plus de lisibilité, ces processus comptables ont été regroupés dans sept cycles » (*le contrôle interne, un enjeu majeur pour la qualité des comptes de l'État*, Alain CAUMEIL, RFFP n°93, février 2006).



Selon la Cour suprême, « en dehors de la présentation des résultats de l'exercice, les états financiers permettent de suivre l'évolution du patrimoine de l'État » (*Rapport sur l'exécution de la loi de finances pour l'année 2002*, 2006, pp120).

3. Point des connaissances antérieures sur le risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques

Les systèmes d'information utilisés par les Etats sont désormais conçus en tenant compte des exigences de la tenue de la comptabilité avec le respect du principe des droits constatés. Cette réforme comptable a été progressive. Ainsi, le Canada n'est passé à une comptabilité en droits constatés intégrale qu'en 2003 ; après s'être éloigné de la comptabilité de caisse vers la fin de l'année 1979. La mise en œuvre de la comptabilité des droits constatés en France a nécessité un changement dans le processus de collecte des données, la pratique et la culture de jugement des comptes. La France a mis près de sept ans pour passer de la comptabilité base caisse à la comptabilité en droits constatés, avec les étapes suivantes :

- ✓ 28 juin 2001 : Loi organique relative aux lois de finances modifiée et adoptée par le parlement ;
- ✓ 1er août 2001 : Nouvelles règles budgétaires dans la loi organique relative aux lois de finances ;
- ✓ 2002 : Création d'une commission pour les comptes publics ;
- ✓ 1er janvier 2003 : Règles budgétaires mise en œuvre en liaison avec le débats budgétaires ;
- ✓ 1er janvier 2004 : Mise en œuvre règles budgétaires avec quelques nouvelles dispositions ;
- ✓ 1er janvier 2005 : Loi de finances a introduit la modification de la comptabilité base caisse ;
- ✓ 1er janvier 2006: Les comptes sont établis sur la base de droits constatés.

La mise en œuvre de ce processus a été rendue possible grâce à une volonté politique nationale forte, à la création d'un référentiel comptable adapté au contexte et aux opérations de l'Etat après une réflexion sur les moyens (organisation comptable ; moyens techniques, humains...) et à la constitution d'un comité de normalisation placé sous l'autorité du ministre des finances.

Selon Kott S. (2007), dans "*les comptes de l'État*", « L'inscription des droits constatés est plus élaborée que l'inscription des flux ; elle relève d'une démarche que l'on qualifie de « patrimoniale ». Elle permet d'inscrire, en amont du mouvement lui-même, la cause juridique du mouvement. L'intérêt de l'inscription des droits constatés est de

permettre, en l'absence de tout mouvement de caisse, de connaître l'état des fonds dont on dispose théoriquement ».

Pour Stéphane THÉBAULT dans son article intitulé « *à quoi sert la qualité comptable ?* », « la qualité comptable trouve une application directe s'agissant de la comptabilité générale de l'État. En effet, fondée sur le principe de la constatation des droits et des obligations, elle reprend ici l'une des principales caractéristiques de la comptabilité des entreprises et vise ainsi, à donner une image de la situation de l'entité » (RFFP n°112, novembre 2010, pp109).

A l'issue de ce travail de restitution des connaissances antérieures sur les différents problèmes en étude, il urge de choisir la méthodologie devant conduire leur résolution.

Paragraphe II : Choix de la méthodologie de l'étude

La démarche méthodologie adoptée pour l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'Etat au Bénin est fondée sur une recherche-diagnostic. Elle a présenté les deux grandes dimensions empirique et théorique grâce auxquelles les données destinées à faciliter la vérification des hypothèses seront collectées et analysées.

I. Dimension empirique de l'étude

Elle nous a permis de montrer la technique d'enquête utilisée à travers les outils de mobilisation des données, ceux relatifs à leur dépouillement et leur présentation. Pour ce faire, nous avons :

- Fixer les objectifs poursuivis par notre enquête ;
- Identifier le cadre de l'enquête, la population mère, la nature et la taille l'échantillon de l'enquête ;
- Repérer les données à mobiliser ;
- Retenir les méthodes de dépouillement et de présentation des données.

A. Objectifs, cadre et population mère de l'enquête

1. Objectif de l'enquête

L'objectif que vise notre enquête est de recueillir des informations auprès de la population cible retenue en vue de la vérification des hypothèses formulées.

Ainsi, d'une manière spécifique, ces enquêtes permettront de vérifier si :

- l'inexistence d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'État est due à l'absence de suivi et d'évaluation comptables du patrimoine de l'État ;
- la période restreinte de l'élaboration proprement dite des états financiers est à la base de l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État ;
- le risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques est lié à la lenteur dans la mise en œuvre des textes organisant le nouveau contexte de gestion des finances publiques.

2. Cadre de l'enquête et identification de la population mère

Le cadre de réalisation de notre enquête est la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique (DGTCP) en général et la Recette Générale des Finances (RGF) en particulier.

S'agissant de la population mère, elle est composée des agents et cadres de l'organisation sus visée.

B. Identification de la nature, de la taille de l'échantillon et présentation de la technique de dépouillement et des outils de présentation des données

1. Nature et taille de l'échantillon

Dans le cadre de cette enquête, nous avons procédé à un échantillonnage pour l'enquête directe et choisi l'approche quantitative à items qualitatifs. Nous avons utilisé à cet effet un questionnaire adressé aux agents de la RGF (voir annexe n°1).

La taille de l'échantillon est de trente et six (36) personnes à raison de dix (10) chefs de services et chefs adjoints de service et de vingt et six (26) autres agents et cadres de la RGF. Ces individus ont été sélectionnés sur la base d'un échantillonnage non probabiliste par la méthode de convenance.

Les données recueillies sont celles visant à mieux cerner :

- ✓ Les facteurs expliquant l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'État ;
- ✓ Les causes de l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État ;

- ✓ Les raisons du risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques.

2. Présentation de la technique de dépouillement et outils de présentation des données

Les données recueillies sont dépouillées manuellement compte tenu de la taille peu élevée de notre échantillon. Les résultats obtenus sont présentés par la méthode du tri à plat après le dépouillement des questionnaires.

II. Dimension théorique

Cette partie de la méthodologie vise à préciser les approches théoriques retenues pour fonder la réflexion sur chacun des problèmes spécifiques identifiés, à présenter le cadre opératoire de l'enquête en termes d'outils d'analyse des données collectées et enfin à rappeler les conditions d'utilisation et les hypothèses du test statistique.

A. Approches théoriques

1. Approche théorique liée au problème de l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat

Pour résoudre ce problème, nous avons choisi comme repère d'amélioration, la théorie de **Jean-Paul MILOT** selon laquelle il existe un risque de production d'un bilan lacunaire et donc potentiellement incohérent.

2. Approche théorique liée au problème de l'incomplétude de l'établissement des états financiers

Le repère d'amélioration de ce problème est celui de la déclaration de la **Cour Suprême** (2006) selon laquelle, l'État doit produire à l'appui du Compte Général de l'Administration des Finances (CGAF), « tous les états financiers prévus par le plan comptable en vigueur afin d'avoir toutes les informations nécessaires à l'appréciation de l'évolution de la situation financière de l'État ».

