

**MESURE DE LA PERFORMANCE
DE LA GESTION DES
FINANCES PUBLIQUES
EN REPUBLIQUE DE
MADAGASCAR
SELON LA METHODOLOGIE PEFA**

Mai 2006

Avant-propos

Le PEFA (Public Expenditure and Financial Accountability – Dépenses publiques et responsabilité financière) est un programme de partenariat entre plusieurs institutions, qui est parrainé par : La Banque mondiale, Le Fonds monétaire international, La Commission européenne, Le Département pour le développement international du Royaume-Uni, Le Ministère français des Affaires étrangères, Le Ministère des Affaires étrangères du Royaume de Norvège, Le Secrétariat d'État aux Affaires économiques de la Suisse, Le Partenariat stratégique avec l'Afrique.

Ce rapport a été préparé à l'issue d'une mission de trois semaines à Madagascar, du 19 avril au 9 mai 2006, financée par l'Union européenne et la Banque mondiale. La mission était dirigée par Monsieur Jean Mathis, professeur à l'Université de Paris-Dauphine. Y ont participé Monsieur Mario Dehove, Professeur à l'Université Paris XIII, Madame Odile Keller, consultante de la Banque Mondiale, et Monsieur Dieudonné Randriamanampisoa, Senior économiste de la Banque Mondiale. La mission tient à remercier l'administration malgache pour l'accueil et la disponibilité qu'elle lui a réservés.

Table des matières

Page

Résumé de l'évaluation

1. Introduction

2. Données générales sur le pays

2.1. Description de la situation économique du pays

2.2. Description des objectifs budgétaires

2.3. Description du cadre juridique et institutionnel pour la gestion des finances publiques

3. Evaluation des systèmes, des processus et des institutions de gestion des finances publiques

3.1. Crédibilité du budget

3.2. Exhaustivité et transparence

3.3. Budgétisation fondée sur les politiques publiques

3.4. Prévisibilité et contrôle de l'exécution du budget

3.5. Comptabilité, enregistrement de l'information et rapports financiers

3.6. Surveillance et vérification externe

3.7. Pratiques des bailleurs de fonds

3.8 Synthèse des notes

4. Le processus gouvernemental de réformes

4.1. Description des réformes récentes ou en cours

4.2. Facteurs institutionnels contribuant à la planification et à la mise en œuvre des réformes

Documents consultés

Personnes rencontrées

Liste des abréviations

ACCTDP	Agence Comptable Centrale du Trésor et de la Dette Publique
AFD	Agence Française de Développement
AR	Ariary
BCM	Banque Centrale de Madagascar
BTA	Bons du Trésor par Adjudication
CDE	Contrôle des Dépense Engagées
CDMT	Cadre de Dépenses à Moyen Terme
CISCO	Centre scolaire de district
CSB	Centre de Santé de Base
CTD	Collectivités Territoriales Décentralisées
DAAF	Direction des Affaires Administratives et Financières
DB	Direction du budget
DDP	Direction de la Dette Publique
DEF	Demande d'Engagement Financier
DEP	Direction des Etudes et de la Planification
DFGE	Direction Fiscale des Grandes entreprises
DGD	Direction Générale des Douanes
DGE	Direction Générale de l'Economie
DGI	Direction Générale des Impôts
DGT	Direction Générale du Trésor
DIP	Direction des Investissements Publics
EPA	Etablissement Public Administratif
EPIC	Etablissement Public Industriel et Commercial
FCC	Fiche de centralisation comptable
GAC	Gestionnaire d'activité
IGE	Inspection Générale d'Etat
IGF	Inspection Générale des Finances
MAP	Madagascar Action Plan
MDAT	Ministère de la Décentralisation et de l'Aménagement du Territoire
MEFB	Ministère de l'Economie, des Finances et du Budget
NIF	Numéro d'Identification fiscale
OGT	Opérations Globales du Trésor
ORSEC	Ordonnateur secondaire
PCOP	Plan Comptable des Opérations Publiques
PGA	Paierie Générale d'Antananarivo
PIP	Programme triennal d'Investissement Public
PRMP	Personne Responsable des Marchés Publics
RGA	Recette Générale d'Antananarivo
SIGFP	Système Intégré de Gestion des Finances Publiques
SPGE	Service Provincial des Grandes entreprises
SSD	Service de Santé de District
SVRE	Service des Vérifications fiscales, des Recoupements et des Enquêtes
SYGADE	SYstème de Gestion et d'Analyse de la DEtte
SOA	Service Opérationnel d'Activités
TEF	Titre d'Engagement Financier
TOFE	Tableau des Opérations Financières de l'Etat
TP	Trésorier Principal

Résumé de l'évaluation

Evaluation synthétique de la performance de la gestion des finances publiques

Madagascar a déployé dans la période récente d'importants efforts pour améliorer la gestion de ses finances publiques. Tous les textes juridiques ont ainsi été refondus.

Les résultats de ces réformes sont cependant mitigés.

Les règles juridiques sont respectées. Dans la mesure où le budget est articulé étroitement au DSRP par une nomenclature commune, il peut concrétiser les choix stratégiques des autorités publiques, notamment en matière de lutte contre la pauvreté. La chaîne de la dépense répond aux normes habituelles des systèmes dotés d'un comptable public responsable de la régularité des engagements et des paiements et est formellement maîtrisée. L'exécution du budget se fait dans de bonnes conditions. Les institutions de contrôle ont été créées et modernisées.

Toutefois la mise en œuvre opérationnelle de ces réformes souffre encore de certaines insuffisances qui obèrent la fiabilité et l'efficacité de l'ensemble du dispositif. Le Parlement prend une part insuffisante à la définition des stratégies politiques et au contrôle de l'exécution. Les Ministères techniques ne sont pas assez impliqués dans la préparation du budget. La nomenclature budgétaire n'étant pas adéquate, aussi bien l'élaboration que l'exécution et la lecture du budget sont difficiles. Les corps d'inspection et la Cour des comptes étant dotés de moyens insuffisants, la qualité de l'emploi des fonds publics, dont le service fait, ne sont pas suffisamment contrôlés. L'informatisation a atteint un stade relativement avancé de son développement physique (matériel et logiciels), mais les administrations n'en ont pas encore une maîtrise suffisante, ce qui rend difficile le suivi de l'exécution dans un pays connaissant des difficultés de centralisation de l'information.

Crédibilité du budget

La crédibilité globale du budget est moyenne. Le budget est, en matière de dépenses, d'un réalisme satisfaisant. S'il est systématiquement sous estimé, au cours des trois derniers exercices, cette sous-estimation reste contenue dans des marges limitées et à peu près également répartie entre les Ministères.

En matière de recettes, en revanche, les estimations budgétaires sont systématiquement surestimées dans des proportions importantes.

Les arriérés prennent essentiellement la forme de retards de remboursement de TVA sur les marchés publics pris en charge par l'Etat au titre de la contrepartie nationale de l'aide internationale. Les arriérés sont globalement bien suivis, d'un niveau modéré et en considérable réduction.

Exhaustivité et transparence

L'exhaustivité des documents budgétaires est bonne. Aucune entité publique hors budget (hors les entreprises publiques et les collectivités territoriales) n'a été détectée. Le budget ne contient pas de subventions à des entités privées susceptibles de constituer des démembrements de l'administration. Les projets financés par les bailleurs de fonds figurent dans le budget. Les risques budgétaires imputables aux entités du secteur public à budget autonome sont a priori limités : l'Etat central n'accorde pas de garanties financières, le poids financier des collectivités territoriales est très faible ; les établissements publics font normalement l'objet d'un suivi permanent ; seuls les risques des entreprises publiques font

l'objet d'une attention insuffisante, mais ils restent en pratique circonscrits à la JIRAMA (société d'électricité et d'eau).

La transparence budgétaire est très insuffisante. La nomenclature budgétaire est depuis 2004 celle d'un budget de programmes dont les classifications sont susceptibles de fournir une documentation cohérente aux normes GFS/COFOG. Elle a été entièrement alignée en 2005 sur la classification du DSRP, ce qui permet de suivre les politiques de lutte contre la pauvreté. Mais cet alignement, qui pouvait apparaître souhaitable dans son principe, ne conduit pas à des résultats pratiques convaincants. Comme il fait entièrement reposer la classification budgétaire sur les objectifs des politiques et non sur la nature des activités qui les constituent, il rend totalement inintelligible la présentation du budget et aléatoire la ventilation des dépenses entre les différentes catégories de la nomenclature par les gestionnaires. La documentation transmise au Parlement est très limitée. Et le public a un accès difficile aux documents budgétaires et aux débats parlementaires ne serait-ce que parce que le débat budgétaire en séance plénière est partagé en deux parties, dont une seulement est publique, l'autre se tenant à huis clos. La situation juridique des collectivités territoriales est confuse, mais la transparence des relations financières entre celle-ci et l'Etat central est bonne.

Budgétisation fondée sur des politiques nationales

La prise en compte des politiques publiques dans le budget est moyenne. Il existe un calendrier budgétaire, mais il n'est pas respecté. La concertation entre la Direction du Budget et les Ministères techniques est essentiellement formelle ; la Direction du Budget ne dispose pas des compétences d'analyse sectorielle suffisantes pour préparer les décisions d'arbitrage qu'elle soumet au Conseil de Gouvernement, qui arbitre les enveloppes budgétaires. Les circulaires budgétaires sont de bonne qualité mais elles sont tardives par rapport aux nécessités de la discussion budgétaire. Le lien entre les dépenses d'investissement, les dépenses de solde et les dépenses de fonctionnement n'est pas assez assuré, même si les dépenses récurrentes induites par les programmes d'investissement sont bien prises en compte à un niveau agrégé plutôt que projet par projet.

Le passage du budget de moyens au budget de programmes en 2004 a fragilisé la préparation budgétaire notamment à cause du double changement de nomenclatures, en 2004 puis en 2005, et d'une définition peu claire des nouvelles responsabilités dans l'élaboration du budget au sein des Ministères.

Le budget est établi sur une période glissante de trois ans mais dans la plupart des cas il n'y a pas eu de véritable élaboration de stratégies sectorielles par les Ministères.

Prévisibilité et contrôle de l'exécution du budget

La prévisibilité et le contrôle de l'exécution du budget sont faibles en ce qui concerne les recettes, elles sont bonnes en matière de dépenses, à l'exception toutefois du contrôle de la solde.

Le système de recouvrement des impôts et des droits de douane présente de grandes insuffisances. Les textes fiscaux et douaniers, qui viennent de faire l'objet d'une consolidation ou sont en cours de consolidation, ne livrent pas encore, malgré les efforts déployés, une information claire sur les obligations des assujettis. Il existe des fichiers des contribuables mais ils ne sont pas fiables. Des contrôles sont menés mais ils ne le sont pas selon une analyse de risques systématique, les douanes commençant cependant à s'engager dans une telle

analyse. Les redressements sont rares et de faibles montants. Les recouvrements sont mal suivis et non centralisés.

La disponibilité des fonds pour l'engagement des dépenses est globalement satisfaisante. Deux états prévisionnels de trésorerie principaux sont établis : le tableau de trésorerie mensuel, issu de la centralisation des prévisions des services concernés du trésor, et l'OGT annuel. Toutefois, dans le tableau de trésorerie ne figurent pas les mandats à venir et il n'est pas assez lié aux prévisions d'exécution budgétaire. L'OGT, quant à elle, est peu détaillée. La régulation des engagements des Ministères est précoce et transparente. Cependant les annulations de crédits annoncées en fin d'année sont à effets immédiats et ne peuvent être anticipés par les Ministères et en période de tension de trésorerie il est parfois fait recours aux procédés opaques de ralentissement en amont de la dépense tels que le frein aux engagements, aux contrôles ou aux paiements, ralentissement demandé de façon informelle aux différents responsables.

Les dettes intérieures et extérieures sont bien suivies. La trésorerie est entièrement centralisée dans le compte de l'Agence comptable centrale du Trésor à la Banque centrale (ACCT) à l'exception toutefois des dépôts bancaires de certaines entités publiques. Cependant à cause des retards de centralisation des fonds de certains postes comptables, il ne peut être procédé au recoupement entre les fonds disponibles dans le compte de l'ACCT et les écritures des comptables. Les instruments de gestion de la trésorerie hors marché (avances de la Banque centrale) sont règlementés. Toutefois, en cas de tension, la Cellule de suivi de l'exécution budgétaire du MEFB, qui se réunit toutes les semaines sous la présidence du Secrétaire général, procède au constat de la situation et propose une solution qu'elle soumet à la décision du Gouvernement, qui, éventuellement, décide d'un blocage.

L'efficacité des contrôles des états de paie est déficiente à cause de l'insuffisante actualisation des fichiers tenus par la direction de la solde, qui ordonnance les dépenses, et les Ministères, qui les engagent.

Les procédures de passation des marchés publics sont en cours de réforme à la suite d'un rapport (CPAR) de 2003 mettant en évidence les grandes insuffisances des procédures en vigueur et estimant entre 20% et 35% le montant des économies réalisables. La réforme est lente et ses effets ne peuvent pas encore être appréciés, faute d'informations fiables.

Les contrôles internes des dépenses non salariales qui interviennent dans la chaîne de la dépense et qui sont à la charge de l'Ordonnateur, du Contrôle financier et des Comptables assignataires ont été récemment redéfinis et adaptés aux budgets de programmes. Ils ne sont pas trop complexes, sont assez efficaces et sont en général bien respectés. Toutefois dans les périodes de tensions, telles 2003 et 2004, il est fait recours sans justification adéquate à des procédures plus rapides, telles que les procédures d'urgence ; ces procédures moins contraignantes sont moins sûres et elles occasionnent des dépassements de crédits ; elles ont fortement diminué en 2005. En outre, les contrôles ne couvrent pas non plus l'ensemble des dépenses et les comptabilités matière sont mal tenues.

Le contrôle direct du service fait est le talon d'Achille de l'ensemble du système. Il repose sur le Gestionnaire d'activités (GAC) et, pour partie, sur le Contrôle financier. Le contrôle exercé par le Contrôle financier est peu fiable dans la mesure où il n'est pas systématique (sauf dans le cas des travaux) et n'est pas inopiné. Le contrôle du GAC est faiblement contrôlé par les inspections internes et externes. Quant au contrôle par le comptable du contrôle par le GAC du service fait par le biais de l'existence et de la validité des pièces justificatives (PV de la Commission de réception, etc.) il n'est pas contrôlé par la

Cour des comptes et les investigations sur le terrain de la mission ont montré qu'il pouvait ne pas être fait.

Les contrôles internes sont efficaces mais ils sont quantitativement faibles. Les principales Inspections sont soit dotés de très peu de moyens (Inspection générale de l'Etat et Brigade d'inspection du Trésor) soit ne sont pas encore opérationnelles (Inspection générale des finances). De plus si les suites données par les administrations concernées aux inspections de la Brigade du Trésor sont bien suivies par celle-ci, celles de l'Inspection Générale d'Etat ne font pas l'objet d'un suivi régulier par l'Inspection, notamment en cas de fraude ou de détournement, les administrations ne lui transmettant pas les informations nécessaires

Comptabilité, enregistrement des informations et rapports financiers

Le rapprochement des comptes de dépôt de l'administration (comptes qui sont tous centralisés au Trésor dans un compte unique tenu par la Banque centrale) et des comptabilités des comptables est lent, à cause des délais de transmission des comptabilités de certains comptables principaux.

Aucune information n'est disponible sur la répartition par les services déconcentrés de districts des ressources qu'ils perçoivent de l'administration entre les unités de prestation de services primaires (centres de santé de base ; lycées, collèges et écoles primaires notamment). Il en résulte qu'il ne peut être vérifié par rapprochement comptable que ces ressources parviennent bien à ces unités de base.

La qualité des rapports d'exécution budgétaire produits en cours d'année et le respect des délais de leur production présentent de sérieuses insuffisances dues à des problèmes de centralisation et de fiabilité des données.

La direction du Budget, faute de transmission mensuelle des données par les Ministères ne peut suivre les engagements et les ordonnancements. A défaut, sept Ministères établissent tous les 4 mois des rapports de suivi d'exécution budgétaire. Mais même ces rapports reposent sur des données fragiles car les Ministères, faute de système informatique adéquat, ne disposent qu'avec retard des exécutions de leur budget par les services déconcentrés.

Le Contrôle financier établit une situation complète hebdomadaire tous les vendredi à midi ; l'état d'exécution est disponible après une semaine, au plus tard, pour les postes du Contrôle Financier. Il semble cependant que ces états issus du Contrôle financier comportent de omissions importantes. Il en est de même de l'état des dépenses engagées établi deux mois après la fin du trimestre par le Contrôle Financier.

Le Trésor établit en cours d'année la balance, l'état des mandats visés et le tableau des Opérations globales du Trésor (OGT). A cause des retards de centralisation, de la faible fiabilité des comptabilités des régies financières, du mauvais suivi comptable des dépenses des projets sur financement extérieur, ce suivi n'est pas d'une grande fiabilité. En outre, la balance consolidée est difficile à lire et présente des comptes d'attente et de virements internes importants. Le Trésor est à même de produire un état d'exécution de l'exercice passé environ six mois après la fin de l'année.

L'OGT (équivalent du TOFE) est le seul document intégré d'analyse et de suivi de l'exécution de la loi de finances. Sa confection souffre des mêmes insuffisances de centralisation et d'exhaustivité de l'information. Il est en général disponible dans un délai de six semaines suivant la fin du trimestre.

Le seul état annuel financier consolidé prévu les textes est la loi de règlement qui doit être préparée par la Direction du budget, contrôlée par la Cour des comptes, et présentée au Parlement au cours de la première session de la deuxième année qui suit l'exécution du budget. La préparation de ces états a pris beaucoup de retard ; ce retard est en train d'être rattrapé. La dernière loi de règlement adoptée porte sur l'exercice 2001. La loi sur 2004 est en cours d'élaboration au MEFB.

Surveillance et vérification externe

Le contrôle externe est pratiquement inexistant. La Cour des comptes, qui a succédé en 2004 à la Chambre des comptes et doit assurer la surveillance et la vérification externe par le contrôle juridictionnel sur les comptables et le contrôle administratif sur les ordonnateurs, a de faibles moyens qu'elle a consacrés exclusivement à l'élaboration des lois de règlement au dépend de ses activités juridictionnelles et de ses activités d'audit. Les comptes des comptables commencent seulement à être transmis à la Cour qui n'a pas encore commencé à les contrôler. Aucun rapport annuel n'est fourni, aucun débet n'est prononcé.

Le Conseil de discipline budgétaire et financier (CDBF), chargé de sanctionner les fraudes et fautes de gestion des ordonnateurs et des agents de l'Etat, n'est pas encore opérationnel, sans raison apparente.

Le parlement est saisi dans les délais des projets de loi de finances, mais l'examen qu'il en fait ne suit aucune procédure l'organisant et est très superficiel. Aucun amendement parlementaire n'a jamais été porté au projet soumis.

Evaluation de l'incidence des faiblesses de la gestion des finances publiques

Les faiblesses de la gestion publique influent sur les objectifs d'une bonne gestion des finances publiques (discipline budgétaire, allocation stratégique, et efficacité). Le tableau qui suit propose quelques effets des premières sur les seconds.

	Discipline budgétaire	Allocation stratégique des ressources	Mise à disposition efficace des services
Crédibilité du budget	Le budget présente un bon degré de crédibilité. Les dépenses divergent peu par rapport aux autorisations budgétaires. Les écarts divergent peu entre les Ministères. Les arriérés sont faibles et maîtrisés.	La crédibilité du budget, notamment le respect des répartitions sectorielles, favorise une bonne allocation des ressources selon les choix des parlementaires. Les Ministères peuvent répartir librement les restrictions (blocages) selon les services.	Les Ministères peuvent anticiper la mise à disposition des fonds pour le fonctionnement des services avec le recul nécessaire.
Exhaustivité et transparence	Le budget est présenté et voté par programmes en cohérence avec le DSRP. La classification cependant présente dans les faits de graves insuffisances. Le budget rapporte toutes les opérations de l'Etat central. L'information contenue dans la documentation budgétaire n'est pas complète.	Le bon niveau d'exhaustivité et de transparence favorise l'allocation stratégique des ressources, notamment un bon contrôle des risques. Cette bonne allocation est compromise toutefois par l'adoption d'une classification déficiente.	Les budgets de programme et la transparence des relations avec les collectivités territoriales contribuent à une mise à disposition efficace des services.
Budgétisation fondée sur des politiques nationales	Le lien formel avec le DSRP est étroit. Toutefois, la fixation des plafonds est peu liée aux choix stratégiques. Les discussions budgétaires sont faibles ; la Direction du budget a peu de moyens d'analyse. L'assujettissement des contribuables est mal assuré. Les projets des bailleurs de fonds sont dans le budget mais mal suivis.	Le faible lien entre la préparation budgétaire et les arbitrages interministériels avec les choix stratégiques du DSRP n'est pas favorable à une bonne allocation stratégique des ressources. La capacité de décision stratégique des Ministères est faible. Les faibles ressources fiscales obèrent la capacité stratégique de l'Etat.	Les budgets de programmes et l'usage généralisé des indicateurs favorisent la performance. La précision de calcul des indicateurs est cependant faible. La prise en compte des charges récurrentes des investissements contribue à une mise à disposition efficace des services.
Prévisibilité et contrôle de l'exécution du budget	Des prévisions de trésorerie sont régulièrement établies. La trésorerie est centralisée. La régulation par l'amont (blocage et freins des engagements) est relativement transparente. Toutefois, les états de paie sont mal contrôlés. La mise en concurrence des fournisseurs est insuffisante. Si les procédures de contrôle de la chaîne de la dépense suivent les règles habituelles et sont respectées, les fraudes relatives au service fait sont insuffisamment recherchées.	La gestion de trésorerie et la régulation budgétaire n'affectent pas l'allocation stratégique des ressources. En revanche, le fait que le contrôle du service fait est très insuffisant, que ce soit au niveau de la chaîne de la dépense ou à celui des corps d'inspection est de nature à affecter l'allocation stratégique des ressources. Il en va de même de l'insuffisance des procédures d'attribution des marchés publics et de l'insuffisance de l'assujettissement des citoyens à l'impôt.	L'insuffisant contrôle de service fait, l'insuffisante mise en concurrence des fournisseurs, l'insuffisance d'informations sur les ressources reçues par les unités de prestation de services primaires compromettent la mise à disposition efficace des services.

Perspectives concernant la planification et la mise en œuvre des réformes

Un programme très ambitieux de réformes des finances publiques est en cours de réalisation ; il porte notamment sur la mise en œuvre des budgets de programmes, l'informatisation du système de gestion des finances publiques, la poursuite de la réforme des marchés publics, l'amélioration du suivi de l'exécution et le renforcement des performances fiscales et douanières.

Les dispositifs institutionnels mis en place par Madagascar pour piloter le processus de réforme, notamment au sein du Ministère des finances, présentent d'indéniables qualités : un dynamisme qui se traduit par une production de textes juridiques abondante en un temps réduit ; une compétence qui se manifeste dans la qualité des réformes proposées.

Mais il n'est pas sans insuffisances, qui pourraient être sans doute corrigées par une coordination plus grande entre les responsables, une implication plus grande des services opérationnels, notamment les Ministères techniques, un soin plus grand à définir des priorités en petit nombre et partagées. Ce programme dépasse parfois les capacités financières ou opérationnelles des administrations ; les solutions techniques retenues sont parfois trop sophistiquées par rapport aux besoins et aux capacités d'appropriation des administrations : tel est le cas par exemple pour la mise en place des budgets de programmes et de leur nomenclature que l'on a voulu compatible avec celle du DSRP ; ce programme de réformes n'est pas assez priorisé et ne met pas l'accent sur l'urgence qu'il y a à compléter la chaîne de la dépense là où elle a besoin d'être complétée - notamment tout ce qui touche au contrôle du service fait - plutôt que de la perfectionner là où existent déjà des procédures et des contrôles toujours perfectibles. Dans cette perspective, l'absence d'un contrôle strict par la Cour des comptes de l'exercice par le comptable de ses responsabilités personnelles et pécuniaires, fondamentales dans un système fondé sur la séparation du comptable et de l'ordonnateur, est une des principales lacunes du système. Symétriquement, l'absence de moyens suffisants des corps d'inspection interne afin de les rendre capables de contrôler l'exercice par l'ordonnateur de ses responsabilités propres, notamment au regard du contrôle du service fait, en est une autre. Enfin, l'informatisation par le SIGFP, essentielle dans un pays aux difficultés de communication naturelles importantes, prend un retard dont les responsables semblent méconnaître l'ampleur et sous-estimer les conséquences.

Les pratiques des bailleurs de fonds sont diverses selon les bailleurs, la monnaie utilisée, le Ministère avec lequel la convention est passée, lorsqu'une convention est passée, l'existence ou non d'une agence d'exécution. Elles permettent une bonne préparation du budget, mais ne permettent pas un bon suivi de son exécution selon les procédures nationales. Elles ne permettent pas ainsi de toujours faciliter le bon fonctionnement des finances publiques. Si les prévisions d'appui sont en général bien respectées, si la gestion des décaissements ne subit pas de retards excessifs par rapport aux prévisions des conventions, elles-mêmes assez précoces par rapport au calendrier budgétaire et présentées dans des nomenclatures conformes aux classifications du budget de l'administration centrale, si des rapports d'exécution trimestriels sont produits rapidement, en revanche, aucune aide n'est gérée selon les procédures nationales, à l'exception, dans une certaine mesure, de l'aide de l'Agence Française de Développement (AFD). En effet, dans la plupart des cas, notamment lorsque les aides sont en devises, le bailleur nomme un ordonnateur national spécifique, suit des procédures de passation de marché propres conformes aux règles internationales mais parfois différentes de celles des marchés publics nationaux, dépose les fonds dans une banque commerciale, et n'informe le Ministère des finances et les Ministères techniques des ordonnancements et des décaissements que partiellement et tardivement. Ces derniers ne donnent lieu en général qu'à émission de titres et écritures comptables de régularisation.

1. Introduction

La République de Madagascar est actuellement engagée dans un processus de redéfinition de sa gestion des finances publiques au travers de divers processus, en particulier :

- La préparation du deuxième DSRP, le MAP (Madagascar Action Plan), qui nécessitera que le gouvernement et les Ministères précisent leurs orientations stratégiques.
- L'initiative Facilité de Réduction de la Pauvreté et Croissance (FRPC) pour laquelle des négociations sont en cours entre le gouvernement et le Fonds monétaire international, qui portent en particulier sur le respect de critères de gestion des finances publiques.
- La transition du budget de moyens vers le budget de programmes, qui est un enjeu majeur des finances publiques pour plusieurs années.
- La mise en œuvre des textes nouveaux relatifs à la gestion des finances publiques, pris en 2004 et 2005, et qui attendent soit des textes d'application soit une mise en œuvre effective.

Il a donc été considéré que le moment était bien choisi de réaliser un état des lieux des finances publiques.

Différents instruments d'évaluation des finances publiques sont bien adaptés à cet objectif en ce qu'ils couvrent l'ensemble du champ des finances publiques, notamment le CIFA (Country Integrated Financial Assessment) et le PEFA (Public Expenditure and Financial Accountability) ; chacun met en œuvre une méthodologie propre, mais leurs champs d'investigation sont identiques.

La méthodologie PEFA, qui est mise en œuvre dans ce rapport présente plusieurs caractéristiques qui la distinguent d'exercices voisins :

1. Son objectif est de proposer un constat de la performance de la gestion des finances publiques. Le PEFA n'émet aucune recommandation au sujet des réformes à engager et n'essaye pas d'évaluer l'impact potentiel des réformes en cours sur la performance de la gestion des finances publiques.

2. Le PEFA n'analyse pas la politique budgétaire au sens de l'opportunité de telles ou telles dépenses.

3. La méthodologie PEFA est normalisée sur la base de 31 indicateurs de la gestion des finances publiques qu'il convient de documenter puis de noter avec toute l'objectivité possible.

L'intérêt de la normalisation de l'évaluation est triple :

1. Recherche d'une relative exhaustivité, l'ensemble des critères couvrant au mieux possible l'ensemble du champ des finances publiques.

2. Recherche d'une objectivité, là encore bien sûr relative.

3. Comparabilité dans l'espace et dans le temps. Les performances de la gestion des finances publiques peuvent être comparées d'un pays à l'autre et, pour un même pays d'un instant à un autre. Un intervalle de deux à trois ans entre deux réalisations de l'exercice dans un même pays semble une bonne durée.

Le PEFA, s'il ne propose aucune recommandation, est cependant un des éléments qui conduiront aux propositions de réforme de la gestion des finances publiques.

La mission conjointe de l'Union européenne et de la Banque mondiale a procédé à un grand nombre d'auditions de cadres de l'administration, à des niveaux de responsabilité variable, des Directeurs de cabinet ou Directeurs généraux à des responsables placés sous leur responsabilité et plus proches de la réalisation effective des opérations.

Les visites ont été rendues au Ministère des finances, mais également aux Ministères techniques ainsi qu'auprès de diverses institutions, telles que les institutions de contrôle, la Banque centrale ou les bailleurs de fonds.

Elle a également entendu des opérateurs économiques, dont on sait qu'ils sont parties prenantes aux finances publiques, en tant que fournisseurs de l'Etat ou pourvoyeurs de recettes.

Elle a par ailleurs mis à profit tant les rapports existants dans le domaine de l'économie et des finances publiques, que la documentation qui lui a été fournie par les administrations.

Les dépenses publiques sont engagées par le pays soit au niveau des Ministères, soit au niveau des établissements publics, soit à celui des collectivités territoriales. Ces dernières reçoivent à titre de subvention moins de 2% du budget de l'Etat et elles ne collectent que très peu de recettes. Elles représentent donc peu de chose dans la dépense publique. Les comptes des établissements publics sont très mal connus ; ce point fait l'objet de développements dans la suite du texte.

2. Données générales sur le pays

2.1 La situation économique du pays

La République de Madagascar présente un certain nombre de caractéristiques économiques qui forment le contexte national dans lequel opèrent les finances publiques. Un plan stratégique de réforme est en cours d'élaboration qui donnera lieu à un nouveau DSRP sous l'appellation de MAP (Madagascar Action Plan).

Le contexte national

Madagascar est un pays insulaire dont la population s'élève à 16,9 millions d'habitants, 12,1 millions étant rurale. La capitale Antananarivo à elle seule compte 3 millions d'habitants.

C'est un pays très étendu : sa surface est de 587 051 Km², sa longueur est de 1600 Km et sa largeur de 570 Km. Les difficultés de communication constituent un problème majeur pour le pays ; la circulation de l'information (notamment budgétaire) est très difficile et est aggravée par la faible électrification du territoire (le taux d'enclavement en 2005 était évalué dans le DSRP à 33% ; le taux d'accès à l'électricité est estimé à 3% dans les zones rurales).

Le PIB par habitant était évalué par le PNUD dans son rapport 2005 en PPA à 803 \$ en 2003. Le pays était classé 146^{ème} selon l'indice de développement humain. En dollar courant, le dernier rapport économique et financier annexé à la loi de finances faisait état d'un PIB par tête de 287\$ en 2005, soit 601552 Ariary (1\$=2096 Ariary en 2005).

Dans la période récente l'économie du pays a subi de nombreux chocs : en 2002 un long conflit politique relatif à l'élection du Président de la République a paralysé le pays pendant une partie de l'année et a provoqué une chute de la production de 12,7% ; deux violents cyclones (Elita et Gafilo) ont frappé le pays au cours du premier trimestre 2004 et se sont ajoutés à la hausse du prix du riz et du pétrole ainsi qu'à la forte dépréciation de la monnaie ; en 2005 l'économie malgache a subi les conséquences du démantèlement de l'accord multifibre et de délestages d'électricité dus à un conflit autour de la JIRAMA, la société productrice d'eau et d'électricité. En ce qui concerne l'IPPTE Madagascar a atteint le point d'achèvement en octobre 2004. L'année 2005 a vu le premier aboutissement d'un programme avec le FMI : la première Facilité pour la Réduction de la Pauvreté et la Croissance signé en mars 2001 pour une durée de 4 ans a été menée jusqu'à son terme contrairement aux programmes antérieurs. En décembre 2005, le FMI a inclus Madagascar dans le groupe des 19 pays éligibles au programme MDRI (Multilateral Debt Relief Initiative) de réduction à 100% de leur dette. Mais, en mars 2006, le FMI a estimé que la réalisation du budget 2005 montrait que les dépenses publiques n'étaient pas suffisamment contrôlées par le gouvernement et a différé la conclusion d'un accord pour un nouvel arrangement dans le cadre du dispositif PRGF (Poverty reduction and growth facility).

D'après le rapport annuel de mise en œuvre du DSRP d'avril 2006, l'incidence de la pauvreté était de 68,7% en 2005, soit une diminution de 3,4 points par rapport à 2004. 22% des ménages sont obligés de s'endetter pour subvenir à leur besoin et 30%, de désépargner.