3. Approche théorique liée au problème du risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques

Pour la résolution de ce problème, nous prenons pour repère d'amélioration, l'approche théorique de **Sébastien Kott** selon laquelle, l'inscription des droits constatés est plus élaborée que l'inscription des flux ; elle relève d'une démarche que l'on qualifie de «

patrimoniale ». Elle permet d'inscrire, en amont du mouvement lui-même, la cause juridique du mouvement.

B. Cadre opératoire de l'étude et conditions d'utilisation du test

1. Cadre opératoire de l'étude (outils d'analyse des données)

Les outils utilisés pour l'analyse des données recueillies à partir des questionnaires sont relatifs à la loi de Khi deux (χ^2) ou Khi carré. Ainsi, nous avons procédé à des tests d'hypothèses à partir des données mobilisées. Chaque hypothèse de recherche établie une relation de cause à effet entre un problème spécifique et une cause supposée jugée celle la plus plausible parmi trois (3) causes possibles identifiées. Pour vérifier chaque hypothèse de l'étude, nous considérons ce qui suit :

- Variable qualitative catégorielle (problème spécifique concernée ;
- Modalités de variable (les trois causes possibles).

La démarche de vérification de chaque hypothèse comporte deux étapes fondamentales à savoir l'identification de la cause dominante et le test d'adéquation au modèle théorique des avis partagés.

a. Identification de la cause dominante

Les variables mises en exergues dans nos hypothèses de recherche sont de type qualitatif. Les causes possibles de chaque problème spécifique constituent les modalités de la question y relative adressée aux personnes interrogées. Le modèle de tableau de fréquence, relatif à chaque hypothèse de recherche est le suivant :

Tableau n° IV : Tri à plat relatif à une hypothèse de recherche

Causes du Problème spécifique	Statistiques	Effectifs (ni)	Fréquences (en %) (fi)
Cause possible n°1 (CP1)		n1	$f1 = n1/N \times 100$
Cause possible n°2 (CP2)		n2	$f2 = n2/N \times 100$
Cause possible n°3 (CP3)		n3	$f3 = n3/N \times 100$
Totaux		N	F=100

Source : Réalisé par nous-même

La cause dominante est donc celle ayant obtenu la fréquence la plus élevée. Il reste à savoir si cette cause est statistiquement significative ou non. Pour ce faire, il est indiqué de procéder au test d'adéquation au modèle théorique des avis partagés.

b. Test d'adéquation au modèle théorique des avis partagés

Il permet, à partir des informations obtenues sur l'échantillon, de s'assurer si les avis peuvent être statistiquement considérés comme partagés ou non. Nous ferons recours ici, au test de Khi deux (χ^2) ou Khi carré d'adéquation à une loi à égale répartition.

2. Conditions d'utilisation, hypothèses du test statistique et règle de décision

a. Conditions d'utilisation du test

Ces conditions sont au nombre de trois :

- les données doivent être sous forme d'effectifs ;
- le nombre d'observation doit dépasser 20 ;
- les effectifs théoriques des modalités doivent être supérieurs à 5.

b. Les hypothèses du test

H_0 : Il y a adéquation au modèle théorique des avis partagés, c'est-à-dire d'une distribution de fréquence uniforme ;

H_1 : Il n'y a pas adéquation au modèle théorique des avis partagés.

Tableau n° V : Test d'adéquation au modèle théorique des avis partagés

Causes du Problème spécifique \ Statistiques	Effectifs observés (ni)	Effectifs théoriques sous H_0	Distance (d^2)
Cause possible n°1 (CP1)	n1	N/3	$(1/3-n1/N)^2$
Cause possible n°2 (CP2)	n2	N/3	$(1/3-n2/N)^2$
Cause possible n°3 (CP3)	n3	N/3	$(1/3-n3/N)^2$
Totaux	N	N	$\sum (- -)^2$

Source : Réalisé par nous-même

Plus généralement, $d^2 = \sum (\quad)^2$ avec f_i et p_i respectivement les fréquences observées (n_i/N) et théoriques ($1/k$), k désignant le nombre de modalité.

Par ailleurs, la statistique ci-après suit la loi de khi-deux :

$$X^2_{\text{obs}} = \sum \left(\frac{\quad}{\quad} \right)^2 = kNd^2$$

Avec $X^2_{\text{obs}} = \text{Khi-deux observé ou calculé}$.

c. Règle de décision

La règle de la décision est la suivante :

- Si $X^2_{\text{obs}} \leq X_{\alpha}^2$ alors, l'hypothèse H_0 des avis partagé est acceptée.
- Si $X^2_{\text{obs}} > X_{\alpha}^2$ alors, l'hypothèse H_0 des avis partagés est rejetée et la cause dominante est considérée comme statistiquement significative.

X_{α}^2 étant la valeur critique lue dans la table des lois de Khi-deux (voir annexe 2) pour un degré de liberté (ddl) égal à $k-1$ et au seuil d'erreur $\alpha = 5\%$.

Section 2 : Résultats des enquêtes, approches de solutions et conditions de leur mise en œuvre

Dans cette section, nous avons présenté et analysé les données mobilisées pour l'établissement du diagnostic de la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'Etat pour enfin proposer quelques préconisations opérationnelles ainsi que les conditions de leur mise en œuvre.

Paragraphe 1 : Présentation et analyse des résultats des enquêtes

Cette partie est consacrée à la présentation des données collectées sur le terrain (I) ainsi qu'à leur analyse en vue de l'établissement du diagnostic sur la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'Etat (II).

I. Préparation, réalisation et présentation des résultats d'enquête

Dans le but de vérifier les hypothèses précédemment émises, nous avons organisé une enquête de terrain afin d'apprécier le degré de véracité de chacune des causes identifiées.

Avant de restituer les résultats, nous avons présenté la préparation et la réalisation de l'enquête.

A. Préparation et réalisation de l'enquête

Cette partie nous a permis d'aborder la préparation et la réalisation des enquêtes de même que les difficultés rencontrées.

1. Préparation de l'enquête

C'est un exercice qui fait suite à celui déjà effectué au niveau de la dimension empirique. Etant donné que la réussite de toute activité nécessite une bonne préparation tant matérielle que financière, le souci de mener une enquête bien organisée nous a conduit à élaborer un questionnaire et un guide d'entretien.

Afin de l'adapter au niveau de compréhension des enquêtés et de les inciter ainsi à fournir des informations utiles et fiables, nous avons testé le questionnaire auprès de six (6) personnes choisies en tenant compte des enquêtés et des personnes ressources.

2. Réalisation de l'enquête

Pour la collecte des informations dont nous avons besoin, nous avons utilisé le questionnaire et le guide d'entretien pour collecter les données primaires et effectué une enquête documentaire pour les données secondaires nécessaires à l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'Etat au Bénin.