En 2005, le taux de croissance économique a été de 4,6% (estimation du DSRP d'avril 2006) pour une prévision initiale de 7% ; la croissance est très différente selon les secteurs : 2,5% pour le secteur primaire malgré une croissance de 4,5% pour l'agriculture, 3,0 % pour le

secteur secondaire et 6,1% pour le secteur tertiaire. La zone franche industrielle a connu une croissance forte estimée à 25,0 % dans le rapport économique et financier 2004-2005.

Les investissements privés représentent 12,3 % du PIB en 2005 contre 12,2% en 2004. Les investissements directs étrangers ont doublé passant de 35 millions de DTS à 70,3 millions. Les investissements publics ont fléchi passant de 12,5% du PIB en 2004 à 10,3% en 2005.

L'inflation en moyenne annuelle s'est élevée à 18,8% en 2005 contre 14,3% en 2004 (prix du PIB d'après le rapport économique et financier) ; elle a cependant diminué pour les prix de détail dont la croissance est passée de 27,0% en 2004 à 11,4% en 2005, grâce, d'après le DSRP, à la constitution de stocks régulateurs qui ont favorisé l'évolution modérée des prix alimentaires.

La structure de la production est relativement stable au cours des dernières années : le secteur primaire représente environ 26% de la production (15,3% pour l'agriculture et 3,3% pour la sylviculture), le secteur secondaire 14,2% (part très dispersée cependant ; 3,7% pour les industries alimentaires et de boissons et 5,2% pour les zones franches industrielles) et le secteur tertiaire 51,2%. (2,6% pour le BTP, 10,4% pour le transport de marchandises, 3,0% pour les télécommunications, 10,8% pour le commerce, 14,6% pour les services aux entreprises et aux ménages, 6% pour l'administration).

Tableau 2.1.1: *structure de la production (en % du PIP)*

Années	2002	2005
Secteur primaire	29,8	25,7
Secteur secondaire	13,6	14,2
Secteur tertiaire	50,7	51,2
Taxe indirecte	5,9	9,4

Source : rapport économique et financier 2004-2005, octobre 2005

Les exportations ont diminué en valeur de 20,7% par rapport à 2004. Le tourisme est en phase d'expansion avec une croissance de 19% des recettes en 2005. Les importations ont aussi diminué suite à la baisse de la consommation et à la levée de l'exonération des taxes sur les importations de biens d'équipement. Le solde extérieur courant s'est détérioré passant de 10,8% du PIB à 11,9% en 2005. Les réserves de changes représentent 2,9% de mois d'importations.

La monnaie s'est stabilisé en 2005 : l'Ariary s'est déprécié de 0,9% par rapport à l'euro et 15,5% par rapport au dollar (après respectivement 66,3% et 53,3% en 2004).

Madagascar ne possède pas d'avantages comparatifs clairs susceptibles de fonder une spécialisation, et une stratégie de développement fondée sur cette spécialisation, même si le pays est bien doté en richesses minières, plus généralement en richesses naturelles, et bénéficie d'un climat favorable. La population est relativement bien instruite (d'après le rapport du PNUD de 2005 : indice de niveau d'instruction : 0,64 ; taux d'alphabétisation des adultes : 70,6 ; taux brut de scolarisation combinée : 51). Il existe peu de diagnostics des causes économiques de son sous développement hors une gestion défailante des ressources de l'Etat et un interventionnisme passé excessif dont le pays tente de sortir maintenant.

Toutefois le document « Madagascar autrement », élaboré par la Présidence de la République et qui doit servir de cadre au prochain DRSP (le MAP), relève un certain nombre de handicaps structurels : l'économie est faiblement ouverte et intégrée au marché mondiale ; elle est très monopolistique et peu concurrentielle, la recherche de la rente domine ; les infrastructures matérielles et administratives sont peu développées ; les systèmes de santé et de protection sociale sont insuffisants ; enfin l'économie est minée par la spéculation et l'esprit de prédation.

Le programme de réformes globales

La stratégie du DRSP qui s'achève et va être remplacée par un nouveau document est fondée sur 15 programmes qui s'inscrivent dans trois axes prioritaires. L'encadré "Axes stratégiques et programmes du Madagascar Action Plan" donne plus de précisions.

Axes stratégiques et programmes du Madagascar Action Plan (MAP)

Axe 1 : Gouvernance et lutte contre la corruption.

- 1) Respect de la démocratie (amélioration du Conseil national électoral).
- 2) Etat de droit (restructuration de l'armée).
- 3) Proximité (dont mise en œuvre d'une politique de décentralisation et création d'un Fonds de développement local).
- 4) Amélioration de la coordination des actions de réforme de l'administration (mise en œuvre d'un programme spécifique le PREA, Programme de Réformes pour l'Efficacité de l'Administration, doté d'un Conseil d'Orientation et de Suivi).

Axe 2 : Production et économie.

- 1) Réforme des finances publiques (adoption d'une loi cadre ; mise en place du budget de programmes ; modernisation du système de règlement des droits et taxes à l'importation ; amélioration de la chaîne de la dépense et de son contrôle ; création de l'autorité de régulation des marchés publics, de l'Inspection générale des finances, et du Conseil de Discipline Budgétaire et Financière ; informatisation de la gestion des finances publiques (SIGFP) et de la dette extérieure (SYCADE) ; amélioration de la transparence des opérations budgétaires ; renforcement de la lutte contre la fraude par l'intensification des missions de contrôle des douanes et des services fiscaux).
- 2) Agriculture élevage et pêche : programme national de développement rural ; stratégie nationale pour le développement de la filière coton ; renforcement de l'administration de proximité ; mise en place de Zones d'Aménagement concertées pour la gestion des ressources halieutiques.
- 3) Environnement, eaux et forêts : programme de reboisement et réforme de l'administration et du droit.
- 4) Tourisme : élaboration d'un « tourisme master plan » pour la redynamisation du secteur et normalisation des établissements touristiques.
- 5) Mines : amélioration du code minier.
- 6) Industries, commerce et développement du secteur privé : adhésion à des organismes régionaux ; élaboration d'une charte de l'investissement, d'une loi sur la concurrence et des textes sur les coopératives.
- 7) Transports et routes : opérationnalisation de l'Agence Portuaire, Maritime et Fluviale ; création d'une société privée de gestion du port de Toamasina ; réformes des ports ; mise sous contrat de concession de la JIRAMA (Société d'eau et d'électricité) ; élaboration de textes pour l'Office de Régulation de l'Energie et l'Agence pour le développement de l'Electrification rurale (ADER).

Axe 3 : Social.

- 1) Education : Plan Education pour tous ; création de nouvelles filières ; plan de formation pour le monde du travail.
- 2) Politique nationale de la Santé : mise en place de 22 Direction régionales de la santé et du Planning familial ; programmations dans le domaine de la grippe aviaire, du VIH.
- 3) Eau et assainissement : programme nationale d'accès à l'eau potable.
- 4) Population et protection sociale : loi sur l'adoption et décret sur l'encadrement de la petite enfance.
- 5) Culture : politique culturelle nationale pour le développement.

Le programme « Madagascar Autrement » a fixé des objectifs ambitieux de développement :

- doublement de la production agricole (riz, manioc) en 5 ans ;
- doublement des exportations agricoles (vanille, girofle, crevettes) en 5 ans ;
- augmentation de 50% de la production agro-industrielle alimentaire et non alimentaire en 5 ans ;

- augmentation de 50% de la production de pierres transformées et de produits textiles en 5 ans ;
- accroissement de 160 000 (base 2003) à 400 000 le nombre de touristes en 5 ans.

La stratégie se fonde sur une intégration plus forte de l'économie rurale vers l'économie industrielle (transformation et exploitation des produits ruraux) et sur le développement du tourisme. Elle suppose un renforcement de l'économie rurale.

Il est prévu un soutien fort à la modernisation de l'agriculture (enseignement, financement, intégration avale vers les industries du textile, du tourisme et de la transformation des pierres), le développement des infrastructures d'exportation (ports et aéroports) et des incitations fiscales à l'industrie.

2.2 Les objectifs budgétaires

Performance budgétaire

Le budget de l'Etat, tel qu'il a été exécuté entre 2002 et 2005, est résumé dans le tableau 2.2.1. Compte tenu de l'inflation assez forte durant cette période (13,8% en 2004 et 18,1% en 2005), il est préférable de corriger l'ensemble des chiffres pour les rendre comparables. C'est l'objet du tableau 2.2.2 qui convertit les années 2003 et 2004 aux prix de 2005, sous l'hypothèse simple que le taux de croissance des prix à la consommation permet de corriger de façon uniforme tous les agrégats.

Tableau 2.2.1 – Exécution budgétaire de 2002 à 2005 – milliards d'Ariary

	2002	2003	2004	2005
RECETTES TOTALES ET DONS	611	1007	1654	1654
RECETTES TOTALES	480.6	699	982	1106
dont Recettes fiscales	460.8	679	887	1034
DONS	130	308	671	548
Dons courants	49.9	134	319	138
dont PPTE	36.7	38	65	74
Dons en capital (projets)	80.1	174	352	411
DEPENSES TOTALES	942	1288	2035	2033
DEPENSES COURANTES	622	735	1017	1026
Dépenses budgétaires (yc PPTE)	556	715	887	945
Personnel	276	365	400	422
Fonctionnement	148.3	236	248	248
Intérêts dette extérieure	81.5	24	114	103
Intérêts dette intérieure	50.4	90	126	172
Opérations de trésorerie	40.4	12	129	80
Dépenses exceptionnelles	24.4	7	0	0
Dépenses de fonctionnement FCV	0.8	1	2	2
DEPENSES EN CAPITAL	289	532	1018	1007
Ressources intérieures	111.9	172	211	227
Ressources extérieures	177.2	359	807	780
PRETS RETROCEDES	30.9	21	0	0
SOLDE GLOBAL BASE ENGAG.				
y. c. dons	-331	-281	-382	-380
n. c. dons	-461	-589	-1053	-928
COUTS NETS DES REF. STRCT.	-1.2	-4	-9	-7
VARIAT. NETTE DES ARR. INT.	-42.5	-48	-63	-25
SOLDE GLOBAL (BASE CAISSE)	-375	-333	-454	-412

Source : MEFB/DGE

Les chiffres font bien apparaître la sortie de la crise de 2002. Dès 2003, tant les recettes fiscales que les dépenses augmentent de façon importante. Cependant, l'on constate une stagnation des recettes (en prix constants) entre 2004 et 2005 et, corrélativement, des dépenses tant de fonctionnement que de personnel. Associées à une assez forte diminution des financements extérieurs, ces évolutions conduisent à une contraction des finances publiques après le rétablissement de la sortie de crise.

Tableau 2.2.2 – Exécution budgétaire de 2002 à 2005 – milliards d'Ariary de 2005

	2002	2003	2004	2005
RECETTES TOTALES ET DONS	807	1353	1953	1654
RECETTES TOTALES	635	939	1160	1106
dont Recettes fiscales	609	912	1048	1034
DONS	172	414	793	548
Dons courants	66	179	376	138
dont PPTTE	48	51	77	74
Dons en capital (projets)	106	234	416	411
DEPENSES TOTALES	1244	1730	2404	2033
DEPENSES COURANTES	821	987	1202	1026
Dépenses budgétaires (yc PPTTE)	735	960	1048	945
Personnel	365	491	472	422
Fonctionnement	196	317	292	248
Intérêts dette extérieure	108	32	135	103
Intérêts dette intérieure	67	120	148	172
Opérations de trésorerie	53	16	152	80
Dépenses exceptionnelles	32	10	0	0
Dépenses de fonctionnement FCV	1	1	2	2
DEPENSES EN CAPITAL	382	714	1202	1007
Ressources intérieures	148	232	249	227
Ressources extérieures	234	483	953	780
PRETS RETROCEDES	41	29	0	0
SOLDE GLOBAL BASE ENGAG.				
y. c. dons	-438	-378	-451	-380
n. c. dons	-609	-791	-1244	-928
COUTS NETS DES REF. STRCT.	-2	-5	-10	-7
VARIAT. NETTE DES ARR. INT.	-56	-65	-75	-25
SOLDE GLOBAL (BASE CAISSE)	-495	-447	-536	-412

Source : tableau 2.2.1 aux prix de 2005 (chiffres corrigés de la croissance de l'indice des prix à la consommation).

Allocations des ressources

La structure de la dépense peut être analysée par grande catégorie de dépense ou par destination administrative.

La dépense par nature

Le tableau 2.2.3 propose la structure de la dépense par nature de 2003 à 2005. Les salaires représentent de l'ordre de 20% des dépenses budgétaires, un chiffre proche de la moyenne des pays comparables. L'investissement compte pour la moitié du budget, les trois quarts financés par l'extérieur, un quart, sur fonds propres.

La dépense par destination

Le tableau 2.2.4 propose la structure de la dépense par Ministère et institution, croisée avec une répartition par grandes catégories de dépenses par nature.

En matière de salaires, l'éducation, la défense nationale, les finances, et la santé sont, dans cet ordre, les mieux dotés. A eux quatre, ils consomment 16,3% du budget sur un total de 22,7% pour l'ensemble des salaires, soit près des trois quarts de la masse salariale.

Les dépenses de fonctionnement conduisent à un classement différent puisque les finances, l'éducation, l'énergie-mines, et la santé représentent 15,1% du budget sur un total de 22,4% pour l'ensemble du fonctionnement, soit un peu moins de 70% du total du fonctionnement.

Le tableau 2.2.5 présente le ratio dépenses de salaires/dépenses de fonctionnement pour tous les Ministères et institutions. Pour l'ensemble, le ratio est voisin de 1. Par Ministère et institution, le ratio est très variable. Dans un certain nombre de cas, une explication simple existe. Ainsi, le très faible ratio du Ministère de la décentralisation s'explique par le fait que dans le fonctionnement figurent les transferts au profit des collectivités territoriales ; le ratio élevé du Ministère de l'éducation s'explique par l'importance des salaires des enseignants. Pour de nombreux Ministères et institutions, cependant, la question se pose de savoir si un équilibre satisfaisant est respecté entre les dépenses de salaires et de fonctionnement.

Tableau 2.2.3 – Structure de la dépense par nature de 2003 à 2005 (en%)

	2003	2004	2005
DEPENSES TOTALES	100.0%	100.0%	100.0%
DEPENSES COURANTES	57.1%	50.0%	50.5%
Dépenses budgétaires (yc PPTE)	55.5%	43.6%	46.5%
Personnel	28.4%	19.7%	20.8%
Fonctionnement	18.3%	12.2%	12.2%
Intérêts dette extérieure	1.8%	5.6%	5.1%
Intérêts dette intérieure	7.0%	6.2%	8.5%
Opérations de trésorerie	0.9%	6.3%	3.9%
Dépenses exceptionnelles	0.6%	0.0%	0.0%
Dépenses de fonctionnement FCV	0.1%	0.1%	0.1%
DEPENSES EN CAPITAL	41.3%	50.0%	49.5%
Ressources intérieures	13.4%	10.4%	11.2%
Ressources extérieures	27.9%	39.6%	38.3%
PRETS RETROCEDES	1.7%	0.0%	0.0%

Source : tableau 2.2.1

Tableau 2.2.4 – Budget 2006 – Structure par Ministère et institution et par grande catégorie de dépense

INSTITUTIONS	SOLDE	FONCT.	INVEST.		TOTAL	TOTAL
			Externe	Interne		
PRESIDENCE	0.1%	0.8%	1.1%	0.9%	2.0%	2.8%
SENAT	0.0%	0.4%	0.0%	0.0%	0.0%	0.5%
ASSEMBLEE NATIONALE	0.0%	0.6%	0.0%	0.1%	0.1%	0.6%
HAUTE COUR CONSTITUTIONNELLE	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%
PRIMATURE	0.2%	0.1%	2.1%	1.1%	3.2%	3.5%
TOTAL	0.2%	1.9%	3.2%	2.1%	5.3%	7.5%
MINISTERES	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%	0.0%
AFFAIRES ETRANGERES	2.0%	0.5%	0.0%	0.2%	0.2%	2.6%
DEFENSE NATIONALE	3.7%	1.1%	0.1%	0.2%	0.2%	5.0%
INTERIEUR ET REFORME ADMINISTR.	0.4%	0.2%	0.0%	0.2%	0.2%	0.8%
SECURITE PUBLIQUE	1.3%	0.2%	0.0%	0.0%	0.0%	1.5%
JUSTICE	0.9%	0.3%	0.0%	0.1%	0.1%	1.3%
ECONOMIE, FINANCES ET BUDGET	2.1%	6.8%	5.4%	2.1%	7.5%	16.4%
DECENTR. ET AMENAGEM. DU TERR.	0.0%	1.5%	1.2%	0.8%	1.9%	3.4%
FONCTION PUB., TRAVAIL ET LOIS SOC.	0.1%	0.1%	0.0%	0.0%	0.1%	0.3%
INDUSTRIAL., COMM. ET DEV. DU SEC. PR.	0.1%	0.4%	0.5%	0.2%	0.6%	1.2%
AGRICULTURE, ELEVAGE ET PECHE	0.6%	0.5%	3.1%	1.3%	4.4%	5.4%
ENVIRONNEMENT, EAUX ET FORETS	0.1%	0.1%	2.0%	0.5%	2.5%	2.6%
ENERGIE ET MINES	0.0%	2.3%	1.7%	1.1%	2.8%	5.1%
TRAVAUX PUBLICS ET TRANSPORTS	0.4%	0.1%	13.7%	4.1%	17.8%	18.2%
TELECOM., POSTES ET COMMUNICATION	0.1%	0.2%	0.0%	0.3%	0.4%	0.6%
SANTE ET PLANNING FAMILIAL	1.9%	1.6%	3.0%	0.6%	3.6%	7.1%
POPULATION, PROT. SOCIALE ET LOISIRS	0.1%	0.0%	0.0%	0.3%	0.3%	0.4%
JEUNESSE ET SPORTS	0.1%	0.1%	0.0%	0.3%	0.3%	0.5%
EDUC. NATIO. ET RECHERCHE SCIENT.	8.6%	4.4%	3.8%	2.6%	6.4%	19.5%
CULTURE ET TOURISME	0.1%	0.1%	0.0%	0.1%	0.1%	0.3%
TOTAL	22.5%	20.5%	34.6%	15.0%	49.5%	92.5%
TOTAL	22.7%	22.4%	37.8%	17.1%	54.8%	100.0%

Source : Loi de finances

Tableau 2.2.5 – Budget 2006 – Ratio dépenses de salaires/dépenses de fonctionnement

INSTITUTIONS		FONCTION PUB., TRAVAIL ET LOIS SOC.	0.78
PRESIDENCE	0.08	INDUSTRIAL., COMM. ET DEV. DU SEC. PR.	0.27
SENAT	0.00	AGRICULTURE, ELEVAGE ET PECHE	1.28
ASSEMBLEE NATIONALE	0.00	ENVIRONNEMENT, EAUX ET FORETS	2.24
HAUTE COUR CONSTITUTIONNELLE	0.00	ENERGIE ET MINES	0.02
PRIMATURE	1.59	TRAVAUX PUBLICS ET TRANSPORTS	3.47
TOTAL	0.13	TELECOM., POSTES ET COMMUNICATION	0.44
		SANTE ET PLANNING FAMILIAL	1.21
MINISTERES		POPULATION, PROT. SOCIALE ET LOISIRS	1.89
AFFAIRES ETRANGERES	3.82	JEUNESSE ET SPORTS	0.84
DEFENSE NATIONALE	3.25	EDUC. NATIO. ET RECHERCHE SCIENT.	1.95
INTERIEUR ET REFORME ADMINISTR.	1.77	CULTURE ET TOURISME	0.78
SECURITE PUBLIQUE	7.83	TOTAL	1.10
JUSTICE	2.62		
ECONOMIE, FINANCES ET BUDGET	0.31	TOTAL	1.01
DECENTR. ET AMENAGEM. DU TERR.	0.01		

Source : tableau 2.2.4

2.3 Le cadre juridique est institutionnel de la gestion des finances publiques

Le cadre juridique

Le cadre juridique de la gestion des finances publiques est fixé dans ses grandes lignes par la loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004 sur les lois de finances. Divers autres textes législatifs ou réglementaires en précisent les dispositions. La plupart datent de 2004 ou 2005. Le cadre juridique de la gestion des finances publiques est donc, pour l'essentiel, récent.

La loi organique, dont on trouvera un résumé dans l'encadré "La loi organique sur les lois de finances", pose les principes d'une profonde réforme des finances publiques, le passage du budget classique au budget de programmes. Le budget n'est plus présenté sous forme d'une liste de moyens mais sous celui d'une liste de programmes et d'indicateurs. Plus de liberté de gestion sont laissés aux responsables des programmes. La loi organique reprend cependant un assez grand nombre de dispositions classiques des finances publiques francophones, en particulier dans le domaine de l'exécution du budget et du rôle du Parlement.

Les principaux autres textes législatifs portent sur :

- les principes fondamentaux régissant les organes administratifs d'inspection ou de contrôle (loi n°2004-032) ;
- les règles de déontologie s'appliquant aux organes administratifs d'inspection ou de contrôle (loi n°2004-033) ;
- la réorganisation et le fonctionnement du Conseil de Discipline Budgétaire et Financière (loi n°2004-006 du 26 juillet 2004) ;
- le Code des marchés publics (loi n°2004-009 du 26 juillet 2004).

Divers décrets précisent les dispositifs des textes législatifs ; ils seront évoqués dans la suite du texte. On note en particulier :

- le décret n°2005-003 du 4 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité des organismes publics ;
- le décret n°2005-210 du 26 avril 2005 : plan comptable des opérations publiques (PCOP) 2006 ;
- l'arrêté n° 1438/2005 instituant la procédure d'exécution des dépenses des organismes publics.

La loi organique sur les lois de finances

La loi organique sur les lois de finances institue l'abandon du budget de moyens au profit du budget de programmes. Les programmes sont regroupés en missions qui peuvent être d'envergure interministérielle. Au sein d'un programme, les ordonnateurs disposeront d'une grande liberté d'action pour redéployer les crédits désormais fongibles entre les catégories de dépenses, sauf à abonder les crédits de personnel.

Sous réserve des dispositions particulières prévues par des textes spécifiques, les Provinces Autonomes, les Régions et les Communes ainsi que les Etablissements Publics nationaux et locaux élaborent et gèrent leur budget selon les principes applicables en matière de finances publiques définis dans la loi organique.

La loi de Finances détermine la proportion des recettes publiques devant revenir à l'Etat et aux Provinces Autonomes.

Une mission spécifique regroupe les crédits des Pouvoirs Publics, chacun d'eux faisant l'objet d'une ou de plusieurs dotations globales.

De même, une mission regroupe les dotations relatives aux crédits globaux destinés à faire face à des dépenses éventuelles, à des dépenses accidentelles ou à des dépenses dont la répartition par programme ne peut être déterminée au moment du vote des crédits.

Les crédits d'un programme ou d'une dotation sont présentés selon les catégories des charges du Budget Général de l'Etat :

- les intérêts de la dette publique ;
- les dépenses courantes de la solde ;
- les dépenses courantes hors solde ;
- les dépenses courantes structurelles ;
- les dépenses d'investissement ;
- les dépenses courantes exceptionnelles ;
- les dépenses d'opérations financières.

A l'intérieur de chaque catégorie, la répartition des crédits par chapitre, article et/ou paragraphe est effectuée conformément au Plan Comptable des Opérations Publiques en vigueur.

La présentation des crédits par catégorie est indicative (à l'exception des dépenses courantes de solde).

Des virements peuvent modifier la répartition des crédits entre les programmes d'un même Ministère. Le montant cumulé, au cours d'une même année, des crédits ayant fait l'objet de virements ne peut excéder le taux de 10% des crédits, sauf loi de finances rectificative.

Des transferts peuvent modifier la répartition de crédits entre programmes de Ministères distincts, dans la mesure où l'emploi des crédits ainsi transférés, pour un objet déterminé, correspond à des actions du programme d'origine.

Les virements et transferts sont effectués par décret pris en Conseil du gouvernement après information des commissions de l'Assemblée Nationale et du Sénat chargées des finances.

En cas d'urgence, des décrets d'avances pris après avis du Bureau Permanent de l'Assemblée Nationale et du Sénat peuvent ouvrir des crédits supplémentaires sans affecter l'équilibre budgétaire de la loi de finances. Le montant cumulé des crédits ainsi ouverts ne peut excéder 1% des crédits ouverts par la loi de finances.

Les comptes particuliers du Trésor sont des comptes ouverts dans les livres du Trésor qui servent à retracer les dépenses et les recettes exécutées en dehors du Budget Général de l'Etat par des services publics non dotés de la personnalité morale. Ils comprennent les catégories suivantes :

- les comptes d'affectation spéciale ;
- les comptes de commerce ;
- les comptes d'investissements sur ressources extérieures ;
- les comptes d'avances ;
- les comptes de prêts ;
- les comptes de participation.

Les collectivités territoriales et leurs établissements publics sont tenus de déposer toutes leurs disponibilités auprès du Trésor Public.

La loi de finances contient, en plus de sa partie législative des annexes :

- un rapport définissant les conditions générales de la situation économique et financière ;
- une annexe détaillant le projet de budget par programme, par type de recettes et par type de dépenses avec indication des montants, par institution, Ministère et service ;
- une annexe relative aux effectifs budgétaires ;
- une annexe sur les dépenses d'investissement ;
- la liste des Comptes Particuliers du Trésor faisant apparaître le montant des recettes, des dépenses ou des découverts prévus pour ces comptes ;
- s'il y a lieu, la liste complète des taxes parafiscales ;
- des annexes générales prévues par les lois et règlements, destinées à l'information et au contrôle du Parlement.

Procédure d'élaboration et de vote de la loi de finances

Niveau gouvernemental. Le projet de loi de Finances, y compris le rapport et les annexes explicatives, est déposé et distribué au plus tard le 30 octobre sur le bureau de l'Assemblée Nationale. Le projet de loi de Règlement, y compris le rapport et les annexes explicatives, est déposé en premier lieu sur le bureau de l'Assemblée Nationale et distribué au cours de la première session de la deuxième année qui suit l'exécution du budget concerné.

Examen par le Parlement. Le Parlement examine le projet de loi de Finances au cours de la seconde session ordinaire, selon les principes posés par la loi organique organisant le Parlement ainsi que par les procédures fixées par le règlement intérieur respectif des Assemblées le constituant.

Les deux Assemblées disposent d'un délai maximum de soixante jours pour l'examiner.

L'Assemblée Nationale dispose d'un délai maximum de trente jours à compter du dépôt du projet pour l'examiner en première lecture. Faute de s'être prononcée dans ce délai, elle est censée l'avoir adopté et le projet est transmis au Sénat.

Le Sénat dispose, pour sa première lecture, d'un délai de quinze jours à compter de la transmission du projet.

Chaque Assemblée dispose d'un délai de cinq jours pour chacune des lectures suivantes.

La discussion des crédits du Budget Général de l'Etat donne lieu à un vote par ensemble de missions au sein d'un Ministère.

Exécution des lois de Finances

Dès la promulgation de la loi de Finances, le Gouvernement prend des décrets de répartition par programme, par chapitre, article et paragraphe des crédits ouverts sur chaque mission. Ces répartitions doivent être effectuées conformément aux projets de répartition contenus dans les annexes explicatives.

Au vu du décret de répartition, les Ministres chargés des Finances et du Budget prennent un arrêté portant ouverture des crédits du budget d'exécution et fixant la répartition fine des crédits par programme aux ordonnateurs de crédit, contrôleurs financiers et aux comptables assignataires.

Le Premier Ministre est ordonnateur principal du Budget Général de l'Etat. Il délègue ses pouvoirs aux Ministres chargés des Finances et du Budget et aux autres Ministres pour les dépenses de leurs départements.

Contrôle politique

Outre les documents et annexes ou rapport relatifs à la loi de Finances qu'il doit produire au Parlement, le Gouvernement devra donner communication aux commissions des finances du Parlement deux fois par an au cours des sessions ordinaires des assemblées :

- de la situation des dépenses engagées et ordonnancées ;
- de la liste des mouvements de crédits ;
- des textes pris dans les domaines couvrant le régime de la rémunération du personnel ou les changements intervenus au niveau de la gestion des emplois ;
- de la situation des arriérés de paiement ;
- de la situation de trésorerie et de la dette publique ;
- de la situation des recettes fiscales et douanières ;
- de la situation du secteur réel ;
- de la situation du commerce extérieur ;
- de la balance générale des comptes ;
- de la situation de la circulation monétaire ;
- de la situation des effectifs.

Contrôle juridictionnel

La Cour des Comptes est chargée :

- de juger les comptes des comptables publics de l'Etat en vérifiant la régularité des recettes et des dépenses qui y sont décrites ;
- de contrôler l'exécution des lois de finances.

Le cadre institutionnel

Les principales entités qui interviennent dans la gestion des finances publiques sont situées à différents niveaux :

- administration centrale ;
 - Ministères, services centraux ;
 - Ministères, services déconcentrés ;
- établissements publics ;

– collectivités territoriales.

Un Ministère joue un rôle clef dans la gestion des finances publiques, le Ministère de l'Economie, des Finances et du Budget (MEFB). En son sein, cinq directions générales ont un rôle essentiel en matière de finances publiques :

- direction générale de la planification ;
- direction générale du Trésor ;
- direction générale des dépenses publiques (à laquelle appartient la Direction du budget) ;
- direction générale des douanes ;
- direction générale des impôts.

Le MEFB joue le rôle de pilote de l'élaboration du budget, tant de fonctionnement que d'investissement. Au niveau de l'exécution du budget, la chaîne de la dépense est partagée entre les Ministères techniques, dont les ministres sont ordonnateurs délégués et la Direction du Trésor.

Le contrôle est assuré, au niveau interne (c'est-à-dire à celui de l'administration qui se contrôle elle-même) par le *Contrôle financier*, l'*Inspection générale des finances* et l'*Inspection générale d'Etat* ; le partage des responsabilités entre ces deux inspections générales est, on le verra, mal défini. Au niveau externe, le contrôle est celui de la *Cour des comptes*.

3. Evaluation des systèmes, des processus et des institutions de gestion des finances publiques

Les évaluations des indicateurs sont présentées les unes après les autres. Ainsi que le veut la méthodologie PEFA, on a cherché, pour chaque indicateur, à étayer l'analyse préalable à la notation par des faits concrets et par des informations aussi précises que possible. Il en résulte parfois une relative lourdeur du texte que l'on a cherché à pallier par la mise en encadré d'informations importantes pour la compréhension des finances publiques, mais qui peuvent être omises par un lecteur disposant de peu de temps.

Chaque note est brièvement justifiée dans son cartouche de présentation, pour une lecture à minima du document.

A l'issue de l'analyse des 31 indicateurs répartis dans les sections 1 à 7, une dernière section propose un tableau récapitulatif de la notation.

3.1 Crédibilité du budget

Les données utilisées pour le calcul des indicateurs PI-1 et PI-2 sont, en ce qui concerne le budget exécuté, en *paiements* pour les années 2003 et 2004 et en *engagements* pour l'année 2005. Elles ne concernent que les financements propres et excluent les intérêts.

Les résultats des calculs sont résumés dans le tableau qui suit.

Tableau 3.1.1 – Taux d'exécution du budget

Taux d'exécution du budget sur fonds propres hors intérêts	2003	2004	2005
Sur ou sous-exécution de l'ensemble du budget	- 9,0%	- 5,9%	- 9,6%
Moyenne des sur ou sous-exécutions des Ministères et institutions	13,4%	9,1%	12,6%
Moyenne des sur ou sous-exécution des Ministères ou institutions au-delà de la sur ou sous-exécution globale	4,4%	3,2%	3,0%

Source : base de données de la Direction du budget ; calculs effectués avec l'aide de la cellule informatique de la Direction du budget.

Note : la moyenne des sur ou sous-exécution des Ministères et institutions est une moyenne de valeurs absolues ; son signe est nécessairement positif.

PI-1. Dépenses réelles totales par rapport au budget initialement approuvé

Le budget sur fonds propres a été systématiquement sous-exécuté au cours des trois derniers exercices, bien que dans des proportions limitées, toujours inférieures à 10%. Plusieurs raisons peuvent être avancées pour expliquer cet état de chose.

1. La sur-estimation des recettes (voir l'indicateur PI-3), qui conduit en cours d'année à des tensions de trésorerie, est la principale cause de sous-exécution. De ceci résulte en particulier que l'exécution budgétaire fait souvent l'objet de "blocage". Ainsi, en janvier 2006, les Ministères ont été informés d'une diminution des crédits de l'exercice 2006 de 20% pour le fonctionnement hors solde et de 23% pour les investissements sur fonds propres, dans les deux cas uniformément pour tous les Ministères. Les Ministères avaient la liberté de répartir le blocage entre les services et les natures de dépenses. En pratique, pour le fonctionnement, ils ont opérés des coupes à peu près uniformes entre les services ; pour les investissements, ils ont renoncé à des projets qui n'avaient pas encore démarré.

2. La lenteur de l'exécution a pu résulter, en 2005, de la mise en place des budgets de programmes, qui s'est accompagnée de la nomination tardive d'un grand nombre de nouveaux ordonnateurs ainsi que de problèmes de maîtrise des procédures de dépense. La lenteur de l'exécution amène à réengager en début d'exercice des montants importants de dépenses non ordonnancées en fin d'exercice précédent.

Note	Critères minima (Méthode de notation M1) Note globale : B	Justifications
B	i) Au cours des trois derniers exercices, les dépenses effectives n'ont qu'une seule année enregistré un écart correspondant à un montant équivalent à plus de 10 % des dépenses prévues au budget.	i) Les sous-exécutions des trois derniers exercices sont de 9,0%, 5,9% et 9,6%.

PI-2. Composition des dépenses réelles par rapport au budget initialement approuvé

Autour des taux d'exécution globaux, analysés dans le cadre de l'indicateur précédent, les taux sont dispersés selon les Ministères et institutions. Pour évaluer le taux moyen de sur ou sous-exécution selon les Ministères et institutions, il est possible de calculer une moyenne des taux de sur ou sous-exécution des Ministères (entendu comme l'écart à 100% du taux d'exécution), en valeur absolue (un taux de sur-exécution de 10% compte comme un taux de sous-exécution de 10%) pondérée par la part de chaque Ministère dans le budget. Pour éviter un effet lié au plus ou moins grand nombre de Ministères et autres institutions, les plus petits sont regroupés de sorte qu'il n'y ait plus que 20 entités. On obtient alors les résultats du tableau 3.1.1 (voir plus haut).

Note	Critères minima (Méthode de notation M1) Note globale : A	Justifications
A	i) Au cours des trois dernières années, la variation de la composition des dépenses n'a pas été supérieure de 5% à l'écart global des dépenses primaires.	i) Au cours des trois dernières années, la variation de la composition des dépenses a été de 4,4%, 3,2% et 3,0% supérieure à l'écart global des dépenses primaires.

PI-3. Recettes réelles totales par rapport au budget initialement approuvé

Ainsi que l'indique le tableau ci-dessous, les recettes prévues par la loi de finances sont fortement surestimées.

RECETTES TOTALES (milliards AR)	2003	2004	2005
Prévision	962	1176	1384
Exécution	699	982	1106
Taux d'exécution	72,7%	83,5%	79,9%

Source : prévision : loi de finances ; exécution : OGT.

La sous-exécution systématique des recettes provient d'un optimisme répété des régies financières quant aux effets attendus des efforts de collecte. Elle affecte cependant moins les recettes fiscales que les autres recettes (principalement douanières), ainsi que le démontre le tableau suivant :

RECETTES DE LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS (milliards AR)	2003	2004	2005
Prévision	378	428	548
Exécution	336	442	529
Taux d'exécution	88,9%	103,4%	96,5%

Source : Direction générale des impôts.

Note	Critères minima (Méthode M1) Note globale : D	Justifications
D	i) Au cours des trois dernières années, les recettes internes réelles ont été pendant deux années inférieures à 92 % des recettes internes prévues au budget initial	i) Au cours des trois dernières années, les recettes internes ont été exécutées au taux de 73%, 83% et 80%.

PI-4. Stock et suivi des arriérés de paiement sur les dépenses

Les arriérés de paiement sur les dépenses sont, essentiellement de trois types.

1. Les délais de paiement des fournisseurs, entre la réception du mandat par le Trésor et le paiement.
2. Les arriérés de remboursement de TVA, essentiellement aux entreprises exportatrices ou situées en zone franche.
3. La TVA payable sur les marchés publics.

Les arriérés de la première catégorie sont bien connus du Trésor, sous l'appellation "mandats en instance de paiement au niveau du Trésor". A la fin avril 2006, ils se montent à 4,3 milliards d'Ariary au titre de 2005 et 27,3 milliards d'Ariary au titre de 2006, soit un total de 31,5 Ariary.

Les arriérés de remboursement de TVA sont également bien connus. Ils se montent, fin avril 2006, à 23,5 milliards d'Ariary, qui se décomposent en 7,2 au titre de 2006, 15,1 au titre de 2005 et 1,2 au titre de 2004. Une remarque mérite d'être faite à ce propos. Si les arriérés de remboursement de TVA sont une dette de l'Etat vis-à-vis des entreprises qui apparaît comptablement sous forme d'arriérés, les crédits d'impôt de TVA sont aussi une dette de l'Etat au titre de la TVA, exactement de même nature que les arriérés de remboursement, mais non apparente comptablement. Ces crédits d'impôts posent le problème de la réalité des créances que détiennent, à ce titre, les opérateurs sur l'Etat. En effet, 40% des crédits d'impôts sont au bénéfice de commerçants, dont l'activité ne conduit pas en principe de façon durable à des crédits d'impôt. Or certains commerçants sont depuis plus de dix ans en crédit de TVA.

La TVA payable sur les marchés publics résulte du mécanisme suivant. L'Etat paye la TVA sur les marchés publics. C'est souvent sa contrepartie au financement par les bailleurs de fonds. Il la doit aux entreprises de travaux publics, qui, après paiement par l'Etat, lui reverseront un montant inférieur, soit la TVA collectée auprès de l'Etat moins la TVA déductible. Certaines entreprises de travaux publics ont entre 5 et 10 milliards d'Ariary à recevoir de l'Etat. Cette TVA n'est pas bien suivie. Un audit est en cours pour identifier ces arriérés par consultation des prestataires et des bailleurs. Une première estimation, réalisée en février 2006, a conduit à une estimation de l'ordre de 100 milliards d'Ariary.

Cependant, les arriérés effectifs à ce titre sont nettement inférieurs. En effet, les entreprises qui recevront ces versements de TVA reverseront au Trésor le même montant diminué de la TVA déductible. Le coût pour les finances publiques est donc limité à la TVA déductible. Il est estimé de l'ordre de la moitié de la TVA collectée, soit environ 50 milliards d'Ariary.

Le total de l'encours des arriérés des deux premières catégories représente un montant de l'ordre de 4% de la dépense totale.

Les arriérés ont été réduits, en milliards d'Ariary, de 48,0 en 2003 et de 63,2 en 2004. Ils ont augmenté de 34,3 en 2005. Au cours des deux dernières années, la diminution des arriérés est donc de 28,9 milliards d'Ariary, ce qui représente plus de 25% de l'encours initial, sous une estimation raisonnable de la TVA payable sur les marchés publics et de la réduction de cette catégorie d'arriérés.

Note : Il existe une catégorie d'arriérés de paiement d'un type particulier, qui sort du cadre de la définition habituelle des arriérés de paiement – mandats visés non payés – pour remonter au niveau de l'ordonnancement. La circulaire relative à l'exécution du budget 2006 précise que les dépenses engagées en 2005 non ordonnancées ou rejetées par le Trésor à la date de clôture

de la gestion 2005 doivent faire l'objet de "dégagement" avant le 31 janvier 2006. Les opérations de régularisation doivent être effectuées en priorité avant d'entamer les opérations de dépenses pour l'exercice 2006. Il y a là un type particulier d'arriérés, identifiés comme des engagements non payés.

Note	Critères minima (Méthode de notation M1) Note globale : B	Justifications
B	i) Le stock d'arriérés constitue 2 à 10 % des dépenses totales ; des données attestent que le stock a été considérablement réduit (c'est-à-dire de plus de 25 %) au cours des deux dernières années. ii) Les données sur le stock d'arriérés sont générées chaque année, mais peuvent être incomplètes pour un petit nombre de catégories de dépenses identifiées ou de certaines institutions budgétaires.	i) Le stock d'arriérés est inférieur à 10% des dépenses totales, sous une estimation raisonnable de la TVA sur les marchés publics. ii) Une catégorie d'arriérés est mal connue, la TVA sur les marchés publics.

3.2 Exhaustivité et transparence

PI-5. Classification du budget

La classification du budget a connu de profondes modifications avec le passage du budget de moyens au budget de programmes décidé en 2004 et mis en œuvre dès 2005.

Les textes qui fixent la classification budgétaire sont aujourd'hui, outre les lois de finances :

- la loi organique (LOLF) n° 2004-007 du 26 juillet 2004 ;
- le décret 2005-003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité des organismes publics ; (ce décret ne porte pas spécifiquement sur les classifications mais fixe des règles générales sur les nomenclatures des comptes) ;
- le décret n° 2005-210 du 26 avril 2005 fixant le plan comptable des opérations publiques, dit PCOP 2006, qui s'est substitué au décret n° 99-941 du 10 décembre 1999 portant approbation du PCOP 2000 ;
- la circulaire n°369 MEFB/SG/DGDP/DB portant note méthodologique sur la programmation et l'exécution du budget de programmes (août 2004) établissant la liste des missions des Ministères pour la période 2005-2007 ;
- la circulaire n°011- PM du 20 octobre 2005 relative à la présentation du cadre de dépenses à moyen terme et du budget de programmes 2006 ;
- la circulaire n°001-MEFB/SG/DGDP/DB/DF du 03 janvier 2006 relative à l'exécution du budget général de l'Etat 2006

Les textes s'inspirent :

- pour les principes, de la LOLF française et du cadre logique de l'Union européenne pour les projets ;
- pour les nomenclatures, du Plan comptable d'entreprise (PCG) 2005, lui-même cohérent avec les normes internationales IAS/IFRS, et du DSRP.

Ces profondes transformations ont été mises en œuvre très rapidement. Elles ne tiennent pas compte des contraintes et capacités institutionnelles du pays. Leur mise en œuvre a conduit à une situation aujourd'hui très insatisfaisante.

De façon générale, ces textes préparés au Ministère des finances par une petite équipe spécialisée et compétente, notamment les textes définissant les contenus des missions, des programmes des niveaux d'activités (objectifs, résultats et activités) et des indicateurs n'ont pas fait l'objet de discussions approfondies avec les Ministères techniques et les organismes concernés (Parlement et Cour des comptes).

La classification actuelle intègre complètement le DSRP dans le budget. Mais cette intégration soulève des problèmes théoriques et pratiques complexes.

Pour examiner dans le détail ces classifications, on distinguera les recettes et les dépenses.

La classification des recettes

La nomenclature des recettes est fixée par la LOLF (une loi organique) selon une classification différente du niveau 1 de la classification GFS (Government Finance Statistics). Le tableau 3.2.1 permet la comparaison.

La classification retenue dans les budgets diffère de celle de la nomenclature GFS mais elle peut lui être mise en correspondance par regroupements.

Tableau 3.2.1 - classification des recettes GFS/budget

Classification GFS	Classification du budget
Recettes fiscales	
1. Impôts sur le revenu, les bénéfices et les gains en capital	Impôts sur le revenu, les bénéfices et les gains en capital
2. Cotisations de sécurité sociale	
3. Impôts sur les salaires et la main d'œuvre	
4. Impôts sur le patrimoine	
5. Impôts intérieurs sur les biens et services	Droits TVA Taxes sur les transactions Droits d'accises Redevances
6. Impôts sur le commerce extérieur et les transactions internationales	Droits de douanes
7. Autres recettes fiscales	Amendes fiscales
Recettes non fiscales	
8. Revenu de l'entreprise et de la propriété (domaine public)	Prestations de services, travaux, marchandises, location Produits des prises de participation
9. Droits et frais administratifs, ventes non industrielles et accessoires	Redevances sur les autorisations administratives Droits sur les actes
10. Amendes et confiscations	Amendes et condamnations pécuniaires
11. Cotisations aux caisses de retraite et aux caisses de protection sociale des fonctionnaires et assimilés relevant des administrations publiques	Cotisations de prévoyance de retraite Cotisations Caisses de retraite civile et militaire
12. Autres recettes non fiscales	
Recettes en capital	
13. Ventes de biens de capital fixe	
14. Ventes de stocks	
15. Ventes de terrains et d'actifs incorporels	
16. Transferts en capital de sources autres que les administrations publiques	
Dons	
Reçus de l'étranger	Aide bilatérale et multilatérale
Reçus d'autres niveaux des administrations publiques nationales	
Reçus par des autorités supranationales par leurs pays membres	
Reçus de leur siège par les autorités supranationales	

Il faut signaler que les recettes sont présentées dans le budget par mission et programme des différents Ministères. Ainsi les recettes fiscales apparaissent dans le compte du Ministère des finances dans le programme « Elaborer le cadre et la prévision macroéconomique à moyen terme compatible avec la stratégie de réduction de la pauvreté et le maintien des grands équilibres », dans l'objectif « Mettre en place un environnement macroéconomique favorisant une croissance accélérée et soutenue » et dans le résultat « Montant des recettes fiscales recouvrées ». Il n'existe pas de tableau synthétique des recettes, même pour les seules recettes fiscales.

La classification des dépenses

La nomenclature de dépense est fondée sur la classification programmatique prévue par la loi organique et définie dans la circulaire n°369 d'août 2004. Cette classification retenait en 2005 cinq niveaux de destination de dépense et de regroupement d'activités élémentaires : la mission ; le programme ; l'objectif ; le résultat ; l'activité.

Les termes d'objectif et de résultat désignent ce qui est en réalité un regroupement d'activités. Ces dénominations créent une confusion entre la fin d'une action publique (visée

ou atteinte) et son contenu opérationnel. Alors que le note la circulaire n° 011-PM du 20 octobre 2005 rappelle que « l'objectif indique non pas ce que fait l'administration (activités) mais l'impact socio-économique de ce qu'elle fait », cette distinction n'est pas respectée dans la terminologie employée. Ces impropriétés de vocabulaire rendent la lecture des budgets difficile et leur confection par les services complexe.

En 2006, dans un but de simplification, le nombre de niveaux de dépense de présentation du budget a été réduit et la classification des activités et de leur regroupement a été strictement alignée sur le DSRP (la classification du DSRP est présentée en détail dans la circulaire n°001-MEFB/SG/DGDP/DB/DF du 03 janvier 2006 relative à l'exécution du budget général de l'Etat 2006). Depuis lors :

- les missions sont au nombre de 46 ; il n'existe pas de mission pluri ministérielle mais des Ministères sont chargés de plusieurs missions ;
- les programmes du budget sont au nombre de 146. Ils ont été alignés entièrement pour le budget 2006 sur les objectifs globaux du DSRP. En réalité, il n'existe que 15 types de programme différents (les niveaux « objectifs globaux » des trois axes stratégiques du DSRP ; niveau 2 chiffres du code « activités » du DSRP) mais comme un programme d'un certain type peut être un programme de missions différentes et que pour chaque mission un programme d'un certain type compte pour un programme différent, le nombre total de programmes est égal au nombre de type de programme multiplié par le nombre de missions dans lesquelles chaque type de programme figure (Voir le tableau 3.2.2) ;
- les objectifs sont assimilés aux objectifs spécifiques du DSRP (niveau 3 chiffres du code « activités » du DSRP).
- les indicateurs d'objectifs sont assimilés aux indicateurs d'objectifs spécifiques du DSRP.

Les dépenses du niveau de classification de la nomenclature des programmes la plus détaillée peuvent être différenciées par nature de dépense selon la classification de la nomenclature PCOP. Cette nomenclature est commune aux comptes de l'ordonnateur et au compte du comptable en vertu du décret 2005-003 du 04 janvier 2005.

La classification des programmes a non seulement été simplifiée mais elle a aussi beaucoup changé entre 2005 et 2006, comme on peut le voir dans le cas des budgets des CISCO (c'est à dire les 110 gestionnaires au niveau du district des collèges d'enseignement général et des écoles primaires publiques) dont les nomenclatures pour ces deux années sont rappelées dans l'encadré "nomenclature des programmes en 2005 et 2006 pour les CISCO ».

La classification par programme n'est pas celle de la classification GFS et COFOG. Il est cependant possible de retrouver ces classifications à partir de la classification par programme qui s'y substitue.

La classification permet évidemment de suivre les dépenses de lutte contre la pauvreté

Il faut enfin indiquer que l'utilisation des différentes nomenclatures varie selon les documents budgétaires : l'annexe « Dépenses » au budget rassemble les comptes des Ministères selon la nomenclature programme la plus détaillée développée selon la nomenclature par nature. L'annexe 5 au budget détaille ces comptes par services sans développement selon la nature des dépenses. L'annexe « Budget d'exécution » par Ministère développe les comptes à la fois par service, programme et par nature.

Tableau 3.2.2 : programmes et Ministères

Axes stratégiques du DSRP	Institutions et Ministères concernés
Axe stratégique 1 : restaurer un Etat de droit et une société bien gouvernancée	
Obj. Global 1 : assurer une bonne gouvernance et réussir la lutte contre la corruption	Présidence, Sénat, Assemblée nationale HCC, Primature, 6 Ministères
Obj. Global 2 : respecter la démocratie	Présidence, Sénat, Assemblée nationale HCC, Primature, 1 Ministère
Obj. Global 3 : instaurer un Etat de droit	Présidence, Sénat, Assemblée nationale HCC, Primature, 6 Ministères
Obj. Global 4 : rapprocher le Gouvernement des citoyens par le biais stratégique de la décentralisation et de la déconcentration	2 Ministères
Axe stratégique 2 : susciter et promouvoir une croissance économique à base sociale élargie	
Obj. Global 1 : atteindre un taux de croissance de 8 à 10%	9 Ministères
Obj. Global 2 : améliorer le taux d'investissement pour atteindre 20%	11 Ministères
Obj. Global 3 : dynamiser le secteur privé afin qu'il participe à hauteur de 12 à 14% au taux d'investissement	3 Ministères
Obj. Global 4 : ouvrir l'économie malgache à une plus grande concurrence en vue de la réduction des coûts et de l'amélioration de la qualité	4 Ministères
Obj. Global 5 : susciter une volonté de participation de la population	Présidence, Sénat, Assemblée nationale, Primature, 3 Ministères
Axe stratégique 3 : susciter et promouvoir des systèmes de sécurisation humaine et matérielle et de protection sociale élargie	
Obj. Global 1 : assurer l'éducation fondamentale à tous les malgaches « Education pour tous », préparer et valoriser les ressources humaines du pays	2 Ministères
Obj. Global 2 : assurer la qualité de l'enseignement à tous les niveaux	2 Ministères
Obj. Global 3 : promouvoir la santé de l'enfant et de la mère	3 Ministères
Obj. Global 4 : intensifier la lutte contre la malnutrition	Présidence, 2 Ministères
Obj. Global 5 : renforcer la lutte contre les maladies transmissibles	Présidence, 1 Ministère
Obj. Global 6 : renforcer la lutte contre les maladies non transmissibles	1 Ministère
Obj. Global 7 : réduire l'exclusion sociale dans le processus de développement rapide et durable	3 Ministères
Obj. Global 8 : promouvoir la diversité culturelle	3 Ministères

Source : d'après la circulaire n°369 d'août 2004.

Nomenclature des programmes en 2005 et 2006 pour les CISCO

Nomenclature servie en 2005 (cas du CISCO d'Ambatolampy)

81-1 Education fondamentale pour tous

81-1-0 Réaliser l'Education fondamentale du premier cycle pour tous en 2015

81-1-0-0 Capacité d'accueil renforcée

81-1-0-0-0 Améliorer l'environnement scolaire « Ecole attrayante pour tous »

81-1-0-0-1 Mener des actions de sensibilisation sur la scolarisation des enfants

81-1-0-0-4 Doter les nouvelles salles de mobilier scolaire

81-1-0-2-0 Doter des Kits scolaires tous les nouveaux entrants

81-1-0-2-2 Assurer l'acheminement et la distribution de la caisse école

81-1-0-3 Pratiques pédagogiques renforcées

81-1-0-3-0 Assurer le bon fonctionnement des activités et mener des actions d'encadrement et de suivis pédagogiques

81-1-0-3-3 Organiser les examens de CEPE

81-1-0-3-6 Former les formateurs régionaux et les encadreurs

81-1-0-3-7 Former des enseignants sur la pédagogie

81-1-1 Mettre en place de façon progressive l'éducation fondamentale de qualité de 9 ans

81-1-1-0 Accès à l'EF2 progressivement renforcé

81-1-1-0-3 Améliorer les mobiliers scolaires

81-1-1-2 Qualité d'apprentissage et gestion pédagogique améliorée

81-1-1-2-0 Organiser les examens de CAP-EP/CEG professionnels –BEPC

81-1-1-2-2 Faire des suivis et évaluation pédagogique des enseignants

81-1-1-2-5 Doter les collèges publics de laboratoire

81-1-2 Renforcer la capacité de gestion des CISCO

81-1-2-1 Contrats d'objectif atteints

81-1-2-1-0 Former les personnels des CISCO selon les impératifs de la réforme

En 2005 chaque niveau à 3 chiffres a des indicateurs d'objectifs définis, chaque niveau à 4 chiffres a des indicateurs de résultats aussi définis et la nomenclature par nature est développée au niveau le plus fin (5 chiffres). Cette classification rend l'interprétation et la lecture du budget quasiment impossible.

Nomenclature servie en 2006

3-1 Universaliser l'Education fondamentale et améliorer sa capacité et sa pertinence pour répondre aux besoins socio économiques du pays

3-1-4 Améliorer la gestion et la responsabilité au niveau central du Ministère chargé de l'Education, y compris la gestion du budget et des coûts

3-1-4-1 Plans d'actions élaborés, validés et mis en œuvre

3-1-4-2 Examens réalisés

Une ligne « Indicateur Objectif sectoriel » est prévue mais non définie au niveau 3 chiffres de la nomenclature et une ligne « Indicateur Objectif opérationnel » est aussi prévue et non définie au niveau 4 chiffres de la nomenclature. La nomenclature par nature est développée au niveau 4 chiffres de la classification.

Note	Critères minima (Méthode M1) Note globale A	Justifications
A	i) La préparation et l'exécution du budget reposent sur la classification administrative, économique et sous fonctionnelle, en utilisant les normes GFS/COFOG ou une norme susceptible de fournir une documentation cohérente avec ces normes. (La classification programmatique peut se substituer à une classification sous fonctionnelle, si elle est appliquée avec un niveau de détail correspondant au moins à celui de la classification sous fonctionnelle.)	i) Existence d'une classification par programmes cohérente avec le DSRP et appliquée à un niveau de détail très développé

Toutefois, le critère utilisé ne permet pas de faire apparaître les problèmes sérieux de lecture du budget et de gestion des crédits que cette classification, en réalité inadaptée, pose. Ces problèmes, paradoxalement, proviennent de l'utilisation intégrale de la nomenclature du DSRP - orientée vers la définition d'objectifs prioritaires - comme nomenclature du budget - destinée, pour une grande part, à la gestion de politiques publiques permanentes dans leur nature. Cette question recoupe celle, évoquée ci-dessus, de la terminologie concernant la non différenciation précise entre les objectifs et les résultats d'une part et les activités et regroupements d'activités d'autre part.

1) On a déjà noté que les programmes issus d'un même objectif global du DSRP portent le même nom dans tous les Ministères qui sont dotés de ce programme mais sont considérés comme des programmes différents selon les Ministères qui les exécutent. Cette classification rend opaque la présentation du budget alors même que la consolidation interministérielle des programmes issus d'un même objectif global (sommation des crédits des programmes portant le même nom, issus donc du même objectif global du DSRP, de tous les Ministères qui sont dotés de ce programme), n'est pas réalisée.

2) Dans les budgets de programmes, les programmes doivent être des ensembles cohérents d'actions définies par leur nature. Les objectifs doivent être des orientations données à ces programmes. Dans la classification issue du DSRP le programme a la nature d'un objectif. La lecture du budget selon une nomenclature d'une telle nature (nomenclature DSRP) est extrêmement complexe parce qu'elle est peu parlante pour des activités de gestion courante. Par ailleurs, cela pose des questions de stabilité des nomenclatures. Dans un budget de programmes, la grande majorité des programmes doivent être relativement stables dans le temps, ce sont les priorités qui commandent les objectifs qui leur sont assignés suivis eux-mêmes par des indicateurs chiffrés qui peuvent être modifiés régulièrement par l'autorité budgétaire. Dans le cas où la classification est systématiquement alignée sur celle du DSRP, les programmes budgétaires changeront automatiquement avec les modifications nécessairement apportées aux objectifs globaux du DSRP ou du document stratégique équivalent.

3) Du fait que les classifications d'activité des DSRP sont essentiellement, à tous les niveaux, des objectifs précis définissant des priorités qui n'ont pas, par définition d'une priorité, l'ambition de couvrir l'ensemble des finalités de l'activité à laquelle elles se rapportent, leur utilisation comme niveau d'activité de développement des dépenses selon leur nature et cadre de consommation des crédits comporte nécessairement une part d'arbitraire.

Par exemple, la nomenclature des dépenses par nature ne peut pas être raisonnablement appliquée à l'activité globale des CISCO lorsque celle-ci est décomposée en deux actions qui sont « plans d'action élaborés, validés et mis en œuvre » et « examens réalisés ». Ces deux actions (qui sont en fait des indicateurs d'objectifs) sont beaucoup trop spécifiques pour couvrir l'ensemble de l'activité des organismes scolaires gérés par les CISCO.

L'utilisation intégrale et exclusive d'une nomenclature construite dans le but de définir des priorités qui ne peuvent couvrir l'ensemble des finalités d'un programme dont la définition repose sur le principe de la cohérence des actions qui le composent soulève des problèmes pratiques sérieux. Le choix qui a été fait de retenir comme classification de budget la classification des priorités du DSRP entraîne une confusion constante entre nature d'activité, objectifs prioritaires et indicateurs de suivi. Cette confusion se traduit par une lecture du budget qui s'assimile à un déchiffrement tant la classification est éloignée de l'activité normale des services publics. Elle implique aussi que la ventilation des crédits entre les programmes et activités par les gestionnaires est, comme cela a été dit par tous les gestionnaires des crédits des Ministères, un casse tête tellement la définition des objectifs

(commandée souvent par la nécessité d'avoir des indicateurs de suivi) est partielle et parfois marginale par rapport à l'ensemble des finalités de l'activité qu'ils gèrent.

PI-6. Exhaustivité des informations contenues dans la documentation budgétaire

L'encadré "Loi organique sur les lois de finances : documents joints au projet de loi de finances" précise les documents que devrait recevoir le Parlement.

Loi organique sur les lois de finances : documents joints au projet de loi de finances

La loi organique prévoit que sont joints au projet de loi de finances de l'année :

- un rapport définissant les conditions générales de la situation économique et financière ;
- un programme, par type de recettes et par type de dépenses, avec indication des montants, par institution, Ministère et par service ;
- une annexe relative aux effectifs budgétaires ;
- une annexe sur les dépenses d'investissement ;
- la liste des comptes particuliers au Trésor et leurs mouvements ;
- la liste des taxes parafiscales.

Dans les faits tous ces documents ne sont pas joints, souvent parce qu'ils ne sont pas disponibles. Le tableau suivant rassemble les informations qui sont fournies à la Commission des finances et à l'Assemblée nationale lors de l'examen du projet de loi de finances le plus récent (projet de budget 2006). Elles sont identiques à celles qui étaient fournies lors de l'examen du projet de loi de finances 2005

Documents demandés	
1. Les hypothèses macroéconomiques, comprenant au moins les estimations de croissance totale, et les taux d'inflation et de change	Oui
2. Le déficit budgétaire, défini selon les normes GFS ou toute autre norme internationalement reconnue	Oui
3. Le financement du déficit, y inclus la description de la composition prévue	Oui
4. Le stock de la dette, y compris des informations détaillées au moins pour le début de l'exercice en cours	Non
5. Les avoirs financiers, y compris des informations détaillées au moins pour le début de l'année en cours	Non
6. L'état d'exécution du budget au titre de l'exercice précédent, présenté selon le même format que la proposition de budget	Non
7. Le budget de l'exercice en cours (soit la loi de finances rectificatives ou le résultat estimé), présenté sous le même format que la proposition de budget.	Non
8. Le résumé des données sur le budget pour les recettes publiques et les dépenses selon les principales rubriques des classifications utilisées (se reporter à l'indicateur PI-5), y compris des données pour l'exercice en cours et l'exercice précédent	Non
9. L'explication des conséquences des nouvelles initiatives des pouvoirs publics sur le budget, assorties des estimations de l'impact budgétaire des principales modifications de la politique fiscale et douanière et/ou de certaines modifications majeures des programmes de dépense	Non

Note : oui = disponible ; non = non disponible. Ce tableau a été élaboré à partir d'informations fournies par la Direction du Budget, la Commission des finances de l'assemblée nationale et de l'examen d'un exemplaire des documents fournis au Parlement transmis aux membres de la mission par la Direction du Budget.

Des informations qualitatives ou des informations quantitatives éparses sur certains des postes du tableau (notamment concernant la dette publique) sont cependant fournies dans l'exposé des motifs qui introduit le projet de loi de finances.

Des informations complémentaires peuvent être par ailleurs fournies aux parlementaires à leur demande sur les différentes parties du projet de loi de finances.

Note	Critères minima (Méthode de notation M1) Note globale : C	Justifications
C	i) Les documents récents du budget satisfont 3 à 4 des 9 critères d'information	Trois des documents demandés sont rendus disponibles.

PI-7. Importance des opérations non rapportées de l'administration centrale

Les opérations de l'administration centrale peuvent être considérées comme non rapportées à plusieurs points de vue, selon que :

- elles ne figurent pas au budget ;
- elles ne figurent pas dans les rapports d'exécution du budget ;
- elles figurent au budget mais sont gérées en dehors du système de gestion et de comptabilité budgétaire de l'administration.

Le concept *d'opérations non rapportées* n'est donc pas totalement dénué de toute ambiguïté. En particulier, la multiplication des *régies d'avances et de recettes*, des *budgets annexes* et des *comptes particuliers du Trésor*, bien qu'ils apparaissent dans le budget (partiellement pour les régies de recettes), est susceptible de conduire à des modes de gestion qui ne respectent pas les règles habituelles de la gestion de la dépense ou de la recette.

Régies d'avances et régies de recettes

Le recours aux caisses d'avances a beaucoup diminué. Elles apparaissent clairement dans la balance du Trésor. Il semble que, dans la majorité des cas, les justifications de l'usage de ces caisses soient aujourd'hui apportées, ce qui était moins vrai il y a peu.

Décret n°2004-319 instituant le régime des régies d'avances et des régies de recettes des organismes publics

Les régies d'avances et les régies de recettes permettent de payer des dépenses ou de percevoir des recettes sans suivre les règles des chaînes de la dépense et de la recette. Les régisseurs effectuent leurs opérations pour le compte de comptables publics.

Ces régies sont créées par arrêté conjoint des Ministres chargés des Finances et du Budget et du Ministre intéressé, sauf dans le cas des Collectivités Décentralisées, où elles le sont par arrêté du Chef de l'Exécutif.

Le délai des justifications d'emploi des avances produites au comptable qui les a payés est normalement fixé à un mois. Il ne peut en aucun cas être supérieur à trois mois.

Le dossier de renouvellement des demandes d'avances de fonds ne peut recevoir le visa du Contrôle Financier que si toutes les pièces justificatives d'emploi d'avances antérieures sont jointes au dossier.

Budgets annexes, comptes particuliers du Trésor, fonds spéciaux

Les budgets annexes et les comptes particuliers du Trésor n'apparaissent dans la loi de finances que pour deux montants globaux, l'un pour les budgets annexes, l'autre pour les comptes particuliers. Les fonds spéciaux n'apparaissent pas dans la loi de finances, mais seulement dans les comptes du budget d'exécution. La liste des budgets annexes et celle des comptes particuliers figure dans la loi de finances. Les budgets annexes sont peu nombreux (quatre).

Décret n°2004-318 portant réglementation relative aux Fonds Spéciaux

Les fonds spéciaux sont des dotations globales mises à la disposition des Chefs d'Institution qui les utilisent librement, en dehors de toute spécialisation de crédit.

Les crédits sur fonds spéciaux font l'objet d'engagement, de liquidation et d'ordonnancement pour leur montant global. Ils sont versés dans un compte de dépôt ouvert spécialement à cet effet au Trésor.

Gestion des fonds en dehors du système de gestion et de comptabilité budgétaire de l'administration

Les crédits destinés aux communes rurales de petites tailles (de seconde catégorie) ne sont pas gérés par des comptables publics mais par des personnes désignées par le responsable de la Commune. Par ailleurs certaines écoles fonctionnent sur des fonds directement versés par des parents d'élèves. Les Centres de santé de base sont financés en partie par les patients (qui payent, en particulier, les médicaments).

Entités publiques hors budget

Il n'a pas été porté à la connaissance des membres de la mission l'éventuelle existence d'entités publiques hors budget.

Par ailleurs les subventions à des associations (qui si elles étaient fictives pourraient n'être que des démembrements de l'Etat ou des « faux-nez » de l'administration) sont rares.