3. Difficultés rencontrées

Comme toute recherche, cette collecte de données ne s'est pas faite sans difficulté. En effet, les agents de la RGF chargés de nous fournir les informations sont très peu disponibles. Ce qui nous a coûté beaucoup plus d'aller-retour afin de pouvoir les rencontrer. De même, ces agents sont un peu réservés et retissant à l'égard du pouvoir politique. De ce fait, avouer la vraie cause des problèmes a nécessité notre expertise en coaching en vue de leur soutirer les informations fiables pour une meilleure qualité de notre étude.

Ces difficultés ont fait que nous n'avons pas pu disposer des données à temps. Cependant, elles n'ont attaché en rien la qualité et la fiabilité des résultats de cette recherche.

B. Présentation des résultats des enquêtes

Après avoir recueilli les données, il s'avère nécessaire de procéder à leur dépouillement. Les données étant traitées de façon manuelle, les résultats de nos enquêtes sont présentés au regard des questions fondamentales aboutissant à l'identification des réelles causes se situant à la base de chacun des problèmes spécifiques.

1. Présentation des résultats liés à l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat

En guise de rappel, les questionnaires récupérés et traités sont pris en comptes pour l'identification des réelles causes du problème. Ainsi, nous avons traité trente et six (36) réponses à partir de la question n°1 du questionnaire. Les résultats sont consignés dans le tableau ci-après :

Tableau n° VI : Résultats des enquêtes suivant les causes du problème n°1

Statistiques Causes de L'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat	Effectifs (ni)	Fréquences (en %) (fi)
Importance du patrimoine de l'État	2	5,56
Paramétrage du système de réflexion	7	19,44
Absence de suivi et d'évaluation comptables du patrimoine de l'État	27	75
Totaux	36	100

Source : Réalisé par nous même à partir des résultats des enquêtes, mai 2015

Ce tableau n°4 montre que l'absence de suivi et d'évaluation comptables du patrimoine de l'État est la principale cause de l'inexistence d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'Etat. En effet, la fréquence relative de cette cause s'élève à 75%. Quant à l'importance du patrimoine de l'État, elle a reçu 5,56% des avis des enquêtés et au paramétrage du système de réflexion d'avoir 19,44% des avis.

2. Présentation des résultats liés à l'incomplétude de l'établissement des états financiers

Rappelons que par rapport à ce problème, les trente et six (36) questionnaires sont pris en compte. Les résultats du dépouillement par rapport à ce problème se présentent ainsi qu'il suit :

Tableau n° VII : Résultats des enquêtes suivant les causes du problème n°2

Statistiques	Effectifs (ni)	Fréquences (en %) (fi)
Causes de l'incomplétude de l'établissement des états financiers		
Intérêt général que poursuit l'activité de l'État	9	25
Manque d'information sur les opérations budgétaires réalisées	5	13,89
Période restreinte de l'élaboration proprement dite des états financiers	22	61,11
Totaux	36	100

Source : Réalisé par nous même à partir des résultats des enquêtes, mai 2015

De la lecture du tableau n°5, il ressort que la période restreinte d'élaboration des états financiers est la cause dominante de l'incomplétude de l'établissement des états financiers. Ceci s'explique par sa forte fréquence de 61,11%. Pour ce qui est de l'intérêt général que poursuit l'activité de l'Etat, 25% des avis des enquêtés ont reçu son approbation. Le manque d'information sur les opérations budgétaires réalisées a mobilisé 13,89% des avis.

3. Présentation des résultats liés au risque du non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques

Considérant le contenu du problème n°3, nous avons estimé que l'ensemble des avis (36) s'avère nécessaire pour mieux se prononcé sur les réelles causes qui le soutendent. Les résultats des enquêtes se présentent comme suit :

Tableau n° VIII : Résultats des enquêtes suivant les causes du problème n°3

Statistiques	Effectifs (ni)	Fréquences (en %) (fi)
Causes du Non-respect du principe des droits constatés		
Retard dans la prise des textes règlementaires de base	7	19,44
Organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du trésor public	19	52,78
Délai supplémentaire de mise en œuvre des textes organisant le nouveau contexte de gestion des finances publiques	10	27,78
Totaux	36	100

Source : Réalisé par nous même à partir des résultats des enquêtes, mai 2015

De la lecture de ce tableau n°6, l'organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du trésor public est la majeure cause du risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques. Ainsi, elle est la vraie cause du problème pour 52,78% des enquêtés. Pour 19,44% des enquêtés, c'est le retard dans la prise des textes règlementaires de base qui justifie le problème et pour 27,78% des enquêtés, c'est plutôt le délai supplémentaire de mise en œuvre des textes organisant le nouveau contexte de gestion des finances publiques qui est à la base du problème.

II. Analyse des données et établissement du diagnostic de l'étude

Cette partie nous a permis d'apprécier le degré de validation des hypothèses en vue d'établir le diagnostic lié à chaque problème spécifique.

A. Analyse des données

La démarche méthodologique retenue pour la vérification de chaque hypothèse comporte deux étapes à savoir : l'identification de la cause dominante et le test d'adéquation au modèle théorique des avis partagés. En effet, le degré de validité de chaque hypothèse est apprécié à partir de l'analyse des données d'enquête. Rappelons que les tests d'hypothèses sont faits à partir de la loi de Khi deux. Les conditions se présentent ainsi qu'il suit :

$$X^2_{\text{obs}} = \sum \left(\frac{\text{Effectif} - \text{Effectif théorique}}{\text{Effectif théorique}} \right)^2 = kNd^2$$

Avec $X^2_{obs} = \text{Khi-deux}$ observe ou calculé.

On peut obtenir également X^2_{obs} à partir de la distance notée d^2 par la formule :

$$X^2_{obs} = kNd^2 \text{ avec } d^2 = \sum (\quad)^2 \text{ où ici } k = 3 ; N = 36$$

- Si $X^2_{obs} \leq X_{\&}^2$ alors, l'hypothèse H_0 des avis partagé est acceptée ;
- Si $X^2_{obs} > X_{\&}^2$ alors, l'hypothèse H_0 des avis partagés est rejetée et la cause dominante est considérée comme statistiquement significative.

1. Vérification de l'hypothèse liée à l'inexistence d'information détailléesurlasituationpatrimonialedel'Etat

L'analyse des données collectées (voir tableau n°4) auprès des trente et six personnes enquêtées nous a permis d'identifier comme cause dominante du problème spécifique n°1, la concentration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'Etat avec une fréquence relative s'élevant à 75%.

Le tableau suivant nous présente les résultats du test de significativité de cette cause.