Informations sur les projets financés par les bailleurs de fonds

Les projets financés par les bailleurs de fonds apparaissent, dans leur presque totalité, dans le budget (et dans le PIP sur trois ans).

Le rapport d'exécution *suivi des dépenses publiques* fournit, chaque trimestre dans un délai de deux mois, l'exécution du budget y compris des investissements sur financement extérieur (voir l'indicateur PI-24). L'information de base est constituée des engagements fournis par le Contrôle financier, qui est incomplète s'agissant des dépenses de fonctionnement et d'investissement sur fonds propres et encore plus incomplète s'agissant des dépenses d'investissement financées par les bailleurs de fonds. Aussi, d'autres sources d'information sont-elles mises à profit, transmises bimestriellement par des instances diverses : bailleurs de fonds, Banque centrale, Dette publique/Direction Générale du Trésor, Bureau de l'Ordonnateur National de l'Union Européenne. Ces informations sont traitées par le Direction des Investissements Publics. Une estimation grossière conduit à considérer que plus de 50% mais moins de 90% des investissements sur financement extérieur apparaissent dans le suivi des dépenses publiques.

Note	Critères minima (Méthode de notation M1) Note globale : B+	Justifications
A	i) Le niveau des dépenses extrabudgétaires non rapportées (autres que les projets financés par les bailleurs de fonds) est peu significatif (inférieur à 1 % des dépenses totales).	i) Il n'existe pratiquement pas de dépenses extrabudgétaires non rapportées.
B	ii) Des informations complètes sur les recettes/dépenses sont incluses dans les rapports budgétaires pour tous les projets financés grâce à des emprunts et au moins 50 % (en valeur) des projets financés grâce à des dons.	ii) Les projets financés par emprunts et par dons sont en quasi-totalité dans le budget, mais les projets financés par dons ne sont que partiellement dans les rapports d'exécution (entre 50% et 90%) trimestriels.

PI-8. Transparence des relations budgétaires intergouvernementales

La définition des entités décentralisées et déconcentrées n'est pas claire et ne repose pas sur des bases juridiques robustes.

La répartition des compétences entre les entités décentralisées et déconcentrées est floue et leurs organes (notamment les exécutifs) ne sont pas précisément séparés.

La situation en matière de décentralisation et déconcentration est confuse et un programme de clarification est en cours de définition et de mise en oeuvre.

Les différents niveaux de décentralisation reçoivent différents types de ressources de l'Etat central sous forme de subvention. Ces transferts de ressources obéissent à des règles spécifiques.

Les différents niveaux de décentralisation

Il existe aujourd'hui quatre niveaux de décentralisation et/ou de déconcentration : les Provinces, les Régions, les Districts et les Communes.

Les Provinces

Les textes encore en vigueur (constitution et loi organique sur les Provinces autonomes) reposent sur une conception fédéraliste de l'organisation de l'Etat fondée sur 6 Provinces (dites antérieurement « autonomes ») appelées à jouer le rôle d'Etats fédérés à part entière (l'Etat central ne devant exercer de façon exclusive que les compétences dites de souveraineté). Ces textes sont devenus, de fait, caducs.

Après les événements de 2002, cette conception a été abandonnée ; le rôle des Provinces a été réduit ; les Gouverneurs provinciaux élus ont été remplacés par les Présidents - nommés par décret pris en Conseil des ministres - des « Délégations spéciales » – composées de membres eux aussi nommés. Dans la pratique, les Provinces sont ainsi aujourd'hui des niveaux de déconcentration et non des niveaux de décentralisation. La plupart des services déconcentrés sont organisés au niveau des Provinces ; les Présidents des délégations spéciales sont les représentants de l'Etat dans la Province ; les Délégués généraux du gouvernement - qui représentent le niveau normal de déconcentration provinciale - ont pour seule mission de contrôler la légalité des actes des entités décentralisées.

Les régions

Elles sont en nombre de 22. Elles constituent désormais le niveau de décentralisation intermédiaire privilégié. C'est un niveau nouveau créé par la loi 2004-001.

L'organe délibérant – le Comité régional - est encore transitoire ; c'est un collège composé de Parlementaires et de représentants élus des maires, de la société privée (opérateurs économiques) et de la société civile.

L'exécutif est composé d'un chef de Région nommé. La Région a essentiellement des compétences de développement (développement économique ; aménagement du territoire, environnement, ...) auxquelles s'ajoutent des compétences dans certains domaines spécialisés (collèges, lycées, Centres Hospitaliers de District, routes d'intérêt régional). La Région est aussi, simultanément, un niveau de déconcentration : les chefs de Région sont des représentants de l'Etat et les budgets des anciens préfets s'exécutent au niveau des Régions. Les Principaux Ministères mettent en place un niveau régional de services.

Les Communes

Elles sont au nombre de 1557. Elles sont classées en

- Communes urbaines (45) ;
- Communes rurales de première catégorie (71) ;
- Communes rurales de seconde catégorie.

Les Communes urbaines et rurales de première catégorie sont, en même temps, chefs-lieux de Districts (ces Districts, au nombre de 116, étaient auparavant le niveau de déconcentration de la Sous-préfecture). Le Conseil municipal est élu (selon des règles différentes selon les communes) ainsi que le maire. Les compétences des communes sont des compétences de vie « quotidienne » et d'action publique de « proximité » : Etat civil, Centre de santé de base CSB), école publique (bâtiment), voirie, viabilisation, permis de construire, eau, assainissement. Dans les faits, toutefois, il n'est pas rare que l'Etat central exerce les compétences théoriquement dévolues aux communes.

Les Districts

Ils sont 116 ; ce sont des entités de déconcentration qui correspondent aux anciennes Sous-préfectures ; ils sont placés sous l'autorité du Chef de Région.

Tableau 3.2.3 : Niveau de décentralisation, compétences et ressources

	Compétences		Ressources	
	Remarques	Compétences principales	Fiscales	Transferts
Provinces	- Variables selon les provinces - Nombreuses - Dépendantes des ressources des Provinces - En fait, niveau de déconcentration	- Entretien des routes - Subventions aux communes - Appuis aux Régions	- Taxe professionnelle (39%) - Vignette (supprimée) - Ristourne sur les produits*, (jusqu'en 2005).	Subvention forfaitaire et uniforme
Régions	Nouveau niveau	- Développement - Collèges et Lycées - Routes d'intérêt régional - CHD	- Taxe professionnelle (29%) - Ristourne sur les produits (depuis 2006)	1) Subvention de fonctionnement 2) Subvention complémentaire
Communes		- Etat civil - CSB - Ecole publique - Voirie - Viabilisation - Permis de construire - Eau, assainissement	- Taxe professionnelle (29%) - Impôts fonciers sur le bâti et le non bâti - Taxe sur les débits de boissons (en fait taxe de foire) - Taxe sur les ordures ménagères	1) Subvention de fonctionnement 2) Subvention complémentaire 3) Subvention pour les salaires des secrétaires d'Etat civil 4) Subvention pour l'entretien des centres de santé de base 5) Subvention forfaitaire pour nouveau mandat 6) Subvention exceptionnelle pour investissement 7) Subvention pour instituteurs des écoles primaires

*Taxe au commerce intérieur

Les règles de transfert de ressources aux collectivités

Il convient en premier lieu de faire deux remarques générales:

1. Globalement, les transferts aux collectivités territoriales ne représentent qu'une part minime du budget de l'Etat. En 2006, 32,8 milliards d'Ariary sur un total du budget général de 1940,5 milliards, soit 1,7% du budget général. Il n'existe pas d'information sur les ressources propres des collectivités territoriales. De l'avis de plusieurs élus locaux consultés, ces ressources sont très inférieures aux subventions de l'Etat.

2. Les transferts aux collectivités territoriales apparaissent dans le budget de l'Etat sous la forme d'une ligne *transferts* dans le budget du Ministère de la décentralisation. Aucune répartition ne figure dans le budget. Il n'est même pas certain que la ligne *transferts* de ce Ministère ne contienne pas des transferts autres que ceux à destination des collectivités territoriales.

Le tableau 3.2.4 retrace les modalités de détermination et de versement des subventions aux collectivités décentralisées. Leur répartition appelle deux remarques :

- depuis 2006 les subventions aux communes pour certains services qui étaient proportionnelles à la population auparavant ont été calculées en fonction des moyens mis en œuvre par les communes pour produire ces services, un recensement de ces moyens ayant été réalisé en 2005.

- la seule subvention dont le montant ne résulte pas de règles précises et expresses est la subvention complémentaire aux régions.

Tableau 3.2.4 : Transferts aux collectivités

Entité	Type de transfert	Principes de répartition	Observations
Province	Subvention aux Provinces	Montant forfaitaire et uniforme	Même montant depuis 2003 ; versement en juin et juillet
Région	Subvention de fonctionnement	Forfaitaire et uniforme	
	Subvention complémentaire	Montants fixés en 2004 par la Présidence de la République	
Commune	Subvention de fonctionnement	Forfaitaire et uniforme	6 millions d'Ar
	Subvention complémentaire	Au prorata de la population pour les communes de plus de 7 000 habitants	
	Subvention pour les salaires des secrétaires d'Etat civil	Proportionnelle à la population Jusqu'en 2005 ; en fonction du nombre réel de secrétaires depuis 2006	
	Subvention pour l'entretien des Centres de santé de base (CSB)	Proportionnelle à la population jusqu'en 2005 Selon l'existence d'un CSB et en fonction de son personnel depuis 2006	
	Subvention forfaitaire pour nouveau mandat	Subvention pour première installation	Existe parce que les Maires emportent le matériel de la mairie à leur départ
	Subvention exceptionnelle pour investissement	A la discrétion d'un comité spécialisé du Ministère de la décentralisation qui examine les demandes des Communes	Montant global entre 100 et 300 millions d'Ar
	Subvention pour instituteur des écoles primaires publiques	Proportionnelle à la population jusqu'en 2005 ; en fonction du nombre d'instituteurs depuis 2006	

L'Etat adopte son budget de l'année n avant la fin de l'année n-1. Comme la date limite d'adoption de leur budget de l'année n par les Collectivités locales est la fin du premier trimestre de l'exercice n et comme d'autre part les transferts obéissent à des règles fixes non discrétionnaires, les collectivités connaissent de façon fiable (par rapport aux inscriptions budgétaires) les transferts avant la date d'adoption de leur propre budget.

Composante	Critères minima de notation de la composante. Méthode de notation M2 Note globale : B	Justifications
i) Transparence et objectivité dans la répartition horizontale des affectations entre les administrations décentralisées	Note = A : L'affectation horizontale de la quasi-totalité des transferts (au moins 90 % en valeur) provenant de l'administration centrale est déterminée par des mécanismes transparents et basés sur des règles.	Une seule subvention n'est pas déterminée par une règle ou un mécanisme transparent (la Subvention complémentaire des régions).
ii) Communication en temps voulu d'informations fiables aux administrations décentralisées sur leurs allocations	Note = A : Des informations fiables sont communiquées aux administrations décentralisées avant le début de leur exercice budgétaire, mais trop tardivement pour que des modifications importantes soient apportées à leur budget.	La date de finalisation du budget des collectivités décentralisées (1 ^{er} trimestre de l'année d'exercice budgétaire) permet de leur communiquer des informations fiables sur leurs ressources avant le début de leur exercice budgétaire.
iii) Degré de consolidation des données budgétaires de l'administration générale selon les catégories sectorielles	Note = D : Des informations budgétaires (au moins ex-post) concordant avec les rapports budgétaires de l'administration centrale sont collectées et consolidées pour moins de 60 % (en valeur) des dépenses des administrations décentralisées OU si ces informations portent sur une proportion plus importante de dépenses, leur consolidation sous forme de rapports annuels est retardée de plus de 24 mois, pour peu qu'elle s'effectue.	Aucune information comptable ne remonte des collectivités décentralisées.

Réformes

Des réformes importantes sont en préparation.

1) En décembre 2005, un document de programmation - la LP2D (lettre de politique de décentralisation et de déconcentration) – a été validé ; ce document doit être transformé en un programme national (PN2D).

Il comporte trois axes principaux :

- renforcer les Communes et les Régions (les Provinces sont peu évoquées) en clarifiant leurs compétences et leurs moyens ;
- faire des services techniques déconcentrés des appuis techniques aux Collectivités territoriales ; ce qui implique une nouvelle déconcentration des compétences et des moyens visant notamment à permettre aux Chefs de régions de pouvoir jouer un rôle transversal ;
- développer la démocratie et la participation des citoyens.

Le Ministère de la décentralisation travaille avec les 7 Ministères prioritaires pour que d'ici 10 ans, à partir de la loi de finances 2007, ce programme soit progressivement développé et mis en œuvre.

2) Un fonds de développement local (FDL) doit être mis en place en 2006 (des crédits sont prévus) pour renforcer la coordination du financement des infrastructures et le renforcement des capacités par les bailleurs de fonds. La Commune serait maître d'ouvrage.

3) Des Centres d'Appuis aux Communes (CAC) sont en cours de création ; composés de deux ou trois personnes, ils constitueront des relais entre les communes et les services déconcentrés, et ils auront pour mission d'améliorer le fonctionnement quotidien des Communes.

PI-9. Surveillance du risque budgétaire global imputable aux autres entités du secteur public

Les entités du secteur public sur lesquels le gouvernement exerce une forme de tutelle ou de contrôle, et qui pourraient, de ce fait, présenter un risque financier, sont : les Collectivités territoriales décentralisées, les Entreprises publiques, les Assurances, les Banques, les autres entreprises commerciales, et les Etablissements publics.

Un nouveau plan comptable (PCOP 2006) sera mis en œuvre en 2007. Il en existe plusieurs versions, pour les opérations du budget, pour celles des Collectivités locales et pour celles des EPA.

1. L'administration décentralisée

Les collectivités territoriales décentralisées disposent, par l'arrêté n°6458/2005 du 8 juin 2005, d'un guide d'application du plan comptable des opérations publiques (PCOP). Le PCOP leur sera applicable à partir du premier janvier 2007.

Le PCOP s'applique aux Collectivités territoriales ayant un comptable public ou un tiers ayant un statut équivalent. En l'état actuel des dispositions en vigueur, ces collectivités sont :

- les Provinces autonomes ;
- les Régions ;
- les Communes autres que les Communes rurales de deuxième catégorie.

Les collectivités territoriales de deuxième catégorie mettent en œuvre une comptabilité simplifiée, le "système minimal de trésorerie".

Les rapports des communes ne sont que rarement disponibles. (à déplacer).

L'administration décentralisée ne bénéficie d'aucune garantie financière de l'Etat. Elle a théoriquement le pouvoir juridique de s'endetter, mais elle ne peut le faire de façon significative à cause de sa faiblesse institutionnelle et financière.

2. Les entreprises publiques

Les entreprises publiques sont suivies par la Direction opérations financières de la Direction générale du Trésor. La direction exerce la tutelle de l'Etat sur les assurances, les banques et les entreprises à participation publique (elle est aussi responsable du contrôle des changes).

2.1 Les assurances

Il existe 2 sociétés d'assurance publiques : ARO (part de l'Etat : 73%) et Ny Havana (48%) qui réalisent 80% de l'activité du secteur et 3 sociétés privées, dont deux viennent d'être créées et la troisième est une mutuelle.

La surveillance de l'Etat est globalement faible : elle est réalisée par 3 personnes ; il n'existe pas de représentant permanent de l'Etat (contrôleur d'Etat ou Commissaire du gouvernement) dans les entreprises publiques ; la comptabilité des entreprises, certifiée par des Commissaires aux comptes, est envoyée au Trésor peu de temps (15 jours environ) avant les assemblées générales ; une comptabilité provisoire serait toutefois envoyée à la Direction du Trésor lorsqu'elle est disponible ; un code des assurances vient seulement d'être publié ; il n'est pas établi de comptes consolidés du secteur.

Les risques paraissent toutefois aussi faibles : les sociétés d'assurance sont réassurées et l'Etat ne leur a concédé aucune garantie. L'Etat n'a jamais eu à procéder à des renflouements.

2.2 Les banques

Les principales banques (BOA ; BFVSG ; BNSCL ; BMOI) sont à capitaux publics, la part de l'Etat étant toujours minoritaire. La tutelle est exercée par la Banque centrale. Les banques sont suivies par une personne au Trésor dans des conditions similaires à celles des assurances ; elles font donc l'objet d'une surveillance faible. Toutefois, les banques distribuent des dividendes et sont réputées financièrement solides. Madagascar n'a jamais connu de crise bancaire systémique.

L'Etat gère aussi les *sociétés de recouvrement de créances*, qui sont des sociétés de défaillance (*defeasance*) dans lesquelles ont été logées les créances douteuses, compromises ou irrécouvrables des sociétés privatisées au moment de leur privatisation. Elles n'exposent l'Etat à aucun risque particulier.

Un *fonds de garantie de prêts aux petites entreprises* a été créé en 2003, à l'initiative de l'AFD (Agence française de développement), après la crise de 2002 et pour faire face à cette crise. Ce fonds est soumis au même régime de contrôle et de surveillance que les autres institutions financières, malgré le risque particulier qu'il supporte et fait courir à l'Etat, qui en est un des participants, cependant très minoritaire (un consortium de toutes les banques en détient 51% des parts).

2.3 Le portefeuille de participations dans les entreprises commerciales

Les entreprises à participations publiques sont au nombre de 99 à la fin de 2006, dont 44 sont en activité (beaucoup d'entreprises aux montants de capitaux très faibles sont en liquidation) et seulement une dizaine dans lesquelles l'Etat est majoritaire. Sur ce nombre, une dizaine n'ont pas encore rendu leurs comptes.

Le régime de contrôle est aussi identique à celui exposé dans le cas des assurances : absence de représentant permanent dans l'entreprise ; transmission des comptes visés par les commissaires aux comptes préalablement aux assemblées générales tardive (les comptes ont été produits avec retard dans la période récente, à cause des événements de 2002) ; pas de comptes consolidés ; pas de visite sur place ; pas d'études de risques systémiques. Le contrôle du risque est faible. Pour les entreprises pour lesquelles l'Etat dispose d'états financiers, on a constaté le montant inquiétant des dettes, constituées par des arriérés aux fournisseurs et des impayés de cotisations sociales aux Caisses de retraites. Le Ministère des finances a lancé une étude sur les risques que font courir ces entreprises aux finances de l'Etat, qui fera prochainement le point sur cette question.

La SOLIMA a laissé une dette importante à l'Etat au moment de sa privation en 2000

Dans la période récente deux entreprises importantes ont été mises en difficulté et ont nécessité une action de l'Etat.

SIRAMA (sucre de Madagascar) détenue à 78 % par l'Etat a été renflouée par l'Etat en 2002.

JIRAMA (électricité et eau) qui est une entreprise détenue à 100% par l'Etat est en cours de renflouement par l'Etat. Une compensation entre les dettes de la JIRAMA sur l'Etat et ses créances est en cours. En 2005, un versement de 35 milliards d'Ar a été fait. L'Etat va

être à nouveau sollicité. La JIRAMA vient seulement de rendre ses comptes de l'exercice 2004.

Le Trésor ne dispose que des états financiers de l'entreprise pour 2004 (qui viennent seulement de lui être transmis). L'entreprise, à statut particulier, n'a pas d'assemblée générale (c'est le Conseil, dans lequel le Trésor n'a pas de représentant, qui fait fonction d'assemblée générale). C'est seulement maintenant que les organes de la société vont être régulièrement constitués selon les termes de la nouvelle loi sur les sociétés commerciales (2003-036 du 30 janvier 2004).

Le Trésor ne suit pas le dossier qui est piloté par le Ministère de l'énergie et des mines.

3. les établissements publics

Les Etablissements publics à caractère administratif (EPA) disposent, par l'arrêté n°6459/2005 du 8 juin 2005, d'un guide d'application du plan comptable des opérations publiques (PCOP).

Il existe une centaine d'établissements publics ayant des missions de service public à compétence nationale. Parmi eux apparaît la Caisse Nationale de Prévoyance Sociale (CNaPS).

L'Etat est, par définition, garant de leur dette. Ces établissements font formellement l'objet d'un contrôle étroit. Ils sont dotés d'un comptable public, comme tous les comptables responsables personnellement et pécuniairement des contrôles qui sont à sa charge. Un Commissaire du gouvernement est normalement en permanence dans l'établissement. Le versement de la subvention de l'Etat est conditionné à la reddition normale des comptes annuels. Il n'est pas possible de vérifier que ces dispositions de nature à limiter le risque sont appliquées.

Note	Critères minima (Méthode de notation M1) Note globale : C+	Justifications
A	ii) L'administration décentralisée ne peut prendre d'engagements entraînant des obligations pour l'administration centrale	ii) Les collectivités territoriales n'engagent pas l'Etat. Dans, les faits, elles ne peuvent s'endetter.
C	i) La plupart des principales agences publiques autonomes et entreprises publiques présentent au moins tous les ans des rapports budgétaires à l'administration centrale, mais une situation consolidée des risques budgétaires n'existe pas ou est incomplète.	i) Sauf dans les cas de la JIRAMA et de la SIRAMA, les établissements publics et les entreprises à participation de l'Etat ne font pas courir de risque aux finances publiques. Cependant, il n'existe pas de situation consolidée de ces entités. L'évolution du système de retraite mériterait une étude spécifique.

Pour l'avenir, il est envisagé de mettre en place un système de contrôle permanent sur place des assurances et d'élaborer des analyses statistiques de l'ensemble des compagnies d'assurance.

PI-10. Accès du public aux principales informations budgétaires

On admet que sont accessibles au public les documents du site du MEFB. En matière budgétaire, ce site n'inclut que la loi de finances votée, non compris son annexe qui détaille le budget par Ministère et selon la nomenclature programmatique. Le document qui figure sur le site ne présente qu'un résumé du budget par Ministère et par grande catégorie de dépense. Aucun des documents énoncés ci-dessous ne figure sur le site du MEFB.

- i) Les documents de budget annuel : le public peut obtenir un jeu complet de documents par des moyens appropriés au moment de leur présentation au Parlement ;
- ii) Les rapports intra-annuels sur l'exécution du budget : les rapports sont régulièrement mis à la disposition du public par des moyens appropriés dans un délai d'un mois après leur finalisation ;
- iii) Les états financiers de fin d'exercice : les états financiers sont mis à la disposition du public par des moyens appropriés dans les six mois qui suivent l'achèvement de la vérification des comptes ;
- iv) Les rapports de vérification externe : tous les rapports sur les opérations consolidées de l'Etat sont mis à la disposition du public par des moyens appropriés dans les six mois qui suivent l'achèvement de la vérification ;
- v) L'attribution des marchés : l'attribution de tous les marchés d'une valeur supérieure à l'équivalent de 100 000 dollars environ fait l'objet de publication au moins tous les trimestres par des moyens appropriés ;
- vi) Les ressources mises à la disposition des unités chargées de la prestation des services de base : les informations sont rendues publiques par des moyens appropriés au moins tous les ans ou fournies sur demande, en ce qui concerne les unités chargées de la prestation des services essentiels ayant une couverture nationale dans au moins deux secteurs (comme les écoles primaires ou les centres de santé primaire).

En marge de ces considérations, on peut noter que le projet de budget est, préalablement à la séance de débat public à l'assemblée nationale, présenté et débattu une première fois en séance plénière non publique. Le débat a d'abord lieu en "commission plénière" – il faut entendre par là une séance plénière à laquelle le public n'a pas accès – puis en "séance plénière", en présence du public.

Note	Critères minima (Méthode de notation M1)	Justification
D	i) L'administration ne met à la disposition du public aucune des 6 éléments d'information citées.	Le site du MEFB n'inclut que la loi de finances votée, annexes non comprises.

3.3 Budgétisation fondée sur des politiques nationales

PI-11. Caractère organisé et participatif du processus annuel de préparation du budget

Le processus de préparation suit les règles ou les usages de la procédure budgétaire, dans laquelle interviennent plusieurs directions du Ministère des finances et au cours de laquelle les budgets de fonctionnement et d'investissement sont élaborés séparément. Depuis l'exercice 2005, le budget est un budget de programmes, ce qui a posé un certain nombre de difficultés. A l'intérieur de chaque Ministère une procédure d'élaboration du budget est organisée, avec la participation des unités déconcentrées.

La procédure budgétaire

Jusqu'en 2004, le calendrier budgétaire n'était pas officialisé. A partir de l'exercice 2005, un calendrier est établi, mais non respecté. Le cadrage macroéconomique et la notification des enveloppes aux Ministères sont réalisés trop tardivement. Les Ministères n'ont alors que très peu de temps pour élaborer leur projet de budget contraint (par l'enveloppe). Les conférences budgétaires sont plus des conférences d'information sur les budgets de programmes à l'intention des Ministères que des conférences de discussion des projets de budget et d'arbitrage. Les ajustements sont effectués par la Direction du budget, sans véritable concertation avec les Ministères.

L'encadré "la procédure budgétaire en 2005 et en 2006" détaille la procédure.

Les documents qui circulent au début de la procédure sont relativement complets. Pour l'exercice 2005, la circulaire n°369 MEFB portant note méthodologique sur la programmation et l'exécution du budget de programmes est une présentation détaillée de la méthodologie à suivre dans le nouveau contexte des budgets de programmes. Pour l'exercice 2006, la circulaire n°011-PM relative à la préparation du cadre de dépenses à moyen terme et du budget de programmes 2006 est relativement complète. Elle contient :

- Un rappel de la stratégie du DSRP.
- La présentation du budget en *mission/programme/objectif/indicateur* sur trois ans accompagnée d'exemples.
- La répartition des enveloppes par Ministère et institution.
- Le rappel des programmes du DSRP.

La circulaire est cependant très tardive ; elle est datée du 20 octobre 2005.

Les Ministères élaborent leurs budgets dans des délais très courts (quinze jours) et les renvoient à la Direction du budget. Dans de nombreux cas c'est la Direction du budget et non le Ministère qui effectue les ajustements.

Certains Ministères pallient la brièveté des délais de la procédure en anticipant les travaux de préparation du budget, par exemple à partir du mois de juin. Des relations informelles peuvent exister entre les Ministères et la Direction du budget et la Direction des investissements publics.

Pour l'exercice 2007, le Madagascar Action Plan (MAP), successeur du DSRP, ne sera pas achevé avant le mois d'octobre. Débuter la préparation du budget après la validation du MAP aurait conduit à des délais d'élaboration beaucoup trop courts ; aussi a-t-il été décidé d'élaborer le MAP et le budget en parallèle, ce qui résout le problème des délais, mais au prix du risque d'une cohérence insuffisante entre le MAP et le budget.

Les directions du Ministère des finances

Le rôle de la *Direction du budget* est, bien sûr, central dans la procédure budgétaire. C'est elle qui gère la procédure et qui, dans les faits, opère les ajustements des projets de budget remis par les Ministères. Cette dernière tâche est effectuée de manière trop centralisée, sans véritables conférences budgétaires. La Direction du budget ne dispose cependant pas de la capacité d'analyse qui lui permettrait de jouer un rôle de pilotage.

La Direction du budget rassemble les informations en provenance d'autres directions (recettes, salaires, investissements, ...).

Les dépenses d'investissement sont prévues et suivies par la *Direction des investissements publics*. La Direction du budget répartit les seules dépenses de fonctionnement et de transfert. La préparation du budget en matière de salaires repose sur la Direction de la solde et des pensions qui répartit entre les Ministères le plafond des crédits arrêté lors du cadrage macroéconomique, en tenant compte des arbitrages sur les effectifs. La segmentation des travaux de préparation du budget entre trois directions, sans véritable concertation, pose le problème de la cohérence d'ensemble du résultat final.

La *Direction générale de l'économie* prépare le cadrage macroéconomique, le rapport économique et financier qui est annexé au projet de loi de finances, et rédige la partie macroéconomique de l'exposé des motifs. Le cadrage macroéconomique commence à être préparé vers le mois de février par des échanges avec les départements du MEFB et la Banque centrale. Le cadrage doit en principe être achevé fin juin ; en 2005, il ne l'a été que fin septembre. La Direction générale de l'économie dispose de 6 services provinciaux d'où remontent des informations.

La Direction générale de l'économie dispose d'un modèle macroéconomique pour réaliser le cadrage. Ce modèle, d'une conception inspirée de celle de RMSM-X, est bien conçu, mais il se pose des problèmes de maîtrise par les utilisateurs de par l'inexistence d'un manuel d'utilisation et une écriture compliquée.

Budget de fonctionnement et budget d'investissement

Les budgets de fonctionnement et d'investissement sont rassemblés dans un même document mais sont préparés séparément sans véritable coordination. La Direction des investissements publics (DIP) du MEFB collecte auprès des bailleurs de fonds leurs prévisions d'aide, mais n'inclut dans le budget d'investissement que les conventions signées.

Les bailleurs de fonds sont en relations avec la DIP et avec les DEP des Ministères. La répartition des rôles entre ces deux directions n'est pas clairement établie.

Les difficultés rencontrées dans le contexte des budgets de programmes

Les budgets de programmes ont été mis en place à partir de l'exercice 2005, très rapidement et sans préparation suffisante.

Pour l'exercice 2005, les crédits des 23 Ministères sont répartis en 46 missions et 146 programmes. Les programmes sont décomposés en objectifs, puis en résultats, et enfin en activités et sous-activités, au nombre de 2175. Les crédits sont de plus répartis par nature au sein de chaque activité. En 2006, les niveaux activité et sous-activité n'apparaissent plus au niveau de l'élaboration, mais uniquement à celui de l'exécution. Ils n'apparaissent pas dans la loi de finances, pas plus que dans les budgets d'exécution des Ministères. Ce sont des niveaux qui ne reçoivent aucun crédit, mais qui doivent être renseignés par les ordonnateurs au moment de la dépense.

Conformément à la doctrine des budgets de programmes, la performance de la

dépense est mesurée par des indicateurs, qui sont nombreux, situés au niveau de l'objectif, du résultat (et de l'activité en 2005) ; au nombre de 4526 pour l'exercice 2005.

Les indicateurs sont trop nombreux, pas assez bien définis et font souvent double emploi.

Le passage du budget classique au budget de programme a été, et est encore très difficile. L'enveloppe notifiée par la Direction du budget est répartie par grandes catégories de dépense. Chaque Ministère doit alors les répartir dans la nomenclature programmatique du budget, qui est aussi celle du DSRP, à trois niveaux, mission, programme et objectif. Les Ministères n'ont pas vraiment réussi à faire autrement qu'utiliser des clefs de passage, qui n'ont pas été formalisées dans un document, mais qui ont plutôt résulté d'appréciations sans chiffrage des coûts.

La répartition de la solde par objectif n'a pu être réalisée. Il n'existe pas de tableau d'affectation des effectifs par objectif.

Organisation de la procédure budgétaire à l'intérieur des Ministères

A l'intérieur de chaque Ministère, un coordonnateur de programmes est, en principe, chargé de coordonner l'élaboration du budget de programmes du Ministère, du suivi de son exécution et de son évaluation. Dans de nombreux Ministères, la DEP prend cette fonction à sa charge. Dans certains Ministères, depuis le passage au budget de programmes, la DEP élabore la totalité du budget, y compris le budget de fonctionnement. D'autres Ministères ont mis en place une cellule composée du DEP, du DAAF et de un ou deux autres Directeurs. Dans la plupart des cas, l'élaboration du budget est partagée entre la Direction des affaires administratives et financières (DAAF) et la Direction des études et de la planification (DEP). En gros, la DAAF est en charge du budget sur fonds propres et la DEP du budget sur fonds de l'aide extérieure.

La préparation du budget commence, selon les Ministères, au niveau des GAC ou au niveau des directions du Ministère. Dans le premier cas, les projets de budget remontent aux ORSEC, dans le second cas, à la DAAF.

La DEP élabore sa partie du budget en relation avec les bailleurs de fonds et la Direction des investissements publics.

Le rôle des responsables de programme dans la préparation du budget est limité et mal précisée.

Chaque Ministère reçoit un CD contenant toute la nomenclature budgétaire applicable à son Ministère en format ACCESS et renvoie son budget dans ce cadre préétabli. Il n'y a pas de réseau à travers lequel l'information circulerait entre les Ministères et la Direction du budget. Après ajustements, la Direction du budget renvoie un CD, toujours sous ACCESS. Il existe un programme de conversion du budget d'ACCESS en ORACLE, aux fins d'exécution du budget.

Organisation déconcentrée de l'élaboration du budget

Les Ministères disposent de Directions provinciales ou interrégionales. Seuls les Ministères de l'éducation, de la santé et du développement rural disposent de Directions régionales. L'élaboration et le suivi du DSRP sont réalisés au niveau provincial. Il en est de même pour l'élaboration du budget. Le niveau provincial rassemble les demandes en provenance des niveaux les plus déconcentrés, par exemple les Centres de santé de base ou les Centres scolaires de district. Cependant, il y a peu de discussion entre ces niveaux les plus déconcentrés et le centre. Leur seule participation à l'élaboration du budget et l'envoi de leur projet de budget.

La procédure budgétaire en 2005 et 2006

Calendrier budgétaire initial de l'exercice 2005

Etape	Dates	Intervenants
Examen et envoi de la circulaire de préparation du budget	17 – 20 juin	Direction du budget
Elaboration par les Ministères de : - leurs propositions de CDMT ; - leurs projets de budgets de programmes	21 juin – 9 juillet	Ministères et institutions
Examen des propositions des Ministères	10 – 20 juillet	Direction du budget DIP
Tenue des conférences budgétaires	21 – 26 juillet	DB – DIP Ministères et institutions
Elaboration du cadre stratégique des dépenses et détermination des plafonds de dépenses par Ministère sur la période 2005-2007	27 juillet – 5 août	DB + autres directions du MEFB
Approbation des propositions de plafond par le Conseil de gouvernement	6 – 11 août	Conseil de gouvernement
Elaboration et envoi d'une circulaire aux Ministères afin qu'ils puissent i) réviser leurs propositions de dépenses dans la limite des plafonds approuvés ii) élaborer leurs projets de programmation pluriannuelle de leurs dépenses sur la période 2005 – 2007 et leur projet de budget de programmes pour 2005	12 – 15 août	Direction du budget
Examen des projets des Ministères, ajustements éventuels	16 – 21 août	Direction du budget
Revue des dépenses publiques avec les partenaires extérieurs	23 – 27 août	Direction du budget, Ministères, partenaires
Examen du projet de loi de finances par le Conseil des ministres pour approbation	3 – 9 septembre	Conseil des ministres
Ajustements éventuels suite aux observations du Conseil des ministres	10 – 11 septembre	Direction du budget
Dépôt à l'Assemblée nationale	21 septembre	Direction du budget

Calendrier budgétaire révisé de l'exercice 2005

Etape	Dates
Remise du logiciel de saisie des moyens aux Ministères et Institutions	14 octobre
Remise des propositions de moyens (Recettes et dépenses) par les Institutions et Ministères	18 octobre
Soumission au Conseils - du projet de budget selon les Institutions et Ministères - du projet de répartition des enveloppes selon le cadrage préparé par le MEFB	20 octobre
Notification d'enveloppe aux Institutions et Ministères	21 octobre
Remise des répartitions des enveloppes des Institutions et Ministères	25 octobre
Soumission aux Conseils du projet de Loi de finances 2005	27 octobre
Dépôt d'un exemplaire du projet de Loi de finances au Parlement	30 octobre

En 2005, le calendrier budgétaire initial prévoit des propositions de budget des Ministères sans plafond et des conférences budgétaires tenues sur ces bases. Une fois les plafonds fixés, les Ministères révisent leur propositions de budget, mais il n'y a plus de conférence budgétaire ; la Direction du budget examine seule les budgets des Ministères et procède éventuellement aux ajustements, sans concertation avec les Ministères.

Dans les fait, le calendrier a été fortement retardé et un calendrier révisé a été envoyé aux Ministères, par lequel ceux-ci remettaient un projet de budget non contraint le 18 octobre, puis, après notification des enveloppes le 21 octobre, un budget contraint le 25 octobre. Il n'y a pas eu de véritables conférences budgétaires en 2005, mais une conférence d'information sur l'élaboration du budget de programmes les 5 et 6 août 2005, une demi-journée par groupe de 6 Ministères.

Les budgets de programmes non contraints proposés par les Ministères étaient en très forte augmentation par rapport à l'année précédente, les Ministères ayant perçu le budget de programmes comme une expression des besoins.

Les Ministères n'ont disposé que de quelques jours pour réviser leurs budgets compte tenu des enveloppes.

Calendrier budgétaire de l'exercice 2006

Etape	Dates	Intervenants
Approbation des propositions d'enveloppes budgétaires par le Conseil de Gouvernement	20 septembre – 22 septembre	Conseil de gouvernement
Ajustements éventuels suite aux observations du Conseil des Ministres	23 septembre	Direction du budget
Envoi de la circulaire de préparation du budget avec notification des enveloppes	23 – 26 septembre	Direction du budget
Elaboration par les Ministères de : - leurs propositions de CDMT ; - leurs projets de budgets de programmes	26 septembre – 6 octobre	Ministères et institutions
Elaboration de la Loi de Finances	26 septembre – 6 octobre	Direction du budget + autres directions du MEFB
Restitution des fichiers émanant des Ministères et Institutions. Après saisie des données, chaque Ministère dépensier et Institution dépose au MEFB les fichiers (support informatique et notes de présentation relative à la politique envisagée pour l'année 2006 et justification des dépenses) contenant leur projet de répartition des allocations budgétaires	6 octobre	Ministères et institutions
Examen des projets des Ministères, ajustements éventuels et mise en forme finale du projet de loi de finances	7 octobre – 13 octobre	Direction du budget
Examen du projet pour approbation en Conseil des Ministres et de Gouvernement	17 – 20 octobre	Conseils de Gouvernement et des Ministres
Ajustements éventuels suite aux observations du Conseil des Ministres	20 – 21 octobre	Direction du budget
Dépôt à l'Assemblée Nationale	28 octobre	Direction du budget

Le calendrier initial pour l'exercice 2006 ne prévoit qu'une dizaine de jours entre l'envoi de la circulaire, avec plafonds, et la remise par les Ministères de leurs projets de budget. Il ne prévoit pas de conférence budgétaire, les ajustements étant faits par la Direction du budget.

Le calendrier réel est en retard par rapport au calendrier initial. La circulaire budgétaire date du 20 octobre, donc avec un mois de retard sur une date initiale déjà tardive. A cette date, une conférence budgétaire a déjà eu lieu au mois de septembre, dont le but était essentiellement d'informer les Ministères sur les changements apportés aux budgets de programmes, par exemple le passage de 5 à 3 niveaux de nomenclature. Il n'y a pas eu de véritable conférence budgétaire, au sens habituel du terme.

Compte tenu du retard de la circulaire budgétaire, les Ministères n'ont eu que quelques jours pour finaliser un budget contraint.

Seuls les Ministères prioritaires ont bénéficié d'une conférence budgétaire suffisamment tôt dans l'année.

Conférence budgétaire réservée aux Ministères prioritaires :

- Ministère de la santé et du planning familial ;
- Ministère de l'éducation nationale et de la recherche scientifique ;
- Ministère de l'agriculture, de l'élevage et de la pêche ;
- Ministère des travaux publics et des transports ;
- Ministère de l'environnement, des eaux et forêts ;
- Ministère de la justice ;
- Ministère de l'énergie et des mines (eau et assainissement).

Dates : 26 et 27 juillet 2005 ; durée : 1 heure par Ministère. Ministères reçus séparément.

Objet de la conférence budgétaire : chaque Ministère doit exposer sa démarche pour boucler le budget 2006, présenter la clé de répartition des enveloppes budgétaires pour chaque programme, activité et services jugés devant être dotés de moyens budgétaires.

Conférence budgétaire pour tous les Ministères

Dates : du 20 au 22 septembre 2005. Les Ministères et institutions sont reçus par groupe de 2 à 5.

Composante	Critères minima de notation de cette composante. Méthode de notation M2 Note globale : B+	Justifications
i) Existence d'un calendrier budgétaire fixe et respect du calendrier	Note = C : Il existe un calendrier budgétaire annuel, mais il est rudimentaire et des retards importants peuvent être constatés dans sa mise en oeuvre. Il accorde si peu de temps aux MDA pour établir des estimations détaillées que beaucoup n'arrivent pas à les préparer dans les délais souhaités.	Le calendrier subit des retards importants. Les Ministères disposent de très peu de temps pour finaliser leurs projets de budget.
ii) Directives concernant la préparation des propositions budgétaires	Note = A : Une circulaire budgétaire exhaustive et claire est émise à l'intention des Ministères, départements et agences et intègre les plafonds approuvés par le Conseil des ministres (ou tout organe équivalent) avant la distribution de la circulaire aux MDA.	La circulaire budgétaire est claire et complète. Les plafonds ont été approuvés par le Conseil des ministres.
iii) Approbation du budget par les autorités législatives dans les délais prévus	Note = A : Les autorités législatives ont, au cours des trois dernières années, approuvé le budget avant le début de l'exercice budgétaire.	Le budget est approuvé par le Parlement avant le début de l'exercice budgétaire.

PI-12. Perspective pluriannuelle dans la planification budgétaire et de la politique des dépenses publiques

Prévisions budgétaires et allocations fonctionnelles pluriannuelles

Les budgets sont, depuis l'exercice 2005, établis sous la forme de budgets de programmes sur une période glissante de trois ans. La nomenclature est de nature programmatique (missions/programmes/objectifs). Le budget de l'année 2006 a été élaboré sans lien avec la prévision 2006 qui figurait dans le budget 2005 (qui couvrait les trois années 2005, 2006 et 2007), ce qui peut s'expliquer par la nouveauté du processus d'élaboration des budgets de programmes.

Portée et fréquence de l'analyse de soutenabilité de la dette

La Direction de la dette publique ne procède pas à des analyses de soutenabilité de la dette. Elle ne dispose pas encore du logiciel DSM+ qui permettrait de le faire. Cependant, le FMI a effectué à plusieurs reprises des analyses de soutenabilité, les deux dernières en 2004 et en 2005.

Existence de stratégies sectorielles, assorties d'états pluriannuels des coûts des dépenses de fonctionnement et d'investissement

Le DSRP développe l'action publique en stratégies, programmes et objectifs globaux. L'observation a été faite dans plusieurs rapports à propos du budget de l'année 2005 que ces différents niveaux n'étaient pas suffisamment identifiés dans la loi de finances, les programmes du budget de programmes ne recoupant que partiellement ceux du DSRP.

Pour le budget 2006, il n'en est plus de même, les programmes du budget reproduisent fidèlement ceux du DSRP. Le tableau 3.3.1 en fournit une illustration.

Le budget de programme développe l'action publique en missions, programmes (qui correspondent aux objectifs globaux du DSRP) et objectifs.

La circulaire relative à l'exécution du budget 2006 va plus loin dans l'établissement de la correspondance entre le DSRP et le budget ; elle inclut en annexe la liste des axes stratégiques /programmes/ objectif/ activité principale/ activité/sous-activité qui sont ceux du DSRP et, pour les trois premiers niveaux seulement, ceux du budget. A titre d'exemple, on trouve, dans l'annexe de la circulaire :

DSRP	BUDGET (élaboration + exécution)	Axe stratégique	<i>Susciter et promouvoir des systèmes de sécurisation humaine et matérielle et de protection sociale</i>
		Programme	<i>Universaliser l'éducation fondamentale et améliorer sa qualité et sa pertinence pour répondre aux besoins socio-économiques du pays</i>
		Objectif	<i>Valoriser et promouvoir la recherche à Madagascar</i>
	BUDGET (exécution)	Activité principale	<i>Mise en place d'un système de valorisation de la recherche</i>
		Activité	<i>Inventaire des résultats de recherche existants</i>
		Sous-activité	<i>Inventaire des résultats de recherche existants</i>

Cependant, il n'y a pas eu, dans la plupart des cas de véritable élaboration de stratégies sectorielles par les Ministères, mais plutôt une répartition des budgets classiques à l'intérieur des programmes prédéfinis par le DSRP. Il n'y a pas non plus eu de véritables chiffrages des coûts des programmes. Certains Ministères ont cependant établi des stratégies sectorielles ; c'est en particulier le cas du Ministère de l'éducation.

Tableau 3.3.1 – Comparaison entre les objectifs globaux du DSRP et les programmes de trois Ministères

DSRP	MINISTERE DE LA DECENTRALISATION ET DE L'AMENAGEMENT DU TERRITOIRE	MINISTERE DE LA SANTE ET DU PLANNING FAMILIAL	MINISTERE DE L'EDUCATION NATIONALE ET DE LA RECHERCHE SCIENTIFIQUE
Axe n°1 : Restaurer un état de droit et une société bien gouvernée			
OGn°1 : Réussir la lutte contre la corruption		<i>Mission</i> : Santé <i>Mission</i> : Bonne gouvernance <i>Programme</i> : Réussir la lutte contre la corruption	
OGn°2 : Respecter la démocratie			
OGn°3 : Instaurer l'état de droit et réussir la rationalisation des activités administratives et la mise en place de l'E-Gouvernance	<i>Mission</i> : Décentralisation <i>Mission</i> : Bonne gouvernance <i>Programme</i> : Instaurer l'état de droit et réussir la rationalisation des activités administratives et la mise en place de l'E-Gouvernance	<i>Mission</i> : Santé <i>Mission</i> : Bonne gouvernance <i>Programme</i> : Instaurer l'état de droit et réussir la rationalisation des activités administratives et la mise en place de l'E-Gouvernance	<i>Mission</i> : Bonne gouvernance <i>Programme</i> : Instaurer l'état de droit et réussir la rationalisation des activités administratives et la mise en place de l'E-Gouvernance
OGn°4 : Rapprocher le Gouvernement des citoyens par le biais de la décentralisation et de la déconcentration	<i>Mission</i> : Décentralisation <i>Mission</i> : Bonne gouvernance <i>Programme</i> : Rapprocher le Gouvernement des citoyens par le biais de la décentralisation et de la déconcentration	<i>Mission</i> : Bonne gouvernance <i>Programme</i> : Rapprocher le Gouvernement des citoyens par le biais de la décentralisation et de la déconcentration	
Axe n°2 : Susciter et promouvoir une croissance économique à base sociale très élargie			
OGn°1 : Mettre en place un environnement macro-économique favorisant une croissance accélérée et soutenue			
OGn°2 : Faire des secteurs porteurs un levier de développement durable au bénéfice direct de la population			
OGn°3 : Accélérer le développement rural tout en préservant et valorisant l'environnement			
OGn°4 : Dynamiser le secteur privé afin qu'il participe à hauteur de 12 à 14% au taux d'investissement			
OGn°5 : Améliorer l'accès de la population aux services et infrastructures structurantes en tant que vecteur de développement	<i>Mission</i> : Aménagement du territoire <i>Programme</i> : Améliorer l'accès de la population aux services et infrastructures structurantes en tant que vecteur de développement		
OGn°6 : Développer les relations internationales et régionales pour une plus grande ouverture sur les plans économiques, culturel et social			
Axe n°3 : Susciter et promouvoir les systèmes de sécurisation humaine et matérielle et de protection sociale élargie			
OGn°1 : Universaliser l'Education fondamentale et améliorer sa qualité et sa pertinence pour répondre aux besoins socio-économiques du pays			<i>Mission</i> : Education primaire <i>Mission</i> : Secondaire général <i>Mission</i> : Recherche scientifique

			<i>Programme</i> : Universaliser l'Education fondamentale et améliorer sa qualité et sa pertinence pour répondre aux besoins socio-économiques du pays
OGn°2 : Améliorer l'accès des malgaches aux services de santé tout en les protégeant des maladies en évoluant vers une éthique utilitariste		<i>Mission</i> : Santé <i>Mission</i> : Bonne gouvernance <i>Mission</i> : Planning familial <i>Programme</i> : Améliorer l'accès des malgaches aux services de santé tout en les protégeant des maladies en évoluant vers une éthique utilitariste	
OGn°3 : Améliorer le taux de desserte en eau potable et assainissement			
OGn°4 : Promouvoir la dimension population dans le développement et atténuer la vulnérabilité des groupes défavorisés			
OGn°5 : Développer des activités socio-culturelles et sportives			

Les activités et sous-activités ont été définies par le Ministère des finances sans concertation avec les Ministères. Certes, ce sont celles qui sont dans le DSRP, à l'élaboration duquel les Ministères ont participé, mais qui n'ont pas nécessairement été conçues dans une optique d'exécution budgétaire directe. Dans bien des cas, ce ne sont pas le budgétaires qui ont participé à l'élaboration du DSRP.

Liens entre les budgets d'investissement et les prévisions de dépenses à moyen terme

Les investissements sont, en grande partie, sélectionnés en tenant compte des stratégies du DSRP. Les budgets de fonctionnement et d'investissement sont élaborés indépendamment. Il existe cependant une prise en compte des dépenses récurrentes. Les dépenses récurrentes peuvent être réparties en deux catégories. Dans la première, ces dépenses n'apparaissent pas au budget de l'Etat, parce que à la charge des bénéficiaires. La deuxième catégorie concerne essentiellement les infrastructures routières, de santé et d'éducation.

Il n'y a pas d'estimation systématique des dépenses récurrentes des investissements, mais des chiffréments non systématiques dans les trois cas ci-dessus :

- Les dépenses d'entretien des infrastructures routières sont fréquemment chiffrées et inscrites au budget ; c'est souvent une condition des bailleurs de fonds;
- Les dépenses de construction de classes donnent lieu à inscription au budget de la solde des enseignants correspondant ; c'est là aussi souvent une condition des bailleurs de fonds.
- Le lien entre les dépenses récurrentes de santé et l'investissement est moins assuré. Il est vrai que le gouvernement a, ces dernières années, mis l'accent plus sur la réhabilitation des centres de santé que sur la construction de nouveaux centres. Par ailleurs, une grosse partie du fonctionnement de ces centres est à la charge des bénéficiaires.

Composante	Critères minima de notation de cette composante. Méthode de notation M2 Note globale : C+	Justification
i) Prévisions budgétaires et allocations fonctionnelles pluriannuelles	Note = C : Des prévisions budgétaires globales glissantes (basées sur une ventilation selon les principales catégories de la classification économique) sont établies pour des cycles renouvelables d'au moins deux ans.	L'absence de lien entre les estimations budgétaires pluriannuelles et la fixation subséquente des plafonds conduit à la note C, malgré une budgétisation sur trois ans en nomenclature programmatique.
ii) Portée et fréquence de l'analyse de soutenabilité de la dette	Note = A : Une analyse de soutenabilité de la dette extérieure et intérieure est effectuée chaque année.	L'analyse de la soutenabilité de la dette est effectuée à peu près chaque année par le FMI.
iii) Existence de stratégies sectorielles assorties d'états de coût	Note = D : Des stratégies sectorielles ont peut-être été préparées pour certains secteurs, mais aucune d'elles n'établit un état suffisamment précis des coûts liés aux investissements et aux dépenses de fonctionnement.	Il n'y a pas de stratégies sectorielles au-delà de celles qui figurent dans le DSRP, sauf dans le cas de certains Ministères. Il n'y a pas de véritable évaluation des coûts.
iv) Relations entre les budgets d'investissement et les estimations de dépenses à moyen terme	Note = B : La majorité des investissements importants sont sélectionnés en tenant compte des stratégies sectorielles et des conséquences qu'ils entraînent sur les charges récurrentes au regard des affectations sectorielles et sont inclus dans les estimations budgétaires pluriannuelles pour le secteur considéré.	Les budgets de fonctionnement et d'investissement sont élaborés indépendamment, mais les choix d'investissement tiennent compte du DSRP et les dépenses récurrentes sont, pour une part, incluses dans le budget.

Réformes

La Direction de la dette publique a l'intention de disposer du logiciel DSM+ et de recevoir la formation nécessaire à son utilisation. Elle sera alors en mesure de mener des analyses de soutenabilité.

3.4 Prévisibilité et contrôle de l'exécution du budget

PI-13. Transparence de l'assujettissement et des obligations des contribuables

Caractère clair et exhaustif des obligations fiscales et douanières

Le Code général des impôts rassemble les règles applicables aux différentes catégories d'impôt (indiquer catégories). La législation fiscale a connu ces dernières années d'importants changements visant notamment à simplifier les taux d'imposition, à intégrer les conséquences d'autres réformes (ex : refonte du droit des affaires, réforme du plan comptable de l'État, etc.) ou à modifier certains régimes d'exonération ou d'incitation (régime des entreprises franches, TVA). Si certaines des modifications ont contribué à la simplification du Code et en facilitent par conséquent l'application, d'autres dispositions demeurent complexes, n'ont pas été précisées par des décrets d'application ou nécessitent des clarifications additionnelles par les services centraux. Ce manque de transparence des règles fiscales comporte un risque élevé d'une application peu uniforme du droit par les différents agents de l'administration, étant donné les capacités limitées existantes principalement dans les centres fiscaux et la difficulté pour les contribuables de connaître leurs droits et obligations.

La situation était similaire pour la législation douanière jusqu'à la refonte complète du Code des douanes, refonte qui a permis d'adapter le cadre légal aux standards internationaux afin de concilier la facilitation des échanges et la lutte contre la fraude. Parmi les avancées importantes de ce Code, il convient de mentionner l'adaptation des procédures aux procédés électroniques et informatisés, la précision des pouvoirs des agents de douane, l'assouplissement du droit pénal spécial ou l'introduction de la procédure simplifiée de dédouanement. Le Code est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2006 et a été diffusé auprès des agents de l'administration et des commissaires en douane. Cependant, les textes d'application ne sont pas encore prêts, ce qui requiert l'interprétation d'un certain nombre de dispositions par les agents douaniers et rend à nouveau plus aléatoire l'application uniforme d'un certain nombre de dispositions pendant cette période transitoire. L'informatisation de la douane devrait également faciliter l'accès et l'utilisation des documents douaniers par les contribuables. Vingt bureaux de douane sont compétents pour le dédouanement. A ce jour, le logiciel SIDONIA est installé à Toamasina, à Ivato et à Antanimena (par lesquels transitent plus de 80% des importations) et rend notamment possible la saisie des déclarations par les Commissaires en douane. Des formations sont en cours pour permettre la maîtrise et l'utilisation effectives du logiciel par les agents de douane. Le gouvernement a aussi signé un contrat avec la SGS pour l'installation de Tradenet, qui consiste en une plate-forme électronique des données permettant d'interconnecter les opérateurs économiques et l'administration des douanes. Ce logiciel sera installé dès le mois de septembre à Toamasina et sera étendu progressivement aux autres bureaux de dédouanement.

Accès des contribuables aux informations relatives aux obligations fiscales et douanières, et aux procédures administratives y afférentes.

Les modifications des règles fiscales et douanières sont soumises au Parlement à travers le projet de loi des finances, qui est publiée dans le journal officiel une fois adoptée par le Parlement. La lisibilité et l'accessibilité des textes applicables est par conséquent difficile pour les contribuables à moins que les textes ne soient consolidés dans un seul texte.

Une version consolidée du Code général des impôts pour 2006 n'existe pas et les textes applicables en matière de législation fiscale sont dispersés dans différentes lois des finances. Afin d'accroître la transparence, le MEFB est en train de consolider les différents textes relatif au Code des impôts et vient de finaliser un manuel de procédures, qui devrait être distribué aux agents de l'administration et mis à disposition des opérateurs économiques.

La refonte du Code des douanes permet de disposer d'un texte plus transparent et accessible. Le Code se trouve sur le site internet du MEFB. Cependant l'absence de textes d'application implique que les opérateurs économiques n'ont pas accès à une partie importante des règles applicables en matière douanière.

Existence et fonctionnement d'un mécanisme de recours à l'encontre des décisions des administrations fiscale et douanière.

En cas de contestation des décisions de l'administration des impôts, les réclamations des contribuables sont d'abord traitées de manière administrative. Les réclamations des entreprises traitées par la Direction fiscale des Grandes entreprises (DFGE) font l'objet d'une procédure écrite. En revanche, pour les entreprises relevant des Services provinciaux des grandes entreprises et surtout des centres fiscaux, les réclamations font l'objet de discussions qui sont documentées de manière moins transparente ou pas du tout. Les décisions finales de la DGI peuvent faire l'objet de recours auprès des tribunaux compétents, mais peu de contribuables recourent au règlement judiciaire des contentieux.

Les réclamations des contribuables au niveau des douanes font également l'objet de procédures internes à l'administration. Pour améliorer le traitement des litiges, un Comité de conciliation et de recours en matière douanière a été mis sur pied en 2002. Le Comité est présidé par un magistrat et inclut des représentants de la douane (2), du secteur privé (2) et de la SGS (2). Ce comité statue sur les litiges pouvant survenir entre les opérateurs et la SGS, entre l'administration des douanes et la SGS, ainsi qu'entre les importateurs et l'administration des douanes. La DGD est tenue d'appliquer les décisions de ce comité, qui peuvent être cependant contestées devant les tribunaux par les différentes parties (ce qui constitue l'exception plutôt que la règle). Des questions ont été soulevées par rapport au fonctionnement de ce Comité, notamment en ce qui concerne l'indépendance des parties et la capacité du Comité à se prononcer sur les questions techniques. Le nouveau Code des douanes prévoit par conséquent la refonte de ce mécanisme et la création d'une Commission de conciliation et d'expertise, dont l'avis serait cependant seulement consultatif. Les procédures litigieuses se régleraient devant les tribunaux compétents.

Composante	Critères minima de notation de cette composante. Méthode de notation M2 Note globale : C	Justifications
i) Caractère clair et exhaustif des obligations fiscales et douanières	Note = C : La législation et les procédures relatives à certaines des principales catégories d'impôts, de taxes et de droits de douane sont exhaustives et claires, mais l'équité du système est mise en question par les pouvoirs discrétionnaires substantiels accordés aux administrations concernées.	Le Code général des impôts reste peu transparent notamment à cause de la complexité de certaines dispositions ou du manque de décrets d'applications d'autres dispositions. La refonte du Code des douanes a permis d'avoir un texte modernisé et actualisé, mais les textes d'application ne sont pas encore disponibles, ce qui entraîne un risque d'application non uniforme du droit. Les réformes en cours (consolidation Code des impôts, publication décrets d'application du Code des douanes) contribueront de manière importante à améliorer la transparence de la législation, mais elles sont trop récentes ou pas encore suffisamment avancées pour avoir un impact.
ii) Accès des contribuables aux informations relatives aux obligations fiscales et douanières, et aux procédures administratives y afférentes	Note = D : L'accès des contribuables aux textes de loi et aux directives relatives aux procédures est très limité.	Le manque d'une version consolidée du Code général des impôts rend difficile l'accès des contribuables aux informations sur la législation fiscale. Le Code des douanes est en cours de distribution et est disponible sur le site du MEFB, mais les textes d'application ne sont pas disponibles.
iii) Existence et fonctionnement d'un mécanisme de recours à l'encontre des décisions des administrations fiscale et douanière.	Note = B : Un mécanisme de recours du contribuable prévoyant des procédures administratives transparentes est entièrement mis en place et fonctionne effectivement, mais il est soit trop prématuré d'évaluer l'efficacité, soit certains problèmes liés à l'accès, l'efficacité, l'équité ou l'application effective de ses décisions doivent être traités.	Les dispositions légales prévoient la possibilité de recours auprès des tribunaux compétents par les contribuables, mais ces derniers font peu usage de ces possibilités.

PI-14. Efficacité des mesures d'immatriculation des contribuables et de l'évaluation de l'impôt, des taxes et des droits de douane

Contrôle du système d'immatriculation des contribuables

L'administration fiscale malgache est basée sur le principe de la déclaration volontaire et les contribuables malgaches ont l'obligation de se faire immatriculer auprès de l'administration fiscale qui leur délivre un numéro d'identification fiscale. L'attribution d'un numéro d'identification fiscal (NIF) dépend de différents services. La Direction fiscale des grandes entreprises (DFGE) est responsable pour l'attribution du NIF aux entreprises relevant de ses compétences, sur la base du logiciel SIGTAS. Les directions provinciales et les centres fiscaux délivrent les NIF aux petites et moyennes entreprises ou aux personnes physiques sur la base du logiciel SURF. Les fichiers tenus à jour par la DFGE et les Directions provinciales ne sont pas intégrés sur le plan informatique, ce qui implique pour un certain nombre de cas la coexistence de plusieurs NIF pour le même contribuable et rend plus difficile l'identification des falsifications de NIF. Les données dans les fichiers comportent également de nombreux numéros qui ne sont plus actifs, puisque les contribuables ne s'annoncent souvent pas lors de changement d'adresse ou de modification d'activité professionnelle ; en outre, les fichiers ne sont pas actualisés régulièrement. Par conséquent, ni les SPGE, ni les centres fiscaux ne disposent d'un fichier fiable des contribuables.

Organisation des services fiscaux à destination des entreprises

L'administration fiscale est organisée par catégorie de contribuables, à savoir la Direction fiscale des grandes entreprises (DFGE), les services provinciaux des grandes entreprises (SPGE) et les centres fiscaux. La DFGE est responsable des entreprises qui génèrent (i) un chiffre d'affaire supérieur à 2 milliards AR, (ii) les entreprises franches, (iii) les exportateurs qui réalisent plus de 50% de leur chiffre d'affaires à l'exportation et (iv) les filiales des grandes entreprises détenues à plus de 50%. La DFGE gère 1240 entreprises qui génèrent 80% des recettes. Les SPGE sont responsables des entreprises moyennes et petites (chiffre d'affaire entre 50 millions et 2 milliards AR) tandis que les 64 centres fiscaux sont chargés de la gestion des micro-entreprises (chiffre d'affaire inférieur à 50 millions AR).

Au niveau de la DGI, la recherche du renseignement fiscal relève de la responsabilité de la division enquêtes et recoupements (DER) du service des vérifications fiscales, des recoupements et des enquêtes (SVRE). En 2005, la DER a utilisé pour la première fois les listes des fournisseurs et de clients déposés annuellement par les entreprises comme source de renseignement. D'autres recoupements ont été effectués par rapport aux marchés publics de l'Etat ou ont été ciblés sur certains secteurs (ex : grossistes). La mise en œuvre de telles enquêtes ou activités de recoupement constitue une importante avancée par rapport aux contrôles menés les années précédentes, même si les résultats en matière de recouvrement des recettes restent modestes. Par exemple sur la base des listes de fournisseurs et de clients, 15000 notifications ont été envoyées, mais seulement 74 millions AR ont été récoltés.

Efficacité des pénalités prévues pour les cas de non respect des obligations d'immatriculation et de déclaration fiscale

Tant pour la douane que pour les impôts, deux particularités caractérisent le système de pénalité à Madagascar. D'une part, les pénalités s'établissent à un niveau relativement élevé, même si des révisions récentes des Codes des impôts et des douanes ont contribué à réduire les niveaux prévus et dans certains cas à diminuer la marge d'interprétation (diminution de la fourchette). D'autre part, le système de rémunération des fonctionnaires inclut un système incitatif basé sur le montant des pénalités perçues, qui revient d'une part à

l'agent ou l'équipe responsable de la verbalisation, à un fonds commun du Ministère qui est ensuite distribué aux agents du MEFB et au budget de l'État. Ce système comporte le risque d'encourager une concentration des agents sur les contrôles et l'octroi systématique de pénalités, même en cas d'infraction minimales.

Au niveau des impôts, la situation est différenciée pour les grandes entreprises et les PME. En ce qui concerne la DFGE, le calcul des pénalités est fait automatiquement grâce au système SIGTAS et comme indiqué plus haut, la contestation des pénalités fait l'objet d'une procédure documentée. Au niveau des SPGE et des centres fiscaux, l'attribution des pénalités est décidée par les agents sur la base des textes existants. Des demandes de remises gracieuses des pénalités peuvent être présentées : les décisions prises par l'administration dépendent des montants en jeu (fixé par une décision du DGI), mais laissent une marge d'appréciation aux différents niveaux traitant des réclamations. Selon la DGI, les remises gracieuses concernant des petits montants et octroyées par les centres fiscaux ne sont pas enregistrées.

L'introduction du Code des douanes a permis de clarifier les dispositions relatives à l'octroi de pénalités et les textes d'application devraient permettre d'apporter les compléments indispensables à une application plus uniforme du droit en vigueur. La réforme a conduit à une diminution des prérogatives des agents de douane au profit des directions centrales, notamment en ce qui concerne les décisions relatives aux réclamations ou pénalités. En outre, dans le cadre du partenariat avec la SGS, certaines mesures visent à limiter le pouvoir d'appréciation des agents des douanes comme par exemple l'application de la valeur douanière définie par la SGS en cas de divergence avec celle déterminée par les douanes. Finalement, l'introduction du nouveau Code des douanes a permis d'abroger certaines dispositions qui conféraient un pouvoir disproportionné aux agents des douanes, comme par exemple la limitation du pouvoir d'appréciation des juges en ce qui concerne les pénalités.

Planification et suivi des programmes de contrôle fiscal

En ce qui concerne les impôts, le contrôle fiscal est principalement effectué par la division du contrôle fiscal de la DFGE et la brigade nationale de contrôle du SVRE. Ces services définissent leur programme sur la base des informations existantes. Il n'y a pas d'analyse de risque systématique, préalablement à la définition du programme. Enfin, il faut mentionner le service de l'Inspection et de la coordination des opérations fiscales de la DGI, chargé de l'inspection des centres fiscaux. Le service dispose de 6 inspecteurs, 6 contrôleurs et 3 agents pour effectuer les inspections des 62 centres fiscaux. Les inspections portent sur le contrôle des pièces, y compris la gestion des DFU (dossier fiscal unique) ou la tenue de la comptabilité, mais aussi sur l'enregistrement des données sur SURF, etc.