Tableau n° IX : Test d'adéquation au modèle théorique relatif à l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'État

Statistiques Causes de l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat	Effectifs observés	Effectifs théoriques	fo-fe	(fo-fe) ²	Khi-deux calculé	Distance (d ²)
	(fo)	(fe)			(X ² _{obs}) = (fo-fe) ² /fe	
Importance du patrimoine de l'État	2	12	-10	100	8,333	0,077
Paramétrage du système de réflexion	7	12	-5	25	2,083	0,019
Concentration de la tenue de la comptabilité patrimoniale	27	12	15	225	18,78	0,174
Totaux	36	36	00		29,196	0,27
$X^2_{obs} = 29,196$			Valeur critique : $X_{\&}^2 = 5,9915$			

Source : Réalisé par nous même à partir des résultats des enquêtes, mai 2015

Avec la formule $X^2_{obs} = kNd^2$, on a :

$$X^2_{obs} = 3 \cdot 36 \cdot 0,27$$

$$X^2_{obs} = 29,16$$

A partir des données de ce tableau n°7, il ressort que le Khi-deux calculé ou observé X^2_{obs} (29,196) est supérieur à la valeur critique $X_{\&}^2$ (5,9915). Par conséquent, avec un risque d'erreur de 5%, le modèle théorique des avis partagés (H_0) est rejeté. Par conséquent, la cause dominante qui est la concentration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'Etat est statistiquement significative.

Ainsi, l'hypothèse n°1 selon laquelle l'inexistence d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'Etat est due à la concentration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'Etat est **confirmée**.

2. Vérification de l'hypothèse liée à l'incomplétude de l'établissement des états financiers

L'analyse des données collectées (voir tableau n°5) auprès des trente et six personnes enquêtées nous a permis d'identifier comme cause dominante du problème spécifique n°2, la période restreinte d'élaboration des états financiers avec une fréquence relative s'élevant à 61,11%.

Le tableau suivant nous présente les résultats du test de significativité de cette cause.

Tableau n° X : Test d'adéquation au modèle théorique relatif à l'incomplétude de l'établissement des états financiers

Statistiques Causes de l'incomplétude de l'établissement des états financiers	Effectifs observés (fo)	Effectifs théoriques (fe)	fo-fe	(fo-fe) ²	Khi-deux calculé (X^2_{obs}) = (fo-fe) ² /fe	Distance (d ²)
Intérêt général que poursuit l'activité de l'Etat	9	12	-3	9	0,75	0,007
Manque d'information sur les opérations budgétaires réalisées	5	12	-7	49	4,083	0,038
Période restreinte de l'élaboration proprement dite des états financiers	22	12	10	100	8,333	0,077
Totaux	36	36	00		13,166	0,122
$X^2_{obs} = 13,166$			Valeur critique : $X_{\&}^2 = 5,9915$			

Source : Réalisé par nous même à partir des résultats des enquêtes, mai 2015

Avec la formule $X^2_{\text{obs}} = kNd^2$, on a :

$$X^2_{\text{obs}} = 3 \cdot 36 \cdot 0.122$$

$$X^2_{\text{obs}} = 13,176$$

A partir des données de ce tableau n°8, nous constatons que le Khi-deux calculé ou observé X^2_{obs} (13,166) est supérieur à la valeur critique X_{α}^2 (5,9915). Par conséquent, avec un risque d'erreur de 5%, le modèle théorique des avis partagés (H_0) est rejeté. Par conséquent, la cause dominante qui est la période restreinte d'élaboration des états financiers est statistiquement significative.

Ainsi, l'hypothèse n°2 selon laquelle la période restreinte de l'élaboration proprement dite des états financiers est à la base de l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'Etat est **confirmée**.

3. Vérification de l'hypothèse liée au risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques

L'analyse des données collectées (voir tableau n°6) auprès des trente et six personnes enquêtées nous a permis d'identifier comme cause dominante du problème spécifique n°3, l'organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du trésor public avec une fréquence relative s'élevant à 52,78%.

Le tableau suivant nous présente les résultats du test de significativité de cette cause.

Tableau n° XI : Test d'adéquation au modèle théorique relatif au risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques

Statistiques Causes du risque de non-respect du principe des droits constatés	Effectifs observés (fo)	Effectifs théoriques (fe)	fo-fe	(fo-fe) ²	Khi-deux calculé (X ² _{obs}) = (fo-fe) ² /fe	Distance (d ²)
Retard dans la prise des textes réglementaires de base	7	12	-5	25	2,083	0,019
Organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du trésor public	19	12	7	49	4,083	0,038
La lenteur dans la mise en œuvre des textes organisant le nouveau contexte de gestion des finances publiques	10	12	-2	4	0,333	0,003
Totaux	36	36	00		6,499	0,06
$X^2_{obs} = 6,499$			Valeur critique : $X_{\alpha}^2 = 5,9915$			

Source : Réalisé par nous même à partir des résultats des enquêtes, mai 2015

Avec la formule $X^2_{obs} = kNd^2$, on a :

$$X^2_{obs} = 3*36*0.06$$

$$X^2_{obs} = 6,48$$

De la lecture de ce tableau n°9, il ressort que le Khi-deux calculé ou observé X^2_{obs} (6,499) est supérieur à la valeur critique X_{α}^2 (5,9915). Par conséquent, avec un risque d'erreur de 5%, le modèle théorique des avis partagés (Ho) est rejeté. Il s'en suit que la cause dominante qui est l'organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du trésor.

Ainsi, l'hypothèse n°3 selon laquelle le risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques est lié à la lenteur dans la mise en œuvre des textes organisant le nouveau contexte de gestion des finances publiques est **infirmée**.

B. Établissement du diagnostic

Après avoir testé les différentes hypothèses que nous avons formulées par rapport aux problèmes en étude, le diagnostic ci-après est établi.

1. Diagnostic lié à l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat

Le test de vérification d'hypothèse effectué par rapport au problème spécifique n°1 a confirmé l'hypothèse. Ainsi, la vraie cause se trouvant à la base de l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat est la concentration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'Etat.

2. Diagnostic lié à l'incomplétude de l'établissement des états financiers

A l'issue du test de vérification d'hypothèse effectué par rapport au problème spécifique n°2, l'hypothèse s'est révélée confirmée. Ainsi, la vraie cause justifiant l'incomplétude de l'établissement des états financiers est la période restreinte d'élaboration des états financiers.

3. Diagnostic lié au risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques

L'hypothèse n°3 a été infirmée par la vérification d'hypothèse réalisée sur le problème spécifique n°3. Cette vérification a retenu comme vraie cause, l'organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du trésor. Ainsi, le risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques est lié à l'organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du trésor public.

Paragraphe 2 : Approches de solutions et conditions de mise en œuvre

I. Approches de solutions et conditions de mise en œuvre liées au problème spécifique n°1

Selon le diagnostic établi, l'inexistence d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'État est due à l'absence de suivi et d'évaluation comptables du

patrimoine de l'État. Pour résoudre ce problème, la DGTCP doit accomplir pleinement sa mission de comptable public. En effet, elle doit prendre des dispositions nécessaires pour permettre à la direction chargée de la tenue de la comptabilité patrimoniale, d'avoir à tout moment, les informations nécessaires sur le patrimoine de l'Etat. Il s'agira d'adjoindre à l'exécution des opérations budgétaires des comptables publics, le suivi du patrimoine de leur arrondissement financier. Ce suivi consiste à tenir la fiche individuelle de chaque immobilisation de l'arrondissement financier, à organiser des travaux d'inventaire physique et comptable conduisant à calculer les amortissements et provisions sur les éléments du patrimoine. Ces informations permettront à la direction en charge de la comptabilité patrimoniale, d'avoir le détail nécessaire sur les éléments patrimoniaux. Les résultats de ce travail doivent permettre de disposer des informations sur les éléments ci-après : les charges, les produits régaliens, les produits de fonctionnement, d'intervention et financiers, les immobilisations incorporelles, les immobilisations corporelles, les immobilisations financières, les stocks, les créances de l'actif circulant, les opérations de trésorerie, la dette financière, les provisions pour risques et charges, les dettes non financières et les autres passifs, ainsi que les engagements à mentionner dans l'annexe, les méthodes comptables, les changements d'estimations comptables et les erreurs, et les événements postérieurs à la clôture des comptes.