En ce qui concerne les douanes, il faut d'abord souligner qu'il n'existe pas de programme unifié au niveau de la direction générale des douanes pour le contrôle des contribuables. Au niveau des bureaux de douanes, un programme de contrôle établi sur la base de critères de risques explicites n'existe pas. Un module du système SIDONIA ++ qui permet la sélection des contrôles sur la base de critères de risques pré-identifiés est cependant en train d'être développé. Au niveau central, le service de la surveillance douanière est chargé de la surveillance du territoire national à travers les contrôles des flux de marchandises et de personnes. Ce service est en train d'être renforcé par l'établissement de six brigades mobiles de surveillance, qui à terme devraient être présentes dans toutes les provinces. Le service de la lutte contre les fraudes douanières se concentre principalement sur le contrôle des entreprises et est composé de quatre divisions (renseignements, contrôles, études et enquêtes). Les décisions en matière de contrôle de ces deux services sont principalement basées sur les

informations recueillies par divers moyens, y inclus des indicateurs. L'échange d'information entre ces deux services n'est pas systématique, mais se fait de manière informelle.

Composante	Critères minima de notation de cette composante. Méthode de notation M2 Note globale : C+	Justifications
i) Contrôle du système d'immatriculation des contribuables.	Note = C : Les contribuables sont immatriculés dans des bases de données pour des impôts ou taxes individuels, qui peuvent ne pas être systématiquement et logiquement liés. Les liens avec les autres fonctions d'immatriculation et d'octroi de licences sont faibles, mais compensés par des contrôles occasionnels des contribuables potentiels.	Il n'existe pas de fichier centralisé des contribuables, mais des bases de données gérées séparément par la DFGE et les SFGE. Les données ne sont pas consolidées ou mises à jour régulièrement, sauf en ce qui concerne le fichier tenu par la DFGE. Dans la mesure où les contribuables gérés par la DFGE représentent 80% des recettes, il est décidé de donner une note C.
ii) Efficacité des pénalités prévues pour les cas de non respect des obligations d'immatriculation et de déclaration fiscale	Note = B : Les pénalités pour les cas de contraventions sont prévues pour la majorité des domaines pertinents, mais ne sont pas toujours efficaces en raison de leur niveau peu élevé et de leur application non systématique.	Les pénalités prévues par la législation fiscale et douanière sont suffisamment élevées pour avoir un effet dissuasif. L'application des pénalités manque parfois d'efficacité étant donné leur application non systématique.
iii) Planification et suivi des programmes de contrôle fiscal	Note = C : Il existe un programme continu de contrôles fiscaux et d'enquêtes sur les fraudes, mais les programmes de vérification ne reposent pas sur des critères clairs d'évaluation des risques.	Les mesures récentes mises en œuvre par la DGI et la DGD ont permis de renforcer les contrôles, qui se font de manière continue, mais les programmes de vérifications ne reposent pas sur des critères clairs d'évaluation des risques.

PI-15. Efficacité du recouvrement des contributions fiscales et douanières

Taux de recouvrement des arriérés

En ce qui concerne les impôts, la situation est différenciée entre la DFGE et les autres services opérationnels. Au niveau de la DFGE, les restes à recouvrer font l'objet d'un suivi automatique grâce au logiciel SIGTAS (relance automatique des contribuables) et des données sur les montants et le stade de la procédure sont disponibles dans le système. Au niveau des autres services opérationnels (SPGE et centres fiscaux), la qualité du suivi et de la comptabilisation des restes à recouvrer varie et les données sur les montants concernés ne sont pas centralisées.

Restes à recouvrer au niveau de la DFGE (milliards Ar)

	2003	2004	2005
Total	16.25	16.74	24.72
Dont sociétés d'État	7.03	7.03	5.67

Au niveau des douanes, la situation est similaire puisque pour l'instant les données relatives aux restes à recouvrer sont disponibles uniquement au niveau des receveurs. Dans le cadre de la stratégie de réforme des douanes, il est prévu de procéder à une centralisation des données auprès du service des affaires juridiques et du contentieux.

Efficacité du transfert sur le compte du Trésor des montants d'impôts, taxes et droits de douane

En ce qui concerne les impôts, les recettes sont encaissées dans les centres fiscaux, les SPGE ou à la DFGE, soit en liquidités soit sous forme de chèque. La DFGE procède au transfert journalier des recettes à la Banque centrale. Les centres fiscaux et les SPGE ont l'obligation de transférer les recettes tous les dix jours au Trésor. Cependant, un certain nombre de centres fiscaux connaissent des retards dans le versement des recettes. Des données sur les retards et les montants concernés n'ont pas pu être obtenues par la mission. Un problème particulier se pose dans la mesure où les trésoreries ne prennent pas en charge les recettes en liquidités dépassant les prévisions fixées ; la DGI vient donc de conclure un accord avec la Bank of Africa qui permettra la prise en charge des liquidités par cette banque, qui émettra alors un chèque pour le Trésor.

Au niveau des douanes, le principal mode de paiement se fait par virement bancaire selon une procédure relativement lourde, mais sécurisée. Une fois l'avis de paiement établi par le receveur, l'opérateur émet un chèque de sa banque primaire, qui émet alors un ordre de virement à la banque centrale. Celle-ci procède alors à un avis de crédit au Trésor, qui à son tour envoie un avis de règlement au bureau de douanes concerné. Le paiement direct en liquidités est possible auprès du bureau de douane pour les petits montants (par exemple à Ivato, pour les montants inférieurs à 200'000 AR). Des paiements à crédit sont possibles et doivent être versés au receveur à échéance des traites. Les recettes directement recouvrées par le receveur sont reversées au Trésor au minimum tous les 10 jours.

Fréquence du rapprochement des comptes d'évaluation, des recouvrements, des fichiers des arriérés et des montants reçus par le Trésor.

Le rapprochement comptable est rendu difficile par les retards pris dans la production et le transfert des états comptables par les centres fiscaux ou les bureaux de douanes. Un rapport du FMI de juillet 2005 mentionne des retards variant entre 1 et 11 mois pour 25 perceptions principales sur 110. En revanche, la DFGE produit et transfère un état de sa comptabilité sur une base journalière. Pour les perceptions, le rapprochement se fait de la manière suivante : le percepateur remet au Trésor un bordereau de transfert de trésorerie, qui est accompagné des pièces justificatives. Celui-ci procède à la vérification des pièces, appose son visa sur le bordereau de transfert et le renvoie au receveur. Une comptabilité mensuelle est également établie et fait l'objet d'un rapprochement entre ces deux entités. La DGI et la DGD produisent un état mensuel concernant le recouvrement des recettes en vue de la production de l'OGT (dans les deux mois suivant la fin du mois concerné). Celui-ci est cependant incomplet dans la mesure où toutes les données ne sont pas disponibles. Par conséquent, un rapprochement complet avec le trésor n'intervient que sur une base annuelle et avec un retard supérieur à trois mois.

Note	Critères minima (Méthode de notation : M1) Note globale : D+	Justifications
C	ii) Les recettes recouvrées sont reversées au Trésor au moins tous les mois.	i) Les informations disponibles ne sont pas suffisantes pour attribuer une note. ii) Les DFGE et les principaux bureaux de douanes (Toamasina, Ivato et Antanimena) procèdent à un transfert soit journalier, soit décadaire des recettes. Dans la mesure où ces perceptions gèrent la majorité des recettes, mais pour tenir compte des retards des autres perceptions, la note C est attribuée.
D	iii) Le rapprochement complet des évaluations de l'impôt, des recouvrements, des arriérés et des transferts au Trésor ne se fait pas annuellement ou se fait avec un retard de plus de 3 mois.	iii) Un rapprochement complet des évaluations de l'impôt et des droits de douane et des transferts au Trésor n'intervient que sur une base annuelle et avec un retard supérieur à trois mois.

Note : Bien qu'on ne dispose pas d'information suffisante pour la première composante de l'indicateur, il est possible de déduire la note finale dans la mesure où il s'agit d'une méthode de notation M1 (maillon le plus faible), la note déterminante est D avec un + (étant donné le C attribué pour la deuxième composante).

PI-16. Prévisibilité de la disponibilité des fonds pour l'engagement des dépenses

Degré de prévisibilité et de suivi des flux de trésorerie

L'Agence Comptable Centrale du Trésor (ACCT) est chargée de la centralisation et de la consolidation des informations nécessaires à la gestion de la trésorerie de l'Etat.

Il convient de distinguer les informations sur l'état de la trésorerie des prévisions de trésorerie.

L'information sur l'état de la trésorerie

Il existe un décalage entre les opérations des postes comptables et la connaissance qu'en a l'ACCT. Ce décalage est différent selon que l'information est recherchée auprès de la BCM ou auprès des comptables.

La BCM fournit un relevé journalier du compte courant. Ce compte courant intègre les opérations des comptables locaux auprès des agences locales de la BCM avec un retard de l'ordre d'une semaine, la transmission de l'information entre les agences de la BCM et le siège se faisant par courrier.

La centralisation comptable est plus lente que celle de la Banque centrale. Les transferts comptables sont normalement envoyés par décade, mais souvent avec un retard supérieur à 20 jours. Il n'est pas alors possible de rapprocher les informations comptables avec les relevés du compte courant. On constate par ailleurs des différences entre les montants des opérations exécutées dans les Trésoreries principales et les montants correspondants comptabilisés par la Banque centrale pour une même journée.

Les informations en provenance de la PGA (Paierie Générale d'Antananarivo) et de la RGA (Recette Générale d'Antananarivo) sont disponibles beaucoup plus rapidement que celles qui proviennent des autres postes comptables. Elles sont transmises quotidiennement par téléphone.

Le retard de centralisation comptable ne permet pas de connaître les instances d'encaissement et de paiement au niveau des postes comptables.

La prévision de trésorerie

Différents services concourent à la prévision de trésorerie. Le Trésor établit des états prévisionnels à diverses échéances.

L'information en provenance des services

Les Trésoreries principales, la PGA, la RGA, et les services centraux fournissent des prévisions mensuelles et décadaires qui sont centralisées par l'ACCT. Un guide sur la gestion de trésorerie de l'Etat a été développé à leur intention par le Ministère des finances ; il est précis et complet.

Les Trésoreries principales sont tenues de fournir, chaque mois, une prévision mensuelle sous la forme du tableau :

Recettes

Dépenses

Recettes fiscales
Recettes douanières
Traites échues
Autres recettes

Solde et pension
Approvisionnement de caisse
Fonctionnement
Investissement
Retrait des déposants
Remboursement BTC

L'ACCT consolide les prévisions en provenances des Trésoreries principales. En matière de recettes ce sont les prévisions des régies financières qui sont conservées plutôt que celles des TP.

La PGA et la RGA fournissent, en plus des informations demandées aux Trésoreries principales, des informations particulières compte tenu de l'importance de leurs opérations :

PGA

volume des mandats visés par semaine
volume des mandats en instance de visa pour le mois concerné

RGA

montant des chèques émis en attente de compensation
prévision de remboursement de TVA

Les services centraux comprennent la Direction générale du Trésor, la Direction du Contrôle financier, la Direction générale des douanes, la Direction générale des impôts. Ces services communiquent des prévisions mensuelles de leurs opérations. Cependant, les Ministères ne disposent pas de plans d'engagements des dépenses. L'ACCT s'appuie sur les informations fournies par le Contrôle financier, qui ne connaît pas l'ensemble des engagements prévus. La marge d'erreur est cependant plus importante sur les recettes que sur les dépenses. Les régies financières rencontrent des difficultés dans la prévision des recettes ; par ailleurs, elles ne sont pas à même de réaliser des prévisions détaillées par catégorie de recette.

Les ordonnateurs ont tendance à regrouper l'émission des mandats en fin de mois, ce qui complique la prévision de trésorerie.

A très court terme, une prévision est établie par la Banque centrale concernant les opérations à effectuer sur le compte courant du Trésor de tous les postes comptables ; des tableaux de suivi journalier du compte courant sont établis par les trésoreries et les perceptions principales. La prévision de trésorerie à court terme est cependant rendue difficile par le fait que :

– Chaque Trésorerie principale peut, auprès d'une agence de la Banque centrale, effectuer des approvisionnements de caisse ou des virements au profit des créanciers de l'Etat sans se soucier de la situation globale de trésorerie.

– Les ordonnateurs attendent généralement la fin de la période pour effectuer leurs émissions. On enregistre alors au Trésor une accumulation des opérations.

Les états prévisionnels de trésorerie

Il existe principalement deux états prévisionnels de trésorerie, le tableau de trésorerie, mensuel, et l'OGT prévisionnel, annuel.

Le tableau de trésorerie. Il présente, mensuellement, une prévision de trésorerie pour les trois décades à venir. Les mandats à venir n'y figurent pas, ce qui implique un délai de paiement d'au moins un mois ; seuls des arriérés figurent au titre des dépenses courantes hors solde. La prévision pour le mois de février ne fait apparaître que des arriérés de 2005, ce qui consacre un délai de paiement d'au moins deux mois.

Le lien avec les prévisions d'exécution budgétaire est peu développé. Le tableau de comparaison entre les prévisions et l'exécution budgétaire ne concerne que le mois précédent et ne présente pas une situation cumulée par mois depuis le début de l'année.

L'OGT (Opérations générales du Trésor). Mis à part les prévisions de trésorerie décennales, il existe une OGT (Opérations générales du Trésor) prévisionnelle pour l'année, qui est un instrument de prévision de trésorerie, même s'il n'est pas établi dans un grand degré de détail.

Fiabilité et fréquence des informations périodiques fournies en cours d'exercice aux Ministères sur les plafonds d'engagement de dépenses

La régulation des engagements est effectuée très tôt, dans la circulaire d'exécution, au début du mois de janvier, par catégorie de dépense. Ainsi, pour l'exercice 2006, la circulaire d'exécution limite les engagements de dépense à 40% par semestre pour certaines dépenses courantes hors solde et à 77% pour l'année pour les dépenses d'investissement sur fonds propres.

Fréquence et transparence des ajustements des dotations budgétaires, dont la décision est prise à un niveau hiérarchique supérieur à la direction des Ministères

En cours d'année, des annulations de crédits sont imposées aux Ministères, par exemple, en 2005, les annulations de crédits d'investissement ont porté sur 17% des crédits d'investissement disponibles, répartis de façon différenciée selon les Ministères, et les annulations de crédits de fonctionnement, sur 29% des crédits de fonctionnement disponibles, uniformément pour tous les Ministères. Le blocage était à effet immédiat.

Une régulation moins transparente est celle qui passe par le frein des engagements demandés aux Ministères et au Contrôle financier et par les retards de paiement au Trésor. Fin avril 2006, il reste des mandats de 2005 non encore payés.

Note	Critères minima (Méthode de notation : M1)	Justifications
B	<p>Note globale : B</p> <p>i) Des prévisions de flux de trésorerie sont préparées pour l'exercice budgétaire et sont actualisées au moins tous les trimestres, sur la base des entrées et sorties effectives de fonds.</p> <p>ii) Les MDA disposent d'informations fiables sur les plafonds d'engagement au moins un trimestre à l'avance.</p> <p>iii) Un ajustement significatif des dotations budgétaires en cours d'exercice n'a lieu qu'une ou deux fois par an et est effectué de manière relativement transparente.</p>	<p>i) Un tableau mensuel de trésorerie est établi pour les trois décades à venir. L'OGT prévisionnel annuel est un instrument suffisant de gestion de trésorerie à échéance d'un an.</p> <p>ii) La circulaire budgétaire précise les plafonds d'engagement soit pour le semestre soit pour l'année.</p> <p>iii) Les annulations de crédit n'ont lieu qu'une ou deux fois par an. Des ajustements moins transparents prennent la forme de retards d'engagement ou de paiement.</p>

PI-17. Suivi et gestion de la trésorerie, des dettes et des garanties

La dette extérieure

La gestion de la dette publique extérieure est partagée entre le Trésor – Direction de la dette publique – et la Banque centrale. Le Trésor gère les dossiers d'emprunts initiaux jamais réaménagés, en pratique les emprunts multilatéraux, et la Banque centrale, les emprunts réaménagés, en fait bilatéraux. Ce partage des tâches résulte d'une situation historique dans laquelle la Banque centrale gérait seule la totalité de la dette publique extérieure. Le Trésor n'a pas été en mesure de prendre à sa charge la totalité de la gestion de la dette, essentiellement pour des raisons de ressources humaines et par suite de l'implantation du logiciel de gestion de la dette à la Banque centrale. Le partage Trésor/Banque centrale est de l'ordre de 80/20 en valeur des encours.

Deux logiciels sont utilisés pour gérer la dette, un logiciel "maison" et le logiciel SYGADE (SYstème de Gestion et d'Analyse de la DETte), tous deux implantés à la Banque centrale. La coexistence de ces deux logiciels vient de ce que le logiciel SYGADE, implanté en 2001 et destiné à remplacer le logiciel maison, n'est pas encore totalement maîtrisé et ne permet pas, dans la version actuellement implantée, certaines analyses que permet le logiciel maison. Une nouvelle version du logiciel sera prochainement installée et la coexistence des deux logiciels devrait assez rapidement prendre fin.

La Direction de la dette publique a accès aux deux logiciels par une mise en réseau, mais les informaticiens susceptibles d'intervenir sur les deux logiciels sont à la Banque centrale.

Les deux bases de données des deux logiciels sont approvisionnées par la Direction de la dette publique. A intervalles réguliers, au moins annuels, des informations sont demandées aux créanciers et les données de la base sont réconciliées avec celles fournies par les créanciers. Dès lors qu'un tirage est enregistré, les échéanciers d'intérêts et de remboursement le sont aussi. Il peut arriver qu'un tirage soit enregistré avec retard, les projets qui bénéficient de décaissements n'informent pas toujours le Trésor suffisamment rapidement. Ceci n'est pas le cas pour les principaux bailleurs de fonds. Il n'existe cependant pas une procédure organisée de centralisation de l'information sur les tirages. Par ailleurs, les principaux créanciers envoient un échéancier du service de la dette à chaque remboursement.

Le Trésor établit quatre types d'état de la dette.

– L'état mensuel est destiné à la gestion de trésorerie par le Trésor. Il mentionne les échéances à venir dans les deux prochains mois, par bailleur. Il inclut un avis de la Direction de la dette publique sur les échéances à payer en priorité.

– L'état trimestriel est une prévision par trimestre sur quatre trimestres, détaillée par bailleur et par catégorie de dette.

– L'état semestriel n'est pas un état prévisionnel, mais un état de l'encours par bailleur.

– L'état annuel est une prévision par mois sur 12 mois, dans le même format que l'état trimestriel.

La Direction du Trésor est à même de fournir des statistiques à la demande.

Les nouveaux emprunts ne peuvent être approuvés que par le Ministère des finances. Le service de la dette est prévu par la loi de finances, mais celle-ci ne fixe pas explicitement de plafond à l'endettement. Il n'y a pas de critères clairs de recours à l'endettement, à mettre en relation avec l'absence d'analyse de soutenabilité de l'indicateur PI-12.

Les collectivités territoriales peuvent emprunter auprès des bailleurs de fonds. Cette possibilité reste plus théorique que réelle.

La dette intérieure

La dette intérieure est constituée de deux composantes :

– Les Bons du Trésor par Adjudication (BTA) dont le marché a été initié en août 2005

;

– Les avances de la Banque centrale au Trésor.

L'encours de ces deux composantes est bien suivi par le Trésor.

La gestion de trésorerie

Le Trésor dispose d'un certain nombre de comptes à la Banque centrale. La consolidation des comptes et des caisses publiques pose un certain nombre de problèmes. En dehors de ses disponibilités, l'Etat dispose d'un certain nombre d'instruments de financement à court terme, qui lui permettent de faire face aux tensions de trésorerie.

Les comptes du Trésor à la Banque centrale

Le Trésor dispose à la Banque centrale de deux types de comptes.

– le compte courant ;

– les comptes de dépôt.

Le compte courant sert à recevoir les recettes et payer les dépenses de l'Etat. Il est décomposé en 6 sous-comptes ouverts au nom de :

– ACCT (sous-compte central) ;

– Payeur général d'Antananarivo ;

– Receveur général d'Antananarivo ;

– Trésorier municipal d'Antananarivo ;

– Agence comptable centrale des postes diplomatiques et consulaires ;

– Trésorier principal d'Entilabé.

Chaque fin de journée, les sous-comptes sont nivelés au profit du sous-compte de l'ACCT.

Le compte courant ne peut être négatif qu'à titre exceptionnel. Tous les soirs, en cas de solde négatif, le Trésor, informé par la Banque centrale, fait parvenir un courrier à la Banque demandant une augmentation de l'avance au profit du compte courant.

Les trésoriers principaux disposent de comptes courants ouverts dans 14 agences de la Banque centrale (sur un total de 15 agences, l'une d'entre elles ne coïncidant pas avec un Trésorier principal). L'état des comptes des Trésoriers principaux est communiqué au siège de la Banque par courrier, ce qui prend presque une semaine. Une mise en réseau du siège et des agences est prévue.

Les comptes de dépôt sont, pour l'essentiel, des comptes ouverts au nom du Trésor pour y loger les fonds de contrevalet de l'aide internationale. Les fonctionnements de ces comptes sont régis par les conventions signées avec les bailleurs de fonds. Ces comptes ne peuvent donc pas donner lieu à consolidation.

Sont également des comptes de dépôt les comptes qui reçoivent le produit de la vente des dons en nature.

Enfin, un compte de dépôt spécifique est celui de la TIPP, qui reçoit le produit de la fiscalité pétrolière et qui est destiné à alimenter le Fonds d'entretien routier.

Les comptes de dépôt sont nombreux, plus de 200.

Les bailleurs de fonds disposent, pour leurs projets, de comptes à la Banque centrale, gérés par la Direction des services étrangers. Ce sont des comptes multidevises (devises et

Ariary). Selon les termes de la convention, le paiement des dépenses peut transiter par le compte courant du Trésor ou être direct.

La consolidation des comptes et des caisses de l'Etat

L'identification et la consolidation des caisses et des comptes bancaires pose un certain nombre de problèmes :

– Les régies de l'administration fiscale ne versent pas toujours sur le compte courant du Trésor les recettes au jour le jour, comme le prévoit la réglementation, mais attendent les transferts comptables décennaires ou mensuels.

– Les banques fournissent par décade le solde global des comptes ouverts dans leurs livres au nom d'entités publiques. Les montants sont connus et publiés par la Banque centrale (voir le tableau ci-dessous). Cependant, le Trésor n'a pas une connaissance détaillée des soldes par entité, voire de l'ensemble des comptes ouverts par une entité, ce qui peut être considéré comme un élément manquant dans le suivi de ces entités, mais non comme une insuffisance de gestion de trésorerie, les entités autonomes restant libres de gérer leur trésorerie comme elles l'entendent ; ces comptes n'ont pas à être consolidés dans les comptes de l'Etat. Il s'agit principalement des comptes des projets sur financement extérieur et des comptes des Etablissements publics destinés à gérer des ressources propres et à faciliter l'exécution de certaines dépenses de fonctionnement.

Ces informations n'apparaissent pas dans la balance du Trésor, mais figurent dans l'OGT.

Cependant, en dehors des comptes bancaires des établissements publics et des projets financés par l'extérieur, qui sont normalement non consolidés, il n'existe pas de comptes d'autres entités publiques.

Concours et dépôts, banques de dépôts (fin novembre 2005 – millions d'Ariary)

	Concours	Dépôts
Particuliers et ménages	130 709	274 904
Entreprises privées	890 782	546 125
Entreprises publiques	19 618	75 047
Institutions financières		4 322
Administrations et organismes publics	166 988	101 648
Total	1 208 097	1 002 046

Source : Bulletin d'information et de statistiques, Banque centrale de Madagascar

Le financement à court terme de l'Etat

Les avances de la Banque centrale au Trésor sont limitées par la loi de 1994 sur le statut de la Banque centrale à 15% des recettes fiscales et douanières de l'année précédente. Depuis lors, par une convention entre la Banque centrale et le Ministère des finances, ce plafond a été ramené à 10%. A la fin avril 2006, 85% de ce plafond est utilisé par le Trésor. Le taux des avances est celui des Bons du Trésor par adjudication, supérieur à 22%. Le taux de rémunération des dépôts est de 2%.

Le recours au BTA présente des limites. En situation normale, les émissions de BTA sont sur-couvertes. En période de tensions de trésorerie, il n'en est pas de même. Ainsi, l'adjudication du 3 mai 2006 n'a été couverte qu'à 94%. Les bons sont achetés à plus de 80% par les banques et les autres institutions financières. Le coût pour l'Etat est élevé ; le taux d'intérêt est de 22,7 % à la date du 3 mai 2006 ; l'encours à cette date est de 713 milliards d'Ariary.

La gestion des tensions de trésorerie

L'ACCT prépare le plan de trésorerie et le transmet à la Cellule du suivi de l'exécution budgétaire, chargée de définir la gestion de trésorerie à court terme. Cette cellule est composée du Secrétaire général du MEFB (président), du Coordonnateur des réformes, du Directeur général des dépenses publiques, des Directeurs généraux du Trésor, des impôts, des douanes, de l'économie, du contrôle des dépenses engagées. La cellule se réunit chaque semaine. Lors de ces réunions, les régies financières communiquent leurs projections de recettes mensuelles.

Les tensions de trésorerie sont gérées dans un premier temps par un recours aux Bons du Trésor par adjudication ou aux avances de la Banque centrale, ou par la mobilisation des comptes de disponibilité (tel que le compte TIPP). Cependant, le recours à ces types de financement est limité. Il y a alors, dans un deuxième temps, allongement des délais de paiement au Trésor, frein des engagements dans les Ministères et frein des visas d'engagement au Contrôle financier. C'est ce qui s'est passé, en particulier en avril-mai 2005, en septembre-octobre 2005 et en avril-mai 2006. Ces tensions de trésorerie, apparues depuis le début de l'année 2005, résultent de recettes réalisées inférieures aux recettes prévues, à la suite, notamment, de la faiblesse des recettes liées aux taxes sur les produits pétroliers, à la TVA, et aux droits de douanes, et de problèmes informatiques qui ont empêché la relance des contribuables.

Note : Comme indiqué plus haut, chaque trésorerie principale peut effectuer des opérations sans se soucier des disponibilités de trésorerie. Le frein des paiements par le Trésor est en effet concentré à la PGA, qui concentre 80% des paiements du Trésor.

Emprunts

L'Etat s'endette aujourd'hui uniquement pour financer des dépenses prioritaires, plus précisément, presque uniquement dans les domaines de l'éducation et de la santé. Le plafond des emprunts est fixé par la loi de finances. Les emprunts doivent être approuvés par le Ministre des finances.

Garanties

L'Etat ne donne plus aujourd'hui sa garantie. Les garanties données dans le passé sont devenues caduques.

Composante	Critères minima de notation de cette composante. Méthode de notation M2 Note globale : B	Justification
i) Qualité de l'enregistrement des données sur la dette et des rapports afférents	Note = B : Les données sur la dette intérieure et extérieure sont complètes, actualisées et font l'objet de rapprochement tous les trimestres. Les données sont considérées comme étant d'une qualité assez élevée, mais des problèmes peu importants de rapprochement existent. Des rapports complets de gestion et sur les statistiques (portant sur le service, le stock et les opérations de la dette) sont produits au moins tous les ans.	Des problèmes peu importants existent de rapprochement entre les données des tirages disponibles au Trésor et ceux des bailleurs de fonds.
ii) Degré de consolidation des soldes de trésorerie de l'administration centrale.	Note = B : La majeure partie des soldes de trésorerie sont calculées et consolidées au moins toutes les semaines, mais des fonds extrabudgétaires échappent à ces procédures.	Il y a des retards de consolidation des caisses, en particulier de celles des régies financières.
iii) Mécanisme de contraction des prêts et d'octroi des garanties.	Note = B : L'administration centrale contracte des emprunts et émet des garanties sur la base de plafonds fixés pour le total de la dette et des garanties. L'approbation est toujours donnée par une seule entité compétente de l'administration centrale.	La loi de finances fixe un plafond à l'endettement. L'approbation du Ministère des finances est nécessaire. L'Etat ne donne plus sa garantie.

Réformes

La nouvelle version du logiciel SYGADE sera prochainement installée. Une cellule de relation avec les projets est en cours de mise en place ; elle permettra de disposer en temps réel des informations sur les décaissements.

PI-18. Efficacité des contrôles des états de paie

La Direction de la solde gère les effectifs des employés de l'Etat (fonctionnaires et contractuels) et les crédits inscrits au budget, tant en salaires qu'en pensions de retraite. La loi de finances 2005 a transféré la gestion de la solde de l'armée au Ministère des finances, ce qui n'a pas manqué de créer des difficultés entre l'armée et la Direction de la solde.

Les recrutements sont gérés dans un premier temps au niveau des Ministères. La Direction de la solde donne son visa sur la base des pièces justificatives, aussi bien à la suite d'un recrutement qu'à celle de tout événement survenant lors de la carrière du fonctionnaire (avancement, ...). Le Contrôle financier donne également son visa.

L'engagement est fait dans les services provinciaux de la solde pour les fonctionnaires déconcentrés, dans les Ministères pour les fonctionnaires de l'administration centrale. Il en est de même de la liquidation. L'engagement est annuel.

L'ordonnancement est à la charge de la Direction de la solde.

Il existe plusieurs fichiers de fonctionnaires.

– Le fichier des effectifs est tenu par la Direction de la solde. La Direction de la solde envoie à chaque service provincial l'extrait qui la concerne sous forme papier.

– Le fichier de la solde, ou fichier des états de paie qui ne contient que les fonctionnaires pris en charge par les Ministères et dont les salaires ont été liquidés par les Ministères.

– Les fichiers des Ministères sont, dans la plupart des cas tenus manuellement ; ils ne sont pas mis à jour régulièrement.

– Le fichier de la fonction publique résulte du recensement des fonctionnaires effectué en 1999. Les fonctionnaires étaient contraints, pour toucher leur salaire, de se faire recenser. L'exploitation de ce recensement a pris beaucoup de temps puisqu'elle n'a été achevée qu'en 2001. La réconciliation avec le fichier des effectifs de la Direction de la solde n'a pas été menée jusqu'à son terme. Le fichier n'est plus mis à jour.

Les différents fichiers ne sont pas réconciliés et l'information entre les différentes administrations circule mal. En particulier, les Ministères omettent souvent de communiquer à la Direction de la solde les événements de carrière des fonctionnaires, tels que démission ou décès.

Par ailleurs, du point de vue budgétaire, l'imputation des dépenses de personnel non titulaire sur des crédits de fonctionnement n'est pas correcte.

En ce qui concerne le paiement de la solde un problème vient de la non-correspondance entre la situation géographique du fonctionnaire et le comptable assignataire qui est, dans 80% des cas, le PGA. Le paiement des fonctionnaires est effectué par un comptable proche du lieu de travail, mais, celui-ci n'étant pas toujours assignataire, des transferts de pièces et des transferts comptables sont nécessaires qui prennent du temps et sont source d'erreurs.

Note	Critères minima (Méthode de notation : M1) Note globale : D+	Justification
C	ii) Le traitement des modifications apportées au fichier nominatif et aux états de paie accuse jusqu'à trois mois de retard pour une grande partie des modifications, ce qui entraîne de fréquents ajustements rétroactifs. iii) Des mesures de contrôle sont en place, mais elles ne sont pas adéquates pour garantir la parfaite intégrité des données.	ii) Les modifications apportées aux fichiers sont dépendantes des Ministères qui omettent souvent de communiquer les informations nécessaires. iii) Les mesures de contrôles sont limitées et ne font pas l'objet d'une systématisation.
D	i) L'intégrité des états de paie est fortement compromise par l'absence de fichiers de personnel et d'une base de données complète sur le personnel ou par le manque de rapprochement entre les trois listes. iv) Aucune vérification des états de paie n'a été effectuée au cours des trois dernières années.	i) Il n'y a pas de rapprochement entre les différents fichiers de personnel (effectifs à la direction de la solde, état de paie à la direction de la solde, fichier de la fonction publique, fichiers des Ministères). iv) Le dernier recensement date de 1999.

Réforme

Il est projeté de déconcentrer totalement le paiement de la solde.

PI-19. Mise en concurrence, utilisation optimale des ressources et contrôles de la passation des marchés publics

Le Rapport analytique sur la passation des marchés (CPAR) réalisé en 2003 a souligné les faiblesses inhérentes au processus de passation des marchés publics de Madagascar. Le Code des marchés publics ne couvrait pas certains types de contrats, les seuils de passation des marchés étaient trop bas et inadaptés, le mode de calcul des seuils favorisait le fractionnement des marchés, les publications des appels d'offre étaient insuffisantes et ne permettaient pas de garantir la concurrence, les critères de sélection des candidatures et des offres n'étaient pas clairs et les modalités permettant de recourir aux marchés de gré à gré étaient imprécises. Le système de contrôle était particulièrement inefficace et se caractérisait par le manque de ressources humaines, techniques et financières des organes de contrôle, l'absence de coopération entre les organes de contrôle et l'absence d'outils de performance permettant d'assurer un audit interne et externe efficace. Les voies de recours étaient considérées comme complexes et non adaptées à un traitement rapide, efficace et transparent des litiges. Les entreprises évincées ne pouvaient introduire un recours qu'une fois le marché signé et approuvé par l'autorité contractante. L'administration disposait d'un large pouvoir d'appréciation et était dans bien des cas juge et partie aux marchés publics. Dans son analyse de risques, le rapport concluait que le risque de mauvaise utilisation des ressources budgétaires était important et qu'une réforme du système de passation des marchés pouvait amener des économies de 20 à 35%.

Suite au CPAR, le gouvernement a décidé de réformer fondamentalement le système de marchés publics : un nouveau Code des marchés a été approuvé en juillet 2004 et fixe un cadre légal moderne, conforme aux normes internationales (voir l'encadré "Le code des marchés publics"). Le Code instaure un nouveau cadre institutionnel de passation des marchés publics et simplifie les procédures pour rendre plus transparente et plus fluide la passation du marché. Les principales caractéristiques de ce nouveau cadre législatif sont l'introduction de dispositions simplifiées et claires limitant le pouvoir d'appréciation de l'administration, l'extension du champ d'application du Code à tous les marchés du gouvernement central, le relèvement des seuils, l'introduction de l'obligation de publication pour les marchés publics d'un certain montant, le renforcement du cadre institutionnel et l'introduction d'un mécanisme de recours à effet suspensif en cas de plaintes des entreprises. Une Agence de régulation des marchés publics (ARMP) aura une fonction de surveillance globale du processus de marché public, précisera les normes applicables et servira également de mécanisme de recours pour les plaintes des entreprises. La Commission centrale des marchés examinera les marchés pour un montant supérieur à un seuil tandis que des Commissions d'appel d'offres (CAO) permanentes seront constituées auprès des Ministères dont le nombre prévisionnel de marchés publics soumis aux règles formelles de mise en concurrence est supérieur à dix par an. Ces Commissions traitent des marchés pour des montants compris entre deux seuils.

Malgré certains retards, les réformes se poursuivent. Des formations des administrations concernées sont en cours pour faciliter l'introduction du nouveau Code. Le développement de décrets d'application et de documents type pour les appels d'offre a été retardé par la difficulté à identifier des bureaux de consultants compétents. Les projets de décrets d'application et de documents types ont été préparés et sont en train d'être validés. Le décret pour l'établissement de l'ARMP a été pris en mai 2005 et les membres de cette autorité ont été pour la plupart identifiés et confirmés par le MEFB. Les Ministères principaux (éducation, santé, agriculture, environnement, transport) ont déjà mis en places des CAO, dont la performance sera évaluée d'ici une année. Pour la période transitoire (avant la mise en

œuvre du nouveau Code et des décrets d'application), les dispositions réglementaires ont été renforcées de manière à clarifier et améliorer le cadre juridique existant.

La situation actuelle à Madagascar reflète le fait que le système de marchés publics est en train d'être mis en place. L'impression générale qui se dégage est que les marchés d'un certain montant font l'objet d'un appel d'offre ouvert et sont publiés, mais des informations statistiques ne sont pas disponibles. En outre, il n'existe pas d'informations sur les justifications existantes pour les utilisations de méthodes moins concurrentielles. Par exemple, le Contrôle financier qui vérifie notamment la régularité de la dépense ne tient pas d'informations statistiques sur les causes des rejets des dossiers. En outre, comme indiqué plus loin dans le rapport, le contrôle effectué par le Contrôle financier est très formel. La Commission nationale des marchés publics sert pour l'instant de mécanisme de recours, mais ce mécanisme ne semble que peu utilisé par les entreprises.

Il faut souligner que la finalisation et l'application rigoureuse des nouvelles dispositions législatives devraient permettre à Madagascar de faire rapidement des progrès en matière de marchés publics

Le code des marchés publics

Le code des marchés publics est récent (il date du 26 juillet 2004). Il pose le principe de l'appel d'offre au-delà d'un seuil fixé par voie réglementaire. Il institue une Autorité de Régulations des Marchés Publics constituée de deux entités, le Comité de Réglementation et de Recours en matière d'attribution de marchés publics (CRR) et la Commission Nationale des Marchés Publics (CNM).

La répartition des rôles entre le CRR et la CNM n'apparaît pas clairement dans le code qui, en son article 54, définit les missions de l'Autorité de Régulation sans préciser celles des deux entités. Par ailleurs, les articles 56 et 57 du code, qui précisent les modes de recours en matière d'attribution des marchés publics, ne font pas référence à la CRR, mais uniquement à la Personne Responsable des Marchés Publics en cas de recours gracieux, et aux Tribunaux administratifs en cas de référé pré-contractuel ou en cas de recours aux fins d'indemnisation.

L'Autorité de Régulation procède à l'examen a priori et a posteriori des propositions et décisions en matière d'attribution des marchés qui sont prises par la Personne Responsable des Marchés Publics.

Les textes d'application du code des marchés publics et les documents types sont prêts mais non validés.

Composante	Critères minima de notation de la composante. Méthode de notation M2 Note globale : C	Justifications
i) Utilisation d'une méthode compétitive pour la passation des marchés publics dont le montant excède le seuil national établi pour les achats de faible valeur	Note = C : Les données disponibles montrent que moins de 50% des marchés d'un montant supérieur au seuil fixé sont passés par voie d'appel d'offres ouvert, mais les données peuvent être inexactes.	Il n'existe pas de données statistiques permettant d'évaluer les méthodes utilisées pour la passation des marchés, mais l'impression qui se dégage est que les marchés d'un certain montant font l'objet d'un appel d'offre ouvert. Sur cette base, malgré le manque de données, une note C est attribuée.
ii) Etendue de la justification du recours des modes de passation moins concurrentiels	Note = C : La justification de l'utilisation de méthodes moins concurrentielles est peu convaincante ou fait défaut.	Le Code de marchés publics contient des dispositions claires. Il n'existe pas d'informations sur les justifications existantes pour les utilisations de méthodes moins concurrentielles. Sur cette base, il est proposé d'attribuer la note C.
iii) Existence et fonctionnement d'un mécanisme d'enregistrement et de traitement des réclamations	Note = C : Un mécanisme d'enregistrement et de traitement de réclamations liées au processus de passation des marchés est en place, mais sa conception laisse à désirer et elle ne fonctionne pas d'une manière qui permette une résolution en temps opportun des réclamations.	La CCM est pour l'instant l'entité chargée de traiter des réclamations liées au processus de passation des marchés, mais sa conception laisse à désirer

PI-20. Efficacité des contrôles internes des dépenses non salariales

Les contrôles internes des dépenses non salariales sont, principalement, ceux qui interviennent tout au long de la chaîne de la dépense. A côté du fonctionnement habituel de la chaîne, diverses procédures existent qu'il faut analyser, les procédures d'urgence, les délégations de crédit, les comptes de tiers, les procédures propres aux collectivités territoriales et aux établissements publics.

La chaîne de la dépense

La chaîne de la dépense est régie par un certain nombre de textes, tous assez récents. Les budgets de programmes ont apporté des modifications substantielles à la chaîne, qui comporte toujours les étapes classiques. Le degré de complexité de la chaîne mérite d'être apprécié au vu des pièces justificatives et des vérifications demandées. Le degré de son informatisation est un paramètre important de son efficacité.

Les textes de la chaîne de la dépense

La chaîne de la dépense est régie principalement par les textes suivants :

- Décret n°2004-282 fixant la nomenclature des pièces justificatives des dossiers à soumettre au visa du Contrôle des Dépenses Engagées
- Décret n°2004-571 définissant les attributions et la responsabilité de l'Ordonnateur dans les phases d'exécution de la dépense publique (un résumé du décret figure en encadré)
- Décret n°2005-003 du 4 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité des organismes publics
- Décret n°2005-089 du 15 février 2005 fixant la nomenclature des pièces justificatives des dépenses publiques
- Arrêté n°1438/2005 du 16 mars 2005 instituant la procédure d'exécution des dépenses des organismes publics

Ces textes sont clairs et précis quant aux tâches à effectuer par les différents intervenants. Ils présentent le défaut, en particulier l'arrêté précité, de ne pas se situer dans une perspective d'informatisation de la chaîne.

Décret n°2004-571 définissant les attributions et la responsabilité de l'Ordonnateur dans les phases d'exécution de la dépense publique

Les crédits sont ouverts aux ordonnateurs délégués par arrêté du Ministre chargé des Finances et/ou du Budget, sous forme de budget d'exécution ventilé en budget de programmes, conformément aux autorisations de la Loi de Finances.

Le Premier Ministre, Chef du Gouvernement est l'Ordonnateur principal du Budget Général de l'Etat. Les Ordonnateurs délégués sont les Ministres, les Présidents des Institutions et d'une manière générale toute personne nommément désignée à cet effet par texte législatif et réglementaire.

Les Ordonnateurs délégués subdélèguent à leur tour leurs pouvoirs à des Ordonnateurs secondaires, qui sont les responsables budgétaires et financiers du ou des services au titre duquel le crédit est ouvert.

Les gestionnaires d'activités sont d'une manière générale les services ou les responsables des services placés auprès de l'ordonnateur secondaire et qui ont qualité à présenter à ce dernier des propositions de dépenses pour assurer la réalisation du programme auquel ils contribuent. Ils sont responsables de la certification faits ou des activités réalisées.

Les modifications apportées par les budgets de programmes

Le passage aux budgets de programmes a modifié quelque peu la chaîne de la dépense. Les textes mentionnés ci-dessus en tiennent compte.

L'exécution des budgets de programmes est organisée au sein de chaque Ministère par la nomination d'un coordonnateur de programmes, des responsables de programmes, des ordonnateurs secondaires et des gestionnaires d'activité (GAC). Le service opérationnel d'activité (SOA) est un niveau inférieur au gestionnaire d'activité.

Les GAC sont relativement nombreux (par exemple 150 au Ministère de la santé, 200 au MEFB, 260 au Ministère de l'éducation, 31 au Ministère des travaux publics). Les ordonnateurs secondaires (ORSEC) sont, eux aussi, relativement nombreux (14 titulaires et autant de suppléants au Ministère de la santé, 25 titulaires et 15 suppléants au Ministère des travaux publics). Les GAC sont généralement du niveau chef de service ou Directeur ; en administration déconcentrée ce sont, par exemple, les responsables de CISCO ou les proviseurs de lycée, ou encore les responsables de SSD. Les ordonnateurs secondaires peuvent être choisis parmi les GAC (c'est par exemple le cas au Ministère de la santé) ou; au contraire, il peut être décidé le principe de différenciation entre les GAC et les ORSEC (c'est la cas du MEFB) afin d'assurer un contrôle des dépenses des GAC par les ORSEC.

Le GAC est l'initiateur de la dépense.

Les budgets de programmes ont conduit à une multiplication des ordonnateurs secondaires. Il n'est pas certain que cette augmentation du nombre des ORSEC fût indispensable à la mise en œuvre des budgets de programmes.

Les étapes de la chaîne de la dépense

Engagement. La circulaire relative à l'exécution du budget 2006 inclut en annexe la liste des *axes stratégiques /programmes /objectif /activité principale /activité/sous-activité* qui sont ceux du DSRP et, pour les trois premiers niveaux, ceux du budget. Un exemple a été donné à propos de l'indicateur PI-12. L'ordonnateur délégué ou secondaire établit une demande d'engagement financier (DEF), accompagné d'un titre d'engagement financier (TEF), qui comporte le code de la nomenclature DSRP *axes stratégiques /programmes /objectif /activité principale /activité/sous-activité*. La complexité de la nomenclature budgétaire fait que le risque de mauvaise imputation des opérations est élevé. La codification budgétaire est pré-enregistrée sur les fiches d'engagement et sur les mandats informatisés pour les premiers niveaux de la nomenclature programmatique *axes stratégiques /programmes /objectif*. Les ordonnateurs secondaires ont beaucoup de mal à classer les dépenses dans les deux derniers niveaux *activité/sous-activité*. Ils le font souvent plus ou moins au hasard.

Contrôle financier. Le Contrôle financier dépend de la Présidence de la République. Le décret n°2003-718 du 1^{er} juillet 2003 le place sous la tutelle et le contrôle technique du Ministère de l'Economie, des Finances et du Budget. La demande d'engagement est soumise au Contrôle financier qui donne son visa sur le titre d'engagement financier (TEF). Pour accélérer le visa, un guichet unique du Contrôle financier est mis en place dans les locaux du Ministère concerné. Le dossier accepté est théoriquement retiré au plus tard le lendemain avec visa. Dans le cas où le dossier n'est pas accepté, les rectifications sont, séance tenante, discutées et expliquées de façon à permettre à l'ordonnateur concerné de revenir à bref délai pour déposer le dossier rectifié. Il résulte de ce mode de fonctionnement que les rejets sont très rares. Le Contrôle financier n'en tient d'ailleurs pas la statistique, pas plus que des dossiers pour lesquels une rectification est demandée.

La rapidité de traitement imposé au Contrôle financier n'est pas nécessairement compatible avec un examen approfondi du dossier ; cependant, le délai peut être dépassé pour les dossiers nécessitant un examen approfondi comme les marchés publics.

Le Contrôle financier dispose de pouvoir étendu, mais, dans les faits, est limité au niveau de l'engagement. Il s'agit essentiellement d'un contrôle du formalisme, liste des pièces, existence de crédits, calculs, ... alors que les irrégularités se situent le plus souvent au niveau

du service fait. Le Contrôle financier ne le réalise que par exception, sauf dans le cas des travaux, alors que le contrôle du service fait est le problème majeur de la chaîne de la dépense. Le Contrôle financier conserve néanmoins la possibilité de demander, au moment de l'engagement, un visa de validation qui devra être donné après examen du service fait.

Le problème est aggravé dans le cas des bénéficiaires éloignés, écoles primaires et centres de santé de base notamment. Ce sont en effet, pour une part, des transferts aux communes qui sont destinés à financer ces unités.

Le Contrôle financier est représenté au sein de chaque Ministère par un délégué, un adjoint et des collaborateurs, au total une dizaine de personnes. On rencontre à peu près le même effectif dans les six provinces. Des postes de contrôle existent dans 9 régions sur 22.

Service fait/liquidation/mandatement. Le *dépositaire comptable* placé auprès du gestionnaire d'activités assure la réception des biens et la commission de réception érigée par le Responsable du programme pour les travaux. Le dépositaire comptable prend en charge en comptabilité matière les biens. Le gestionnaire d'activité certifie le service fait et transmet le dossier à l'ordonnateur secondaire qui procède à la liquidation.

Le contrôle du service fait est le point faible de la chaîne de la dépense. Le contrôle du service fait est du ressort du Gestionnaire d'activités (GAC), mais un contrôle du contrôle par le GAC est indispensable. Or, celui-ci est presque inexistant. Le Contrôle financier peut contrôler le service fait à condition de l'avoir demandé lors du visa de l'engagement (procédure dite du visa de validation). Nul doute que, dans ces conditions, peu de défaillances ne soient observées. La question du service fait a été discutée avec les partenaires au développement, qui étaient divisés. Apparemment, le camp hostile au contrôle du service fait l'a emporté, puisque la vérification de la réalité du service fait n'est pas une obligation du Contrôle financier, mais une simple faculté (article 145 et 452 du décret n°2005-003 du 4 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics). Le visa de validation est une voie médiane entre les positions favorable et défavorable au contrôle du service fait. La demande d'engagement doit être accompagnée du quitus donné au dépositaire comptable par le Service de la logistique du Ministère des finances, mais celui-ci n'a pas les moyens de rapprocher les écritures de comptabilité-matière avec les stocks, encore moins avec les biens sortis du magasin pour être consommés par les services. De l'avis de l'Inspection générale de l'Etat, seuls 20% des comptabilités-matières sont bien tenues.

Païement. Le Trésor doit, théoriquement, renvoyer à l'ordonnateur délégué ou secondaire dans un délai de 48 heures au plus tard tout dossier faisant l'objet d'un rejet de sa part.

Les mandats visés sont affichés dans les locaux de la Paierie générale d'Antananarivo (PGA). On peut y constater que la PGA vise aujourd'hui des mandats de 2005.

La PGA est le comptable des Ministères au niveau central ainsi que des établissements publics. Elle paie à peu près 80% des dépenses du budget. Il existe un Trésorier général dans chacune des 5 provinces (les provinces autres que celle d'Antananarivo) et un Trésorier principal dans chaque ex-préfecture.

Les mandats arrivent à la PGA. La division visa vérifie toutes les pièces justificatives ainsi que le crédit ouvert. Elle passe les écritures comptables. La division comptabilité contrôle les écritures et les valide.

Les mandats arrivent au Trésor accompagnés de disquettes, ce qui occasionne beaucoup d'erreurs par rapport à une transmission en réseau. Le système SIGFP est loin d'être opérationnel, certains Ministères importants, tel que le Ministère de la santé n'en ayant pas encore entendu parler.

Le degré de complexité de la chaîne de la dépense

La lourdeur de la chaîne de la dépense a été évoquée comme l'une des causes de la sous-consommation des crédits des Ministères prioritaires ou des crédits financés par l'extérieur. La séparation entre les fonctions d'ordonnateur secondaire et de gestionnaire d'activité contribuerait à alourdir les procédures.

Il est probable que les tensions de trésorerie freinent la dépense plus sûrement que la chaîne de la dépense. Il est vrai que le bon dosage entre gestionnaires d'activité et ordonnateurs secondaires n'a pas encore été trouvé.

La chaîne de la dépense a été quelque peu allégée en 2005 par l'arrêté instituant la procédure d'exécution des dépenses des organismes publics et par le décret fixant la nomenclature des pièces justificatives des dépenses publiques. Les pièces justificatives sont en nombre relativement réduit (voir l'encadré "Les pièces justificatives"). Par contre les vérifications demeurent encore nombreuses (voir l'encadré "Renseignements et vérifications au cours de la chaîne de la dépense"). On peut se poser la question, en particulier, de savoir si les étapes de la liquidation et de l'ordonnancement ne pourraient pas être rapprochées. Demeurent encore lourdes les procédures comptables qui conduisent à tenir le livre des engagements, le livre des liquidations, et le livre des ordonnancements, sans liens entre eux. Il y a là une conception des procédures comptables qui pourraient être remise en cause par l'informatisation de la chaîne de la dépense.

A l'arrêté précité s'est ajouté la circulaire d'exécution budgétaire pour l'exercice 2006 qui a contribué à réduire la lourdeur de la chaîne de la dépense entre 2005 et 2006 par une meilleure formalisation de la chaîne. Les cas de rejet par le Contrôle financier ou par le Trésor ont fortement diminué.

Pièces justificatives

A fournir dans le cas de l'achat de matériels et outillages ou de biens n'excédant pas le seuil de 10 millions d'Ariary

Engagement

- DEF/TEF
- 3 offres de prix
- Proforma de l'offre retenue
- Etat de comparaison
- Quitus de l'année N-2 (comptabilité matière) délivrée par les Services de la logistique du Ministère chargé du budget
- Situation fiscale de moins de trois mois

Liquidation

- TEF visé par le Contrôleur financier et signé par l'Ordonnateur secondaire
- Facture proforma
- Bon de commande
- Facture définitive portant mention des services faits par le Gestionnaire d'activité
- Procès-verbal de réception

Ordonnancement

- Idem liquidation +
- Mandat de paiement
- Avis de crédit

Paiement

- Idem liquidation

Renseignements et vérifications au cours de la chaîne de la dépense

Renseignements accompagnant la demande d'engagement

Ministère	Indicateur d'activité
Ordonnateur	Imputation administrative + CDD
Commune bénéficiaire	Paragraphe
Code CF	Source de financement

Numéro et date de l'engagement	Nom, adresse et raison sociale du titulaire
TP assignataire	Numéro d'identification du titulaire
Mission	Objet de la dépense
Exercice budgétaire	Montant de l'engagement
Budget	Situation de crédit
Catégorie d'opération	Programme de paiement suivant le PIP
Activité	
Vérifications opérées par l'ordonnateur lors de la liquidation	
Bon de commande	Sur le mandat et l'avis de crédit :
Numéro et date d'engagement	- désignation du service
Numéro du compte PCOP	- objet de la dépense
Signature de la certification du service fait	- numéro du compte PCOP
Pièces justificatives	- nom du créancier
Date identique ou postér. à celle du bon de commande	- numéro de compte du créancier avec son intitulé
Vérification arithmétique	
Signature du fournisseur	
Vérifications opérées par l'ordonnateur lors de l'ordonnancement	
Pièces justificatives (vérification arithmétique, prix, signature et qualité des fournisseurs, ...)	Conformité de l'opération par rapport à l'autorisation consignée dans le TEF
Certifications du gestionnaire d'activités ou plus précisément de son dépositaire et des numéros d'engagement et de liquidation	Titre de paiement et titre de règlement
Vérifications opérées par le comptable lors du paiement	
Pièces justificatives – vérification des calculs et de la moralité des factures	Applications des lois et règlements se rapportant aux finances publiques
Imputations, certifications, ...	Concordance entre
Qualité des signataires de l'engagement, de la liquidation et de l'ordonnancement	- les justifications des dépenses et les titres des paiements
	- le mandat et le bordereau, ...

L'informatique de la chaîne de la dépense

Le logiciel SIGFP serait installé, mais son usage au sein de l'administration n'est pas encore suffisamment répandu et sa mise en réseau n'est pas achevée. Actuellement la chaîne de la dépense utilise le logiciel ORACLE, qui vient d'être implanté, et qui est une application sous SIGFP. ORACLE est mal maîtrisé par l'administration et sa mise en réseau insuffisamment fiable, de sorte que les transferts entre administrations se font par disquette, même à l'intérieur d'un même Ministère. Beaucoup de Ministères n'ont pas entendu parler du logiciel SIGFP. Le logiciel n'intègre pas automatiquement dès le niveau local les données des régies financières (douanes, impôts), ni celle du Contrôle financier. Cette intégration s'effectue après divers traitements de ces données par les services.

L'ordonnateur secondaire rentre la demande d'engagement dans ORACLE et transmet le dossier papier (DEF/TEF) au Contrôle financier du Ministère accompagné d'une disquette. Le Contrôle financier stocke le contenu de la disquette dans ORACLE et donne son visa sur papier et sur la disquette. Il renvoie le dossier et la disquette. L'ORSEC liquide et ordonnance la dépense, le constate dans ORACLE et envoie au Trésor le dossier papier et la disquette. Le Trésor stocke le contenu de la disquette dans ORACLE et renvoie la disquette accompagnée du visa à l'ORSEC. Les implantations d'ORACLE sont non connectées.

Certains Ministères sont encore sous l'ancien logiciel CLIPPER.

Une mise en réseau est en cours dans trois provinces.

Les procédures d'urgence

Le recours aux procédures d'urgence a été important en 2003 et en 2004, conduisant à des sur-exécutions. Le même résultat est observé du côté des Collectivités décentralisées. Ces opérations sont enregistrées comme opérations du Trésor dans les Etats budgétaires.

La loi de finances 2005 élimine les procédures d'urgence. Le recours à ces procédures a diminué de manière significative au profit de l'utilisation de la procédure normale d'ordonnancement avant paiement.

Le déblocage d'une dépense urgente peut néanmoins toujours se faire par le recours à la régie d'avances. Il y a une insuffisante justification de leurs dépenses lors de la reconstitution de l'avance.

La délégation de crédit

La délégation de crédit est destinée aux utilisateurs de crédits se trouvant dans les localités éloignées des postes du Contrôle financier. Tout engagement doit au préalable recevoir le visa pour crédit du comptable.

Les comptes de tiers

Les comptes de tiers sont des procédures particulières des dépenses autorisées par les textes pour certaines opérations de l'Etat, en particulier :

- délégations de crédits ;
- chèques carburants ;
- provisions pour le paiement des factures d'électricité, d'eau, pour les services qui n'ont pas de compteur prépaiement.

Le manque de transparence et de rigueur dans la mise en œuvre, et les difficultés pour contrôler correctement les opérations concernées limitent fortement l'efficacité du dispositif.

Le principe du compte de tiers est de loger dans un compte au Trésor un crédit qui est consommé par présentation de titres de paiement par des tiers. Par exemple, dans le cas des chèques carburants, les stations-service présentent les chèques au Trésor. L'engagement global a lieu au moment de l'approvisionnement du compte de tiers, le paiement, au moment de la remise par le fournisseur de la facture (ou du chèque carburant).

Autorisation d'engagement et crédit de paiement

En matière d'opérations d'investissement, l'autorisation d'engagement inscrite dans le budget sert d'élément de contrôle lors de l'approbation du contrat. Par contre, l'engagement financier au niveau des dépenses d'investissement se fait à due concurrence des crédits de paiement.

Les collectivités territoriales et les établissements publics

Le Contrôle financier joue auprès des établissements publics le rôle de commissaire du gouvernement. Il ne vise pas les engagements mais seulement les budgets prévisionnels.

Le Contrôle financier n'intervient pas dans les collectivités territoriales.

Les Collectivités territoriales de première catégorie et les EPA utilisent aussi des comptes de tiers. Leurs opérations sont suivies dans les comptes de tiers dans la mesure où les plans comptables des collectivités territoriales et des EPA n'entreront en vigueur qu'au premier janvier 2007. Les opérations des collectivités territoriales de seconde catégorie ne sont pas intégrées dans les comptes du Trésor.

Réformes

Un texte sur la comptabilité-matière est en cours d'approbation par le gouvernement.

Le gouvernement étudie la possibilité d'intégrer les communes rurales de deuxième catégorie dans la comptabilité du Trésor. Chaque commune serait rattachée à la perception la plus proche.

Note	Critères minima (Méthode de notation : M1)	Justifications
B	<p>iii) Le taux d'observation des règles est assez élevé, mais recours est occasionnellement fait aux procédures simplifiées et d'urgence sans justification adéquate.</p>	<p>iii) Le recours aux procédures simplifiées sans justification suffisante, en particulier aux caisses d'avance, est occasionnel.</p>
C	<p>i) Les mesures de contrôle de l'engagement des dépenses existent et sont en partie efficaces, mais ne couvrent pas l'ensemble des dépenses ou sont enfreintes de temps à autre.</p> <p>ii) Les autres règles et procédures de contrôle interne prévoient une série de règles de base pour le traitement et l'enregistrement des transactions, qui sont comprises par les agents directement concernés par leur application. Certaines règles et procédures paraissent excessives, tandis que d'autres mesures de contrôle sont déficientes dans des domaines de moindre importance.</p>	<p>i) Il existe des dépassements de crédits de certains Ministères ou institutions.</p> <p>ii) Les règles de base de la chaîne de la dépense ont été précisées de façon claire en 2005 et sont comprises par les agents. Certains contrôles semblent redondants. Le contrôle du service fait reste à renforcer.</p>

PI-21. Efficacité du système de vérification interne

Une loi récente, la loi n°2004-032, a restructuré les organes administratifs de contrôle des finances publiques.

Ces organes comprennent désormais, outre le Contrôle Financier et les Commissions et Comités au sein de l'Autorité de Régulation des marchés publics :

- l'Inspection Générale de l'Etat (IGE) ;
- l'Inspection Générale des Finances (IGF) ;
- les Corps et Services administratifs de contrôle dont les statuts sont définis par voie réglementaire, dont, un des plus importants, la Brigade de contrôle et d'audit interne du Trésor.

L'IGE et l'IGF sont rattachées à la Présidence de la République en application (selon l'article 5 de la loi n° 2004-032 fixant les principes fondamentaux régissant les organes administratifs d'inspection ou de contrôle) de la constitution (art. 56). En ce qui concerne l'IGF, la loi n° 2004-032 est le seul texte faisant référence au rattachement de l'IGF à la Présidence de la République.

Leur statut est original et complexe.

Les membres de l'IGE et de l'IGF sont explicitement indépendants : ils ne sont soumis qu'à la Constitution et à la loi. Cette indépendance paraît cependant contradictoire, pour l'IGF, avec le fait que cette inspection est « placée sous l'autorité directe des Ministres des finances et/ou du budget ».

Les membres de l'IGE et de l'IGF prêtent serment. Ils ont aussi une responsabilité « personnelle et pécuniaire » portant sur leurs travaux de vérification, les contrôles qu'ils exercent sur les actes d'engagement et de liquidation des dépenses, de la conformité du projet de marché public à la législation et à la réglementation et du respect des règles de passation et de gestion des marchés publics. Le contenu juridique de cette responsabilité personnelle et pécuniaire n'est pas précisé par la loi. Il est difficile d'en discerner a priori les contours et la substance.

La loi n° 2004-033 a aussi précisé les règles de déontologie que les membres de l'IGE et de l'IGF devaient respecter.

Les textes (décrets du 16 octobre 1997 pour les IGE et du 1^{er} juin 2004 pour les IGF) donnent des pouvoirs d'investigation sur pièces et sur place très étendus aux membres de l'IGE et de l'IGF. Ils ont le droit de réquisitionner le personnel des organismes contrôlés ; les contrôles peuvent être a priori et en cours d'exécution.

1) l'IGE

L'IGE dispose de peu de personnel en fonction : l'effectif total du personnel est de 104 personnes mais il compte seulement 21 inspecteurs et 8 contrôleurs en poste (un nombre important de personnes est en détachement). Il existe six directions interrégionales (une par province). Un projet de création d'une direction régionale par région est en cours de réalisation.

Les enquêtes sont menées dans le cadre d'ordres de mission du Président de la République, dont un ordre de mission général pour le programme de travail annuel.

Cet ordre de mission qui vaut programme de travail annuel est très général ; pour 2006 il prévoyait :

- 1) la vérification des régies financières ;

2) la vérification des caisses publiques, notamment les Trésoreries principales, les Perceptions principales et les Délégués d'arrondissement administratif ;

3) la vérification de la gestion administrative, financière et comptable (deniers matières et patrimoine) des services déconcentrés des Ministères ;

4) la vérification de la gestion administrative, financière et comptable (deniers, matières et patrimoine) des communes urbaines et rurales.

S'ajoutent à ce programme des contrôles décidés en cours d'année, selon les circonstances, et demandés par la Présidence. (En 2006, la présidence a ainsi demandé de contrôler toutes les prisons de Madagascar, contrôle en cours qui mobilise une grande partie des forces de l'IGE). La frontière entre ces deux types de contrôle, le contrôle à caractère systémique et le contrôle à la demande, est difficile à faire pour l'IGE, car ils sont très liés dans la pratique. Il semble toutefois que le premier occupe majoritairement le temps des contrôleurs. L'IGE ne procède pas, cependant, au contrôle systématique des postes comptables. Et, lorsqu'elle vérifie une comptabilité, elle procède par sondage.

Les rapports sont transmis systématiquement à la Présidence de la République, à la Primature, à l'organe contrôlé, et, dans les cas de malversation, au Ministre de la justice et au Procureur.

La suite de ses rapports échappe pour une large part à l'IGE. Toutefois, depuis 2005, les autorités s'efforcent de tenir informée l'IGE des suites qu'elles donnent à ses rapports. L'IGE ignore, par exemple, la part des débets qu'elle inflige qui sont mis en œuvre.

L'IGE fait appel à des experts (un ingénieur de travaux publics travaille à temps plein à l'IGE pour le contrôle des marchés publics). Un manuel de procédure a été publié en 2005.

Ses rapports individuels faisant état de malversations sont rassemblés dans un fichier dont la synthèse semestrielle est communiquée au Ministre des finances.

l'IGE produit une situation annuelle de ses rapports d'inspection recensant, inspection par inspection, les irrégularités relevées, les malversations mises à jour et le montant des détournements découverts.

L'évolution du total des malversations et détournements découverts est très irrégulière.

Tableau 3.4.1 : *Montants des malversations et détournements découverts par l'IGE selon son propre recensement*

Millions d'Ar	2003	2004	2005
Total malversations et détournements	25 389	7 933	20 342

Source : IGE

Les détournements de 2005 concernent 64 entités. Certaines sont d'un montant très important (6 dépassent le milliard d'Ar). Cependant, ces états ne font pas mention des suites données à ces découvertes.

2) L'IGF

L'IGF dont le décret de création juridique date du 1^{er} juin 2004 (décret n° 2004-573) n'a pas été créée opérationnellement. Ses membres doivent être recrutés parmi les fonctionnaires de l'IGE.