Pour se faire, les conditions ci-après doivent être réunies par la DGTCP :

- ✘ Prendre des dispositions nécessaires pour l'établissement d'un bilan d'ouverture de l'État au regard des normes et prescriptions en vigueur ;
- ✘ Autoriser par une décision réglementaire, le suivi et l'évaluation des éléments du patrimoine par chaque administration publique en dotant ces administration d'un représentant du Trésor ;
- ✘ Créer une synergie informatique entre la DGTCP et les autres administrations financières en matière de suivi du patrimoine dans toutes ses composantes à savoir les immobilisations, les créances, les stocks, les dettes et les disponibilités ;
- ✘ Associer l'Institut Nationale de la Statistique et de l'Analyse Economique (INSAE) à l'inventaire de tous les éléments du patrimoine pour l'élaboration d'un bilan d'ouverture fiable de l'État ;
- ✘ Doter chaque service comptable d'une division ou d'une cellule chargée du suivi des immobilisations et des travaux de fin d'exercice.

II. Approches de solutions et conditions de mise en œuvre liées au problème spécifique n°2

Le diagnostic établi par rapport au problème spécifique n°2 révèle que l'incomplétude de l'établissement des états financiers est liée à la période restreinte de leur élaboration proprement dite. Pour y remédier, la DGTCP doit faire tenir, au jour le jour, les comptes patrimoniaux. Cela fait tenir les comptes patrimoniaux sur toute la période budgétaire et seuls les travaux d'inventaire constitueront la tâche de clôture de l'exercice pour élaborer les états financiers.

Les conditions de mise en œuvre de cette solution se résument aux actions ci-après :

- ❖ Mettre en réseau, tous les postes comptables du trésor de même que les comptables des autres administrations pour la fourniture à temps des informations ;
- ❖ Veiller au bon fonctionnement de cette plateforme ;
- ❖ Former les comptables de l'État à la production des informations patrimoniaux, au suivi et à l'évaluation du patrimoine ;
- ❖ Faire appel à l'appui d'un cabinet comptable pour une fiabilité des premiers états financiers.

III. Approches de solutions liées au problème spécifique n°3

Le problème spécifique n°3 est le risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques. L'éradication de cette cause se trouvant à la base du problème passera par la réorganisation des services de l'ordonnateur pour abriter la déconcentration des services du trésor. Ce qui permettra à aux comptables publics de se rapprocher des ordonnateurs pour une prise en charge des opérations budgétaires en droits constatés. Cette réforme, nécessitant un coût important, mérite l'attention des autorités politiques.

Pour se faire, les conditions ci-après doivent être réunies :

- ✓ Prévoir au budget de l'Etat, la réorganisation des services des ordonnateurs ;
- ✓ Recruter pour le compte du trésor, des inspecteurs du trésor capables de tenir la comptabilité de ces administrations conformément aux nouvelles exigences similaires à la comptabilité des unités privées ;

- ✓ Multiplier les ateliers de formation pour une assimilation complète de la LOLF.

III. Tableau de synthèse de l'étude

Ce tableau présente le récapitulatif de l'étude. Nous y avons mis les problèmes, les objectifs, le diagnostic et les préconisations opérationnelles (approches de solutions).

Tableau n° XII : Tableau de Synthèse de l'Etude (TSE)

Niveau d'analyse	Problématique	Objectif	Cause réelle	Diagnostic	Solutions	
Niveau général	Tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin	Rechercher les conditions d'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État au Bénin	-	-	-	
Niveaux spécifiques	1	Inexistence d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'Etat	Identifier les mesures de production d'informations détaillées sur la situation patrimoniale de l'État	L'absence de suivi et d'évaluation comptables du patrimoine de l'État	l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'État est due à l'absence de suivi et d'évaluation comptables du patrimoine de l'État	Associer l'Institut Nationale de la Statistique et de l'Analyse Economique (INSAE) à l'inventaire de tous les éléments du patrimoine pour l'élaboration d'un bilan d'ouverture de l'État
	2	Incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État	déterminer les conditions nécessaires à l'établissement de tous les états financiers de l'État	la période restreinte de l'élaboration proprement dite des états financiers	la période restreinte de l'élaboration proprement dite des états financiers est à la base de l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'État	Mettre en réseau, tous les postes comptables du trésor de même que les comptables des autres administrations pour la fourniture à temps des informations.
	3	Risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques	définir les modalités de respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques	L'organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du trésor	Le risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques est lié à l'organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du trésor	Recruter pour le compte du trésor, des inspecteurs du trésor capables de tenir la comptabilité de ces administrations conformément aux nouvelles exigences similaires à la comptabilité des unités privées

Source : Réalisé par nous-même à partir des résultats de l'étude

CONCLUSION

La tenue de la comptabilité est importante pour toute entité afin de suivre l'état et l'évolution de son activité et de ses avoirs. Au regard des exigences d'efficacité, de performance et de transparence dans la gestion financière publique, la bonne tenue de cette comptabilité devient un défi à relever. Cependant, les constats significatifs effectués à la DGTCP, structure chargée de la tenue des comptes de l'État, ont révélés une tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'État.

Notre ambition est de contribuer à l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État. Pour se faire, nous avons identifié les causes se trouvant à la base de ces problèmes à travers une démarche purement scientifique accompagnée d'une méthodologie d'enquête statistique. Le traitement des données mobilisées de même que leur analyse nous a permis de vérifier les hypothèses formulées.

A l'issue de la vérification des hypothèses, le diagnostic a été posé pour la proposition de quelques approches de solutions de même que leurs conditions de mise en œuvre. Ainsi, l'amélioration de la fiabilité des comptes patrimoniaux de l'État réside dans la mise en œuvre de nos préconisations opérationnelles qui se résument à l'établissement d'un bilan d'ouverture fiable, à la mise en place d'une plate-forme d'information comptable et à la réorganisation des services des ordonnateurs.

Ses solutions sont susceptibles, à notre avis, d'améliorer la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'État. Mais pour atteindre l'objectif primordial qu'est la transparence dans la gestion des deniers publics, une Cours des comptes chargée de la certification des divers comptes issus de cette comptabilité devient nécessaire pour plus de fiabilité des comptes publics. Quelle serait alors la place de la certification des comptes publics ? Une question dont la réponse serait apportée par des recherches ultérieures.

**RÉFÉRENCES
BIBLIOGRAPHIQUES**

1. Adhémar P, « La modernisation de la comptabilité de l'Etat en France : Etat des lieux, en jeu et perspectives », International congress on Accounting standards for Public Administration, Ferrara, Italie, décembre 2003.
2. Australian capital Territory Auditor General, « Reports of the performance Audit of the Redevloppement of Bruce stadium », Report 1-12, ACT Gouvernement, canben, 2000.
3. Australian National Audit office, « The Management of coutracted business Support Services », Report n° 12, Canbera, 1999.
4. Barton A, « Accounting for Public heritage Facilities-Assets or Liabilives of the Gouvernement », Accorcunting, Auditing and account ability, Vol 13, n°2, 2000.
5. Barton A, « Commercial- in- confidence Oustsourcing contrats and Accountability in Public sector Activitie », School of Business and informations Management Australian National Univrssity, 2000.
6. Barton A, «The use and the Abuse of Accounting in the Public sector Final Managem reform process », National Institue of Economies and Business, Australian National University, June 2000.
7. Beffa J- L, « Pour une nouvelle politique industrielle », Rapport au Président de la République, Janvier 2005.
8. Bezançon X, « Dans les pas des bâtisseurs », Timée Éditions, Paris 2004.
9. Bignon V. Bondi Y et Ragot X, « Une analyse économique de la juste valeur », prisme n°4, mars, 2004.
10. Bureau du vérificateur Général du Canada, « La stratégie d'information financière : L'état de préparation de l'infrastructure », in rapport de la vérification générale, décembre 2001.
11. Davies N., « La comptabilité et la budgétisation patrimoniale au ministère britannique de la défense », Ecodef, Bulletin de l'économie de la défense, n°34, juillet 2004.
12. DGTCP du Bénin, « Instruction CI relative à la réforme de la comptabilité de l'Etat, (phase 1), 1999.
13. Kott Sébastien, « Les finances publiques de l'Etat », 2007.
14. Marty F., Vidal L. et Voisin A., « La réalisation des actifs immobiliers publics : Quelles modalités juridique et financières ? », Les petites affiches, n°254, décembre 2004.
15. MEDE Nicaise, « L'établissement d'une comptabilité patrimoniale de l'Etat au Bénin : Avancées et contraintes », RFFP n°98, 2007.

16. Trosa S., Marty F. et Voisin A., « La Construction des méthodes de comparaison de coûts publics-privés : Les enseignements des expériences étrangères », politique et management public, volume 22, n°3, septembre 2004.

Webographie

http://www.performance_publique.budget.gouv.fr/budget-comptes-état, consulté le 06 août 2015.

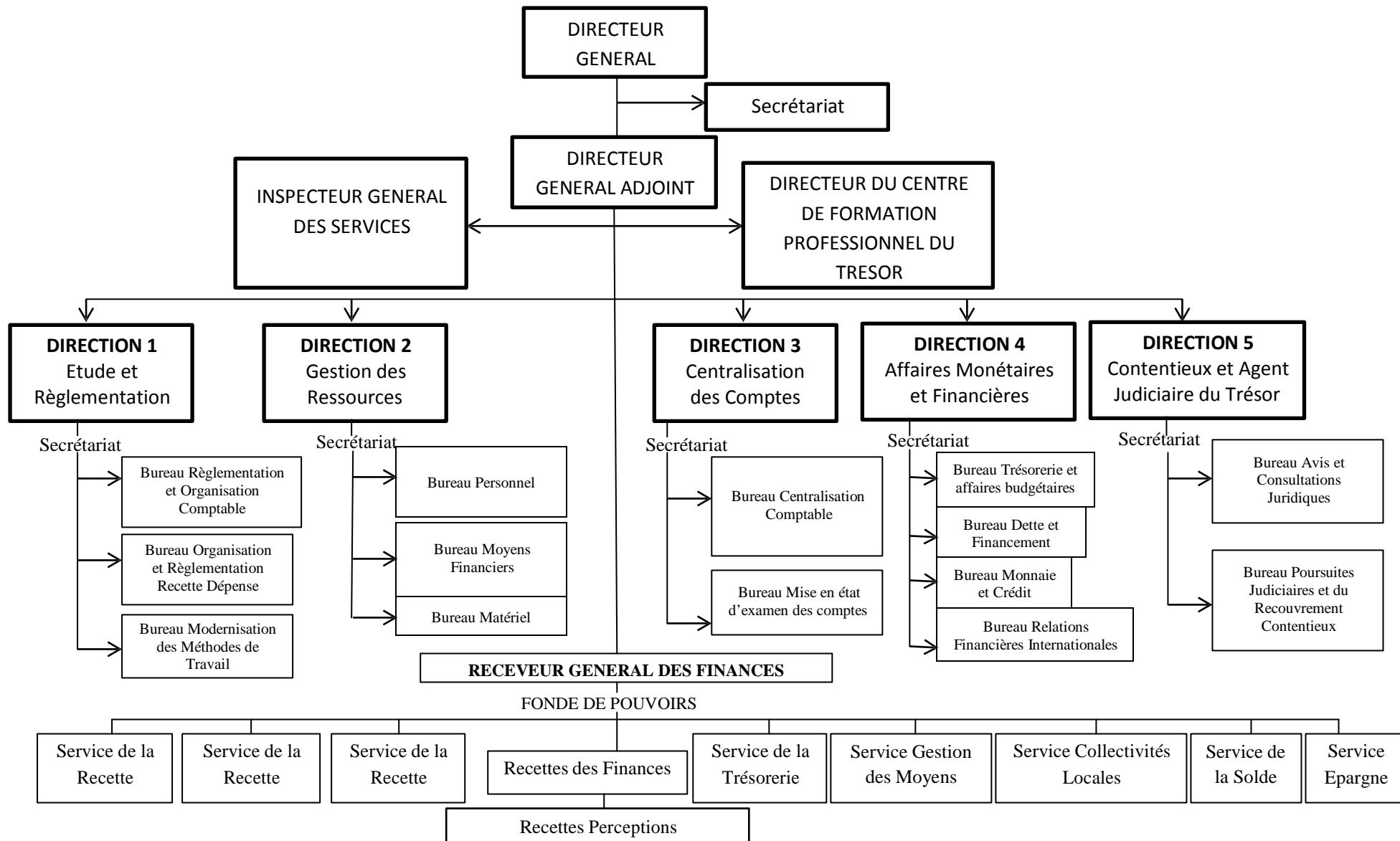
http://www.colloc.minefi.gouv.fr/colo_otherfiles_fina_loca/lexs/comp_regi.html, consul le 21 juillet 2015;

<http://www.senat.fr/rap/r00-037/r00-03722.html>, consulté le 6 août 2015 ;

<http://www.performance-publique.budget.gouv.fr/budget-coptes-états>, consulté le 12 septembre 2015.