Le décret prévoit que l'IGF a pour mission de : fournir une assistance et des conseils aux administrations publiques ; procéder à la vérification des services centraux, déconcentrés ou rattachés du Ministère chargé des finances et du budget ; procéder à la vérification de la gestion des ordonnateurs et celles des comptables publics ; procéder à la vérification de la

conformité de l'utilisation par rapport aux objectifs convenus, des dons, prêts, avances et autres concours financiers consentis par le Trésor à tout organisme, quel que soit son statut. Ces missions sont très larges, elles couvrent l'ensemble des opérations financières de l'Etat et des collectivités décentralisées. Elles sont en outre proches de celles de l'IGE.

3) La brigade de contrôle et d'audit interne du Trésor

Créée en 1999 pour se substituer au Service de l'inspection et de l'intervention de l'Etat, elle est devenue service directement rattaché au Directeur Général du Trésor en 2003 et enfin direction de la DGT en 2004 (décret n° 2004-570 du 01/06/04). Elle a le statut de contrôle interne du Trésor, chargé de réprimer les détournements et de conduire des audits. Ses moyens sont très limités : elle compte 27 personnes dont seulement 3 chefs d'unité, 3 inspecteurs vérificateurs de niveau A et 9 agents vérificateurs de niveau B ; elle ne dispose que d'un véhicule opérationnel vétuste pour assurer l'ensemble de ses missions de déplacement sur l'ensemble du territoire.

Elle a pour mission de contrôler l'organisation et le fonctionnement des postes comptables (c'est-à-dire des comptables publics). Le contrôle qu'elle exerce est un contrôle administratif et hiérarchique. Elle est placée sous l'autorité du Directeur du Trésor. Ses missions ont été élargies de la répression des détournements à l'amélioration des performances des services administratifs.

Elle organisée en trois unités sur une base géographique (Nord, Sud, Centre). Les équipes sont aussi spécialisées par grand poste comptable.

Le programme de travail annuel est défini par le Directeur du Trésor et constitue environ 80% de l'activité de la brigade. Il comporte une part de contrôle systématique importante puisqu'il est prévu que tous les postes comptables du Trésor doivent être vérifiés au moins une fois par an, soit dans le cadre d'un audit soit dans celui d'un contrôle inopiné.

Tableau 3.4.2 : évolution du taux de contrôle de la brigade du Trésor

Postes	2003	2004	2005
Trésoreries	38,1	100	100
Perceptions	16,5	70	78

Source : brigade du Trésor

Les contrôles ponctuels, à la demande du Ministre des finances ou dans le cadre d'une auto saisine, sont rares.

La méthode de vérification ordinaire est classique ; elle consiste à saisir le fonctionnement d'un poste en dressant son état à un instant donné en arrêtant instantanément toutes les activités de ce poste et toutes les procédures de traitement des pièces et dossiers et en procédant à leur contrôle systématique.

La méthode d'audit est en voie d'élaboration. Un guide a été publié, avec l'appui de l'Union Européenne. Les capacités sont en cours de renforcement.

Sont systématiquement vérifiées lors des contrôles l'éligibilité du mandat, la disponibilité des crédits. Les pièces justificatives sont vérifiées par sondage. D'une manière générale, la Brigade n'a pas de mission particulière en matière de service fait ; si elle constate des irrégularités en la matière, elle en informe les autorités compétentes et applique au comptable les sanctions et réparations prévues. Elle n'a pas de mission particulière en matière de contrôle des ordonnateurs ni de contrôle de la fiabilité des données comptables.

Le nombre de détournements découverts par la Brigade est en nette diminution, ce que la Brigade explique par l'effet dissuasif de l'augmentation du nombre de vérifications et du renforcement de leur systématique.

Tableau 3.4.3 : évolution du nombre de détournements et de vérifications

	2003	2004	2005
Détournements constatés (1)	3	9	5
Vérifications effectuées (2)	24	96	97
Taux de prévalence (1)/(2)	12,50	9,37	5,20

Source : Brigade du trésor

Les résultats de la Brigade du Trésor

En 2005 les mesures prises à la suite des investigations de la Brigade sont les suivantes :

- 7 agents ont été impliqués (1 inspecteur du Trésor, 1 contrôleur du Trésor, 1 comptable du Trésor, 1 concepteur, 1 réalisateur et 2 agents détachés des Collectivités décentralisées) ;
- 6 agents ont fait l'objet de suspension de fonction, de solde et tous avantages financiers ;
- 5 demandes de mise en débet ont été prononcées ;
- 4 plaintes auprès de la Justice ont été déposées qui se sont traduites par 3 avis de recherche.

La Brigade suit les conséquences administratives et juridiques des détournements qu'elle a constatés dans les années antérieures. Ainsi, pendant l'année 2005 : 8 nouveaux arrêts de débet ont été pris ; une ordonnance autorisant la vente aux enchères de biens saisis dans le cadre d'une affaire constatée en 1999 a été prise, un arrêt a été rendu par la Cour Criminelle Ordinaire de Fianarantsoa condamnant l'auteur d'un détournement découvert par la Brigade à 10 ans de travaux forcés et à la restitution des fonds détournés.

La Brigade s'efforce de suivre les affaires qu'elle découvre. Dans le cadre de ses activités de répression des détournements, elle a créé et met à jour périodiquement un fichier de centralisation des détournements de deniers publics de manière à suivre les dossiers contentieux et les mesures prises sur le plan administratif, financier et pénal.

Ce fichier permet de connaître : les détournements des deniers publics depuis 1999, leur répartition par catégorie de poste comptable, les demandes de débet formulées, les arrêtés de débet émis et les débet recouverts.

Note	Critères minima (Méthode de notation : M1) Note globale : C+	Justifications
A	i) La vérification interne est opérationnelle pour toutes les entités de l'administration centrale, généralement conforme aux normes professionnelles et axée sur les aspects systémiques (au moins 50 % du temps de travail du personnel).	Des inspections et corps de contrôle existent (sauf IGF) avec de faibles moyens humains et matériels mais elles sont actives, travaillent selon les normes professionnelles et une partie majoritaire de leur activité est systémique.
B	ii) Des rapports sont établis régulièrement pour la majorité des entités ayant fait l'objet de la vérification et sont adressés à l'entité ayant fait l'objet de la vérification, au Ministère des Finances et à l'institution supérieure de contrôle.	Toutes les inspections donnent lieu à des rapports transmis aux entités contrôlées mais tous les rapports ne sont pas transmis au Ministère des finances ou à la Cour des comptes, institution supérieure de contrôle.
C	iii) Les gestionnaires font un certain suivi des questions majeures, mais avec du retard.	Les informations sur le suivi concernent les irrégularités et la répression des détournements mais pas la qualité de la gestion

Remarque sur l'indicateur. Il est difficile d'évaluer de façon fiable la composante iii) qui n'est pas suivie précisément par les corps de contrôle. Ce suivi pourrait faire lui-même l'objet d'une composante spécifique, car il est un préalable à l'évaluation de la composante iii).

3.5 Comptabilité, enregistrement des informations et rapports financiers

PI-22. Régularité et respect des délais pour les opérations de rapprochement des comptes

L'administration centrale, qui comprend les services déconcentrés, ne dispose que de comptes au Trésor. Aucun indice n'a été trouvé qui laisserait penser que les Ministères disposent de comptes dans les banques commerciales. Les comptes au Trésor sont analysés à propos de l'indicateur PI – 17. Il n'existe qu'un seul compte courant du Trésor à la Banque centrale. Le rapprochement entre ce compte et la comptabilité du Trésor est effectué avec retard compte tenu de ce que les délais dans lesquels les comptes des Trésoriers principaux parviennent à l'ACCT sont plus longs que ceux dans lesquels les agences de la Banque centrale informent le siège des mouvements des sous-comptes des Trésoriers principaux.

Les délais de transmission des TP étant, pour certains d'entre eux, proches du mois, le rapprochement des comptes ne peut avoir lieu que dans un délai supérieur à 8 semaines.

Les comptes d'attente et d'avance sont analysés à propos de l'indicateur PI-24. Les comptes d'attente présentent des montants relativement importants, rapportés à l'exécution du budget 2005. Il en est de même des comptes de virements internes (entre comptables). Les comptes des régies d'avance et des avances de caisses, par contre, sont peu importants.

Composante	Critères minima pour la note de la composante. Méthode de notation M2 Note globale : D+	Justifications
i) Régularité du rapprochement des comptes bancaires	Note = C : Le rapprochement de tous les comptes bancaires gérés par le Trésor se fait tous les trimestres, généralement dans les 8 semaines suivant la fin de la période sous revue.	Le rapprochement entre les comptes bancaires et les comptes des comptables est retardé par les délais de transmission des informations des Trésoriers principaux.
ii) Régularité du rapprochement et de l'ajustement des comptes d'attente et d'avances	Note = D : Le rapprochement et l'ajustement des comptes d'attente et d'avances se font tous les ans, avec plus de deux mois de retard, OU moins souvent.	Les comptes d'attente sont importants et certains ne sont ajustés qu'avec un retard nettement supérieur à deux mois. Il en est de même des comptes de virements internes.

PI-23. Disponibilité des informations sur les ressources reçues par les unités de prestation de services primaires

Santé

L'unité de base du système de santé est le Centre de santé de base (CSB). Au niveau immédiatement supérieur se trouvent les Services de santé de district (SSD), au nombre de 111. Les budgets des SSD apparaissent dans le budget, comme ceux de n'importe quel service de l'administration. Le fonctionnement des CSB est assuré par les SSD, qui achètent ce qui est nécessaire aux CSB et leur distribuent. Il n'existe aucune information sur la façon dont les SSD s'acquittent de cette tâche ; les SSD n'ont d'ailleurs pas de compte à rendre quant à la répartition qu'ils font des fonds qu'ils reçoivent entre les CSB, ou entre eux-mêmes et les CSB. Les SSD tiennent cependant un état de la répartition qu'ils opèrent entre les CSB, mais cette information reste à leur niveau. Des enquêtes sur le terrain ont montré que ces CSB sont extrêmement démunis ; le Ministère de la santé est d'accord avec cette observation. Les CSB collectent des recettes auprès des patients, notamment par la vente de médicament aux patients. Aucune information ne remonte sur ces recettes, qui ne sont pas comptabilisées par le Trésor. Les CSB peuvent recevoir des subventions des communes. Aucune information n'est disponible sur ce point.

Les investissements des CSB sont financés par le Ministère de la santé (et non par les SSD).

Les Centres hospitaliers de district dépendent également des SSD.

Les Centres hospitaliers universitaires (CHU) et les Centres hospitaliers régionaux de référence sont des Etablissements publics administratifs (EPA). Ils reçoivent une subvention. L'usage qu'ils font de celle-ci et de leurs ressources propres n'est pas connu.

Education

Les CISCO, au nombre de 110, sont situés au niveau des districts. Ils ont sous leur autorité les lycées, les collèges et les écoles primaires publiques. Les lycées sont individualisés dans le budget de l'Etat. Chaque CISCO gère les dépenses des collèges et des écoles primaires sans contrôle. Aucune information quant à la répartition des fonds qu'il reçoit entre ces entités ne remonte au niveau central, bien que, comme les SSD, les CISCO tiennent un état de la répartition qu'ils opèrent entre les écoles, mais cette information reste à leur niveau. Or l'essentiel des fonds qu'elles reçoivent de l'Etat transite par les CISCO. Une faible part est constituée de transferts directs du Ministère ; ils concernent de petites réparations ou des petites fournitures. Des enquêtes ont montré que pas grand-chose n'arrive aux écoles primaires ; le Ministère de l'éducation est d'accord avec cette observation.

Les fonds reçus du budget par les CISCO sont retirés par eux en espèces auprès des Trésoreries principales, dans l'avenir auprès de la Poste.

Les associations de parents d'élèves sont une source importante de financement des écoles primaires. Elles financent des instituteurs dans les zones enclavées. Il n'existe pas d'informations sur ces financements.

Note	Critères minima (Méthode de notation M1) Note globale : D	Justifications
D	i) Aucune collecte exhaustive de données sur les ressources perçues par les unités de prestation de services dans un quelconque secteur majeur n'a été effectuée et traitée au cours des 3 dernières années.	i) Aucune information n'est disponible sur les ressources perçues par les unités de base de la santé ou de l'éducation.

PI-24. Qualité et respect des délais des rapports d'exécution budgétaire produits en cours d'année

De nombreux problèmes de centralisation de l'information comptable existent, tant au niveau de la Direction du budget qu'à celui du Trésor. Des documents d'exécution sont élaborés par les Ministères et la Direction du budget, sur la base des comptes des ordonnateurs, et par le Trésor, sur la base des comptes des comptables, ainsi que d'informations en provenance d'autres administrations. Le Contrôle financier établit également un état d'exécution des dépenses.

Les rapports d'exécution des Ministères et de la Direction du budget

Il existe des problèmes de centralisation et de traitement de l'information, tant entre les Ministères et la Direction du budget qu'à l'intérieur même des Ministères.

La centralisation de l'information des Ministères par la Direction du budget

Les engagements et ordonnancements comptabilisés par les ordonnateurs secondaires et par le Contrôle financier ne sont pas systématiquement transmis à la Direction du budget. En principe, les ordonnateurs secondaires devraient transmettre à celle-ci une copie de la fiche de centralisation comptable (FCC) servie mensuellement après la liquidation, mais ils ne le font pas systématiquement. Dans les faits, la FCC est envoyée au Contrôle financier et au Trésor, mais plus rarement à la Direction du budget. Celle-ci a ainsi du mal à connaître tant les engagements que les ordonnancements. La Direction du budget n'est pas en réseau avec les Ministères et avec le Contrôle financier.

Il n'y a pas de système de suivi de l'ensemble des engagements et des ordonnancements de tous les Ministères.

La centralisation et le traitement de l'information à l'intérieur des Ministères

Il existe des problèmes de centralisation et de qualité de l'information.

L'absence d'un système informatique efficace rend difficile la centralisation de l'information. Les données des services déconcentrés remontent vers les Ministères en format ACCESS par disquettes. Les délais sont relativement longs, au moins deux mois.

Le passage du budget classique au budget de programmes a créé un certain nombre de difficultés qui nuisent à la qualité de l'information d'exécution budgétaire. Les gestionnaires d'activité inscrivent sur les DEF/TEF les codes de la suite *mission/ programme/ objectif/ activité/ sous-activité* ; dans la pratique, les activités et sous-activités de la nomenclature DSRP ne correspondent pas nécessairement aux tâches du Ministère et le choix de l'activité et de la sous-activité est souvent faite plus ou moins au hasard. Les Ministères sont, la plupart du temps, dans l'impossibilité de calculer les indicateurs d'impact. Ils ne présentent que les résultats relatifs aux indicateurs de résultat.

Les rapports d'exécution

Sept Ministères, représentant environ 65% du budget, établissent des rapports quadrimestriels (Ministère des Travaux publics et des Transports, Ministère de la Décentralisation et de l'Aménagement du Territoire, Ministère de l'Agriculture, de l'Élevage et de la Pêche, Ministère de l'Environnement, des Eaux et Forêts, Ministère de l'Éducation Nationale et de la Recherche Scientifique, Ministère de la Santé et du Planning familial,

Ministère de la Justice). Ces rapports sont disponibles dans le délai d'un mois et donnent lieu à une réunion de "suivi de l'exécution des dépenses publiques" à laquelle sont invités les bailleurs de fonds.

L'établissement de ces rapports rencontre des difficultés. Ainsi, lors de l'établissement du premier rapport de l'exercice 2005, le Ministère de l'éducation ne disposait que de 20% des informations sur les dépenses déconcentrées. Le rapport est établi par regroupement d'informations diverses, en provenance de plusieurs sources.

Les rapports incluent tant des données financières d'exécution du budget que des données physiques. Les données sont présentées dans le format du budget de programmes (sous forme agrégée), c'est-à-dire dans la nomenclature programmatique pour les données financières et, dans une certaine mesure, proche des indicateurs du budget de programme pour les données physiques. Les rapports incluent les réalisations des projets financés par les bailleurs. Quelques petits projets sont omis, financés par certains bailleurs bilatéraux.

Il n'existe pas de rapport d'exécution de l'ensemble du budget de l'Etat.

Les rapports d'exécution de la Direction du Trésor

Le Trésor centralise l'information et établit, en cours d'année, la balance, l'état des mandats visés, et le tableau des Opérations globales du Trésor (OGT).

La centralisation de l'information par le Trésor

Le Trésor rencontre des problèmes de centralisation de l'information, tant du côté des recettes que des dépenses.

Les régies financières transmettent leurs situations comptables avec retard et celles-ci ne sont pas contrôlées par les services du Trésor. Les comptables du Trésor ne prennent pas en charge les rôles fiscaux. Ils n'enregistrent les recettes qu'à l'occasion de leur encaissement. La fiabilité des comptabilités tenues par les comptables des régies financières est faible, et le suivi des restes à recouvrer est insuffisant.

Des difficultés sont constatées dans la centralisation des informations comptables. Des retards dans la communication sont constatés. Dans bon nombre de trésoreries, les opérations sont traitées manuellement. La non-opérationnalité du système informatique est le facteur déterminant des problèmes de centralisation comptable.

Les états des régies d'avance ne sont pas régulièrement présentés ou parviennent avec retard alors que la réglementation leur impose de rendre compte chaque mois ou au plus tard chaque trimestre.

Les opérations sur financement extérieur sont inscrites dans le budget général mais ne sont pas retracées dans les comptes de l'Etat. Le bailleur désigne généralement un ordonnateur central pour l'exécution des projets qu'il finance. Le bailleur débloque une avance initiale de crédits de paiement s'imputant sur son engagement total. Des comptes de dépôt (environ 200) sont ouverts au nom de l'Etat à la Banque centrale pour y déposer les fonds de contrevalet en Ariary des dons et des aides. Les fonds sont mouvementés par les chefs de projet. Le bailleur reconstitue l'avance au fur et à mesure des certificats d'avancement établis par les chefs de projets, contrôlés par la direction de la dette et vérifiés par les bailleurs. L'ordonnancement intervient après le paiement sous forme d'un mandat de régularisation du Ministère concerné. L'ordonnateur secondaire adresse alors au CDE et à la DIP une fiche de centralisation comptable. L'affectation définitive est opérée et les crédits réintégrés dans la comptabilité administrative de l'Etat. Dans la pratique les problèmes sont multiples :

– La centralisation des informations est mal assurée par le chef de projet auprès du Ministère technique.

- Le Trésor public, qui a connaissance des engagements, n'obtient pas d'informations exhaustives sur les paiements effectués.
- Le mandat de régularisation n'est pas systématiquement établi ou il est transmis aux services du Trésor très tardivement, en général en fin d'année.
- En l'absence du mandat, les dépenses ne sont pas réintégrées dans la comptabilité générale.

La balance consolidée de l'Etat

La balance consolidée de l'Etat est assez difficile à lire en l'absence de sous-totalisation à un niveau inférieur aux classes (à un chiffre). Elle fait apparaître un certain nombre de problèmes :

1. Les comptes d'attente présentent des montants relativement élevés, de l'ordre de 10% du total de la balance, beaucoup plus inquiétants si on les rapporte aux charges et aux produits des deux premiers mois de l'année ou à une année entière d'exécution du budget.

Balance consolidée de l'Etat arrêtée au 28 février 2006 (extrait) – millions d'Ariary

	Débit	Crédit
Total de la balance	10 537 094	10 537 094
471 Imputation provisoire de recettes		395 589
472 Imputation provisoire de dépenses	962 258	
4786 Dépenses à classer et à régulariser	38 899	19 855
4787 Recettes à classer et à régulariser		999 270
541 Régies d'avance	1 691	5 565
545 Avances de caisse	1 737	
6 Comptes de charges	100 266	
7 Comptes de produits		145 437
Exécution du budget 2005 (engagements)	1 423 931	

Plusieurs explications peuvent être avancées pour justifier l'importance des comptes d'attente.

- Les régies de recettes tardent à produire les pièces de régularisation.
- Une partie des intérêts de la dette est en attente des mandats de régularisation.

2. La balance n'intègre qu'une part des opérations des projets financés sur ressources extérieures.

3. Les virements internes, qui sont des virements entre comptes, sont très importants comme on peut le constater à la lecture de la balance résumée ci-dessous. Ceci laisse penser que leur régularisation n'est pas rapide.

Balance consolidée de l'Etat arrêtée au 28 février 2006 (résumé) – millions d'Ariary

	Débit	Crédit
Total de la balance	10 537 094	10 537 094
1 Comptes de fonds	2 423 904	7 690 960
dont Emprunts et dettes assimilés	39 950	7 506 320
2 Compte des immobilisations	559 613	99
4 Compte de tiers	2 365 167	2 671 985
5 Comptes financiers	5 097 143	28 611
dont Virements internes	4 980 247	2 210
6 Comptes de charges	100 266	
		145 473

L'état des mandats visé

Le Trésor fait parvenir à la Direction du budget un état des mandats visés sous la forme d'une base de données brute. La Direction du budget rencontre des difficultés à traiter cette information brute. L'importance des comptes d'attente de la balance laisse penser que beaucoup de mandats visés n'ont pas fait l'objet d'une bonne imputation.

La Direction du budget est cependant à même d'établir un état d'exécution de l'exercice passé en base paiements à peu près six mois après la fin de l'année.

Le tableau des opérations globales du Trésor (OGT)

La situation des opérations globales du Trésor, OGT, est l'équivalent du TOFE. Elle est établie par le Services des études de la DGT. L'OGT synthétise les informations produites par le MEFB et la Banque centrale et constitue le seul document intégré d'analyse et de suivi de l'exécution de la loi de finances. Une partie des difficultés rencontrées dans l'élaboration de l'OGT vient des problèmes cités précédemment concernant notamment la centralisation de données comptables fiables, exhaustives et dans les délais prévus par la réglementation.

L'OGT ne couvre pas l'ensemble des opérations des administrations publiques. Elle ne dispose que d'informations parcellaires concernant les correspondants, qui incluent les établissements publics, les provinces autonomes et les collectivités décentralisées. L'OGT ne retrace que les soldes de caisse dans le poste "autres opérations nettes du Trésor".

Un nombre important de ces collectivités n'établissent pas de compte administratif, et, si des informations existent, elles ne sont pas toujours centralisées, contrôlées et exploitées au niveau central par le Ministère de la décentralisation et transmises au MEFB.

Il existe un document méthodologique décrivant la construction pratique de l'OGT ; le document est complet et précis.

Les rapports d'exécution du Contrôle financier

Le Contrôle financier centralise les dépenses engagées. L'état d'exécution est disponible à peu près deux mois après la fin du trimestre. C'est le seul état d'exécution disponible dans des délais relativement réduits, mais il présente des omissions qui rendent sa pertinence discutable. En particulier, la remontée des dépenses engagées visées par les Délégations déconcentrées pose des problèmes.

Note	Critères minima (Méthode de notation M1) Note globale C+	Justifications
B	ii) Les rapports sont préparés tous les trimestres, et émis dans les 6 semaines suivant la fin du trimestre.	ii) Le seul rapport d'ensemble sur l'exécution du budget est l'OGT, qui est disponible dans les six semaines, parfois un peu plus.
C	i) La comparaison avec le budget n'est possible que pour les principales rubriques administratives. Les dépenses sont saisies à la phase d'engagement ou celle du paiement (mais non aux deux phases). iii) Des préoccupations existent quant à l'exactitude des données, et ne sont pas toujours soulignées dans les rapports, mais cette lacune ne remet pas en cause leur utilité primaire.	i) L'OGT ne permet une comparaison avec le budget qu'à un niveau relativement agrégé. Il n'existe pas de présentation des deux phases. iii) Des problèmes de centralisation de l'information existent, qui ne remettent pas en cause l'intérêt de l'OGT.

Réformes

La Direction du budget a mis en place une cellule informatique chargée d'établir des états d'exécution sur la base des informations du Trésor et du Contrôle financier. Cette cellule a déjà réalisé des progrès importants. Son efficacité est conditionnée par la réussite de la mise en œuvre de SIGFP.

PI-25. Qualité et respect des délais des états financiers annuels

Un seul état annuel financier consolidé de l'administration centrale doit être préparé selon la loi organique du 27 juillet 2004 : c'est la loi de règlement.

La loi de règlement selon la LOLF

La loi de Règlement constate le montant définitif des recettes encaissées et des dépenses ordonnancées au cours de la gestion de l'année civile considérée et approuve les différences entre les résultats et les prévisions de la loi de Finances de l'année, complétée, en tant que de besoin, par les lois rectificatives. Le cas échéant, elle approuve les dépassements de crédits résultant de circonstances de force majeure. Elle autorise enfin le transfert du résultat de l'année au compte permanent des résultats du Trésor.

La loi organique n° 2004-036 sur la Cour suprême prévoit que le Ministre chargé des finances transmet à la Cour le projet de loi de règlement appuyé des documents budgétaires et comptables prévus au plus tard 4 mois avant la date de dépôt du projet sur les bureaux du Parlement. La loi organique n° 2004-007 du 26 juillet 2004 sur les lois de finances prévoit quant à elle que le projet de loi de règlement, y compris le rapport et les annexes explicatives, est déposé en premier lieu sur le bureau de l'assemblée nationale et distribué au cours de la première session de la deuxième année qui suit l'exécution du budget concerné.

Toutefois, la loi prévoit en son article 57 que le Gouvernement donne communication aux Commissions des finances du Parlement deux fois par an au cours des sessions ordinaires des assemblées des informations relatives à l'exécution de la loi de finances.

Obligation de communication au Parlement (art. 57 de la LOLF)

Outre les documents et annexes ou rapport relatifs à la loi de Finances qu'il doit produire au Parlement, le Gouvernement devra donner communication aux Commissions des finances du Parlement deux fois par an au cours des sessions ordinaires des assemblées : de la situation des dépenses engagées et ordonnancées ; de la liste des mouvements de crédits ; des textes pris dans les domaines couvrant le régime de la rémunération du personnel ou les changements intervenus au niveau de la gestion des emplois ; de la situation des arriérés de paiements ; de la situation de trésorerie et de la dette publique ; de la situation des recettes fiscales et douanières ; de la situation du secteur réel ; de la situation du commerce extérieur ; de la balance générale des comptes ; de la situation de la circulation monétaire ; de la situation des effectifs. Les communications prévues au paragraphe ci-dessus porteront sur les dernières réalisations disponibles tant pour la première session que pour la seconde session du Parlement.

En terme de délai, la loi prévoit que le projet de loi de règlement, y compris le rapport et les annexes explicatives, préparé par le Ministère des finances, est déposé en premier lieu sur le bureau de l'Assemblée Nationale et distribué au cours de la première session de la deuxième année qui suit l'exécution du budget concerné.

La loi organique sur la Cour suprême du 1^{er} octobre 2004 prévoit de plus, que ce projet doit faire préalablement à son dépôt sur le bureau des Commissions des finances des assemblées l'objet d'un examen par la Cour des comptes et d'une déclaration de conformité entre les écritures des comptables et celles des ordonnateurs.

Ces dispositions n'ont pas été appliquées strictement dans la période récente.

L'élaboration des lois de règlement a, en effet, pris beaucoup de retard dans la période récente. La dernière loi de règlement adoptée est la loi relative à l'exercice 2001. Il faut noter qu'elle a été adoptée selon la même procédure que la loi de finances, et n'a pas donné lieu à débat. Le président de la Cour des comptes n'a pas été auditionné.

La Cour a réalisé les rapports prévus pour les exercices 2002 et 2003 et les projets de lois ont été déposés à l'assemblée nationale en 2005, mais aucun calendrier précis n'a été prévu pour leur adoption. Le projet de loi de règlement de 2004 est en cours d'élaboration au Ministère des finances.

Les projets de loi de règlement examinés par la Cour ont été déclarés conformes (recoupement comptabilité administrative et de gestion) mais la déclaration de conformité a

été assortie d'une réserve générale de non contrôle des comptes puisque la Cour ne disposait pas des comptabilités de gestion ou n'avait pu les contrôler.

La loi de règlement étant préparée dans les mêmes formes que la loi de finances, des normes équivalentes aux normes IPSAS s'appliquent.

Note	Critères minima (Méthode de notation : M1) Note globale : D+	Justifications
A	iii) Les normes IPSAS ou des normes nationales équivalentes sont appliquées à tous les états	iii) Les lois de règlement sont préparées dans les mêmes formes que les lois de finances.
D	i) L'administration centrale ne prépare pas d'état financier consolidé chaque année ii) Les états annuels sont préparés, ils ne sont généralement pas soumis pour vérification externe dans les 15 mois suivant la fin de l'exercice.	i) Des retards importants ont été pris dans la préparation des projets de loi de règlement. ii) L'administration s'emploie à préparer les lois de règlement pour les années passées, mais à cause du retard, les projets préparés sont tardifs par rapport à la fin de l'exercice auquel ils correspondent

Il faut noter qu'environ la moitié des comptes des collectivités territoriales sont disponibles au Ministère de la décentralisation et de l'aménagement du territoire, bien qu'elles aient obligations de rendre des comptes. Le Trésor ne dispose d'informations sur les mouvements de caisse que dans le cas des collectivités qui disposent d'un comptable public (au nombre de 111).

En l'état actuel, il ne peut y avoir de compte consolidé des collectivités territoriales.

Actuellement, les Ministères ne parviennent pas au niveau central à établir leur compte administratif en raison du manque de fiabilité des comptabilités administratives, et l'absence d'une réelle obligation de les produire

Le rapprochement de la comptabilité des ordonnateurs et de celle des comptables n'est pas effectué de façon systématique. L'ACCPDT produit le Compte général d'exécution de la loi de finances sans véritable confrontation entre ces deux comptabilités.

3.6 Surveillance et vérification externe

PI-26. Etendue, nature et suivi de la vérification externe

Le système de surveillance et de vérification externe est présenté avant qu'une évaluation ne soit proposée de son fonctionnement effectif.

Le système de surveillance et vérification externe

La surveillance et la vérification externes sont assurées par la Cour des comptes, les Tribunaux financiers et le Conseil de discipline budgétaire et financiers (CDBF) conformément au modèle juridictionnel classique.

Dans un système fondé sur la séparation des ordonnateurs et des comptables le jugement régulier exhaustif et approfondi des comptabilités publiques par le juge des comptes que suppose le contrôle des comptables publics est la pierre d'angle du dispositif de contrôle de la régularité et de la transparence de l'utilisation des fonds publics.

I. La Cour des comptes

La Cour des comptes a succédé à l'ancienne Chambre des comptes. Elle compose, avec la Cour de cassation et le Conseil d'Etat, la Cour suprême (qui, en réalité, en dépit de son nom n'a pas les compétences habituelles d'une Cour suprême ou d'une Cour constitutionnelle mais celles d'un tribunal des conflits). L'organisation, les attributions et le fonctionnement de la Cours des comptes sont définis par la loi organique n° 2004-036 du 1^{er} octobre 2004.

Les compétences de la Cour sont très larges.

1) Elle juge en premier et dernier ressort les comptes des comptables principaux de l'Etat des Provinces autonomes (sous réserve de textes transférant cette compétence aux tribunaux financiers) et des organes publics (établissement publics) nationaux et provinciaux (sous la même réserve de compétence que précédemment) qui y sont rattachés (contrôle dit juridictionnel). Ce contrôle sur pièces et sur place est essentiellement formel : il se limite à vérifier que le comptable a payé les dépenses et recouvré les recettes en conformité aux règlements existants (présence des pièces justificatives exigées, respect des réglementations applicables dont la compétence de l'ordonnateur, exactitude des calculs de liquidation et existence des crédits). Il s'étend aux comptables de fait qui, sans être comptables patents, ont exécuté des actes réservés aux comptables patents. Les contrôles donnent lieu à des arrêts qui fixent la ligne de compte (pour enchaîner les comptes) et régularisent les comptes par des débits imposés aux comptables (ces débits n'ont pas le caractère de sanction) lorsqu'un paiement a été fait de façon irrégulière par rapport aux règles de la comptabilité publique.

La liste des pièces justificatives qui doivent appuyer les mandats des ordonnateurs et qui conditionnent le paiement par le comptable public est fixée dans le décret n° 2005-089 du 15 février 2005.

La Cour, par ailleurs, dispose de prérogatives de contrôle (de type audit) sur les organismes et sociétés à participation financière publique ainsi que sur les organismes de prévoyance sociale.

2) Elle statue en appel sur les décisions rendues par les juridictions financières dans les Provinces autonomes ou les organismes administratifs à caractère juridictionnel.

3) Elle contrôle l'exécution des lois de finances, c'est-à-dire :

- la régularité et la sincérité des comptes consolidés des ordonnateurs et des comptables ;
- la qualité de la gestion dans l'exécution des lois de finances.

A cette fin, la Cour doit établir à l'attention du parlement un rapport sur l'exécution des lois de finances (rapport sur le projet de loi de règlement) et une déclaration générale de conformité entre les écritures des ordonnateurs et celles des comptables de l'Etat ; rapport et déclaration qui sont des préalables à l'adoption par le parlement du projet de loi de règlement préparé par le Ministre chargé des finances et sont publiés au journal