ANNEXES

ANNEXE 1 : Organigramme de la DGTCP



QUESTIONNAIRE

Dans le souci de collecter des données primaires pour la réalisation de notre mémoire de fin de formation en Administration des Finances et du Trésor (AFT) au cycle II de l'Ecole Nationale d'Administration et de la Magistrature (ENAM), nous vous soumettons le présent questionnaire. La présente étude porte sur le thème : « Contribution à l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'Etat au Bénin ».

Nous vous prions de bien vouloir remplir ce questionnaire afin de nous aider à identifier les vraies causes e trouvant à la base des différents problèmes identifiés par notre étude.

Question n°1 : Le suivi comptable et la transparence financière exige de la part du comptable, la production des informations comptables détaillées sur le patrimoine de l'organisme intéressé. Qu'est ce qui justifie, selon vous, l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat ?

- l'importance du patrimoine de l'Etat ;
- le paramétrage du système de réflexion ;
- l'absence de suivi et d'évaluation comptables du patrimoine de l'État ;
- Autres causes à préciser

.....
.....

Question n°2 : Pour rendre compte efficacement de la gestion du patrimoine public, il s'avère nécessaire que le comptable de l'Etat établisse les états financiers. Qu'est-ce-qui selon vous justifie l'incomplétude de l'établissement des états financiers ?

- l'intérêt général que poursuit l'activité de l'État ;
- le manque d'information sur les opérations budgétaires réalisées ;
- la période restreinte de l'élaboration proprement dite des états financiers ;
- Autres causes à préciser.

.....
.....

Question n°3 : Dans le nouveau contexte de gestion des finances publiques, les dépenses sont comptabilisées à l'étape de la liquidation pour la constatation des droits et obligations

de l'Etat. Selon vous, quelle peut être la cause du non respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques ?

- le retard dans la prise des textes règlementaires de base ;
- l'organisation administrative des services de l'ordonnateur par rapport aux services du trésor public ;
- La lenteur dans la mise en œuvre des textes organisant le nouveau contexte de gestion des finances publiques ;
- Autres causes à préciser.

.....
.....

ANNEXE 4 : Guide d'entretien

GUIDE D'ENTRETIEN

Bonjour Madame/ Monsieur,

Dans le cadre de notre étude portant sur le thème « Contribution à l'amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'Etat au Bénin », nous aimerions nous entretenir avec vous sur les raisons de la tenue non satisfaisante de la comptabilité patrimoniale de l'Etat.

D'avance, nous vous remercions pour votre coopération.

Question 1- Qu'est ce qui justifie, selon vous, l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat ?

.....
.....

Question n°2 : Quelle est, selon vous, la principale raison de l'incomplétude de l'établissement des états financiers ?

.....
.....

Question n°3 : A votre avis, qu'est-ce qui explique le risque de non-respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques ?

.....
.....

Question n°4 : Quelle (s) suggestion (s) feriez-vous pour une amélioration de la tenue de la comptabilité patrimoniale de l'Etat ?

.....
.....

ANNEXE 5 : Bilans de l'Etat de 2006 à 2010

RAPPORT SUR L'EXÉCUTION ET LA LOI DE FINANCES GESTION 2006

Tableau N°49 : Évolution de soldes de certains postes d'actifs immobilisés
(en millions de francs)

	Postes	Solde en 2003	Solde en 2006	Évolution	Pourcentage
21	immo inc	4.160	1.034	3.126	75
23	immeuble	66.007	41.624	24.383	37
24	Meuble	64.237	25.318	38.919	61
25	Équipement milit	3.263	3.228	35	1
27	Transfert en capital	3.810	181	3629	95

Sources : rapport sur exécution loi des finances 2003 et CGAF 2006

1- LE BILAN

Le tableau ci-dessous présente le bilan condensé de l'État au 31 décembre 2006.

Tableau n°48 : Bilan condensé au 31 décembre 2006
(en millions de francs)

ACTIF	2005	2006	PASSIF	2005	2006
Actif immobilisé	-	74.307	Situation nette	-	65.560
Avance aux régies et transferts de dépenses	-	14.223	Dettes financières	-	19.341
Actif circulant		557.110	Autres dettes		560.739
TOTAL		645.640	TOTAL		645.640

Source : CGAF

Tableau n°48 : Bilan condensé au 31 décembre 2007
(en millions de francs)

ACTIF			PASSIF		
	2006	2007		2006	2007
Actif immobilisé	74.307	92.821	Situation nette	65.560	230.109
Avances aux régies et transferts de dépenses	14.223	18.026	Dettes financières	19.341	220.288
Actif circulant	557.110	722.02	Autres dettes	560.739	382.477
TOTAL	645.640	832.875	TOTAL	645.640	832.875

Source : CGAF

Le tableau ci-dessus tiré du CGAF indique que le bilan au 31 décembre 2007 est équilibré et arrêté à la somme de 832.875 millions.

1 - L'ACTIF DU BILAN

L'actif est subdivisé en deux grandes masses, à savoir l'actif immobilisé et l'actif circulant. Toutefois, comme les années précédentes, les postes relatifs aux avances aux régies et transferts de dépenses n'ont été classés dans aucune des deux grandes masses de l'actif.

• Lactif immobilisé

L'actif immobilisé comprend les comptes de la classe 2, c'est-à-dire toutes les immobilisations incorporelles, corporelles et financières de l'Etat. Le montant de l'actif immobilisé est passé de 74.307 millions en 2006 à 92.821 millions en 2007, soit une augmentation de 18.514 millions correspondant à un taux

Tableau n°44 : Evolution de soldes de certains postes d'actifs immobilisés
(en millions de francs)

Postes	Solde en 2007	Solde en 2008	Evolution	Pourcentage
23 Immeuble	5.024	66.952	9.400	23
24 Meuble	25.521	44.903	203	1
25 Equipement milit	6.888	8.635	3.660	113
29 Prêt et avance	0	147.734	3.809	862

Sources : RELF 2007 et CGAF 2008

1- LE BILAN

Le tableau n°43 ci-après présente le bilan condensé de l'Etat au 31 décembre 2008.

Tableau n°43 : Bilan condensé au 31 décembre 2008
(en millions de francs)

ACTIF			PASSIF		
	2007	2008		2007	2008
Actif immobilisé	92 821	276 097	Situation nette	230 109	216 291
Avance aux régies et transferts de dépenses	18 026	19 119	Dettes financières	220 288	43 442
Actif circulant	72 202	759 292	Autres dettes	382 477	794 774
TOTAL	832 875	1 054 508	TOTAL	832 875	1 054 508

Source : Annexe n°6 du CGAF

1- Le bilan

Le tableau ci-dessous présente le bilan condensé de l'Etat au 31 décembre 2010.

Tableau n°47 : Bilan condensé au 31 décembre 2010
(en millions de francs)

ACTIF			ACTIF		
Rubriques	2009	2010	Rubriques	2009	2010
Actif immobilisé	280 247	918 779	Situation nette	100 085	877 548
Avance aux régies et transferts de dépenses	18 858	-	Dettes financières	95 927	31 370
Actif circulant	827 417	904 845	Autres dettes	929 859	914 608
TOTAL	1 126 523	1 823 624	TOTAL	1 054 508	1 823 624

Source : Annexe n°6 du CGAF 2010

TABLE DES MATIÈRES

IDENTIFICATION DU JURY.....	i
DECLARATION D'ENGAGEMENT	ii
DÉDICACE	iii
REMERCIEMENTS.....	iv
LISTE DES SIGLES ET ACRONYMES	v
LISTE DES TABLEAUX	vi
RÉSUMÉ	ix
AVANT PROPOS.....	x
SOMMAIRE	xi
INTRODUCTION.....	1
CHAPITRE 1 ^{ER} : CADRE CONTEXTUEL DE L'ÉTUDE (DGTCP), OBSERVATIONS DE STAGES ET CHOIX DE LA PROBLÉMATIQUE L'AMÉLIORATION DE LA TENUE DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE DE L'ÉTAT AU BÉNIN	4
SECTION I : PRÉSENTATION DU CADRE CONTEXTUEL DE L'ÉTUDE.....	5
Paragraphe I : Présentation du cadre institutionnel de stage : la DGTCP	5
I. Historique et missions de la DGTCP.....	5
A. Historique de la DGTCP.....	5
B. Missions de la DGTCP	5
II. Structure et fonctionnement de la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique	7
A. Les services centraux	7
B. Les Directions techniques.....	7
C. Les services extérieurs de la DGTCP	8
Paragraphe II : Présentation du cadre physique de stage : La RGF	8
I. Le service de la recette et le service de la dépense.....	9
A. Le service de la recette.....	9
B. Le Service de la Dépense.....	10
II. Le service de la comptabilité publique.....	11

SECTION II : ÉTATS DES LIEUX ET CIBLAGE DE LA PROBLÉMATIQUE DE L'ÉTUDE.....	14
Paragraphe I : Observations de stage.....	14
I. État des lieux sur les activités de la RGF	15
A. Par rapport aux opérations de recette.....	15
B. Par rapport aux opérations de dépenses	17
C. Par rapport aux activités comptables	21
II. Bilan des observations de stage : Atouts et problèmes.....	23
A. Inventaire des atouts et des problèmes	23
1. Inventaire des atouts (forces et opportunités)	23
2. Inventaire des problèmes (faiblesses et menaces).....	23
B. Regroupement des problèmes spécifiques en des problèmes à résoudre.....	24
Paragraphe II : Choix du Problème à résoudre (PAR), de la perspective théorique et formulation de la problématique	26
I. Choix du problème à résoudre (PAR) et du thème de l'étude.....	26
A. Choix du problème à résoudre	26
B. Choix du thème de l'étude	27
II. Choix de la perspective théorique et formulation de la problématique.....	28
A. Perspective théorique de réflexion sur le problème à résoudre	28
1. Perspective théorique de réflexion sur le problème général	28
2. Perspectives théoriques de réflexion sur les problèmes spécifiques.....	28
a. Perspective théorique liée au problème spécifique n°1	28
b. Perspective théorique liée au problème spécifique n°2.....	29
c. Perspective théorique liée au problème spécifique n°3.....	29
B. Formulation de la problématique de l'étude	30
CHAPITRE II : CADRE THÉORIQUE ET MÉTHODOLOGIQUE, ANALYSE DES DONNEES, APPROCHES ET CONDITIONS DE MISE EN ŒUVRE DES SOLUTIONS DE L'AMELIORATION DE LA TENUE DE LA COMPTABILITÉ PATRIMONIALE DE L'ÉTAT AU BÉNIN	31
Section I : Cadre théorique et méthodologique de l'étude	32

Paragraphe I : Cadre théorique de l'étude	32
I. Objectifs et hypothèses de l'étude	32
A. Objectifs de l'étude	32
1. Objectifs liés au problème général	32
a. Objectif Général de Développement (OGD)	32
b. Objectifs Général de Recherche (OGR)	33
c. Résultat Général attendu.....	33
2. Objectifs liés aux problèmes spécifiques	33
a. Objectifs liés au problème spécifique n°1	33
b. Objectifs spécifiques liés au PS2.....	33
c. Objectifs spécifiques liés au PS3.....	34
B. Hypothèses et construction du tableau de bord de l'étude.....	34
1. Hypothèses de l'étude	34
a. Causes et hypothèse liées au problème spécifique n°1	34
b. Causes et hypothèse liées au problème spécifique n°2	36
c. Causes et hypothèse liées au problème spécifique n°3	37
d. Cause et hypothèse liées au problème général	38
2. Construction du tableau de bord de l'étude.....	38
II. Revue de littérature.....	40
A. Point des connaissances antérieures liées au problème général	40
B. Points des connaissances antérieures liées aux problèmes spécifiques	41
1. Point des connaissances antérieures sur l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat	41
2. Point des connaissances antérieures sur l'incomplétude de l'établissement des états financiers de l'Etat	42
3. Point des connaissances antérieures sur le non respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques.....	48
Paragraphe II : Choix de la méthodologie de l'étude	49
I. Dimension empirique de l'étude	49
A. Objectifs, cadre et population mère de l'enquête	49

1. Objectif de l'enquête	49
2. Cadre de l'enquête et identification de la population mère.....	50
B. Identification de la nature, de la taille de l'échantillon et présentation de la technique de dépouillement et des outils de présentation des données.....	50
1. Nature et taille de l'échantillon	50
2. Présentation de la technique de dépouillement et outils de présentation des données	51
Section 2 : Des résultats des enquêtes aux conditions de mise en œuvre des solutions ..	54
Paragraphe 1 : Présentation et analyse des résultats des enquêtes	54
I. Préparation, réalisation et présentation des résultats d'enquête	54
A. Préparation et réalisation de l'enquête.....	55
1. Préparation de l'enquête.....	55
2. Réalisation de l'enquête	55
3. Difficultés rencontrées	55
B. Présentation des résultats des enquêtes.....	55
1. Présentation des résultats liés à l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat	56
2. Présentation des résultats liés à l'incomplétude de l'établissement des états financiers	56
3. Présentation des résultats liés au non respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques....	57
II. Analyse des données et établissement du diagnostic de l'étude.....	58
A. Analyse des données	58
1. Vérification de l'hypothèse liée à l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat.....	59
2. Vérification de l'hypothèse liée à l'incomplétude de l'établissement des états financiers	60
3. Vérification de l'hypothèse liée au non respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques....	61
B. Établissement du diagnostic.....	63

1. Diagnostic lié à l'inexistence d'information détaillée sur la situation patrimoniale de l'Etat	63
2. Diagnostic lié à l'incomplétude de l'établissement des états financiers	63
3. Diagnostic lié au non respect du principe des droits constatés au regard du nouveau contexte de gestion des finances publiques	63
Paragraphe 2 : Approches de solutions et conditions de mise en œuvre.....	63
CONCLUSION.....	68
RÉFÉRENCES BIBLIOGRAPHIQUES.....	69
ANNEXES.....	69
TABLE DES MATIÈRES.....	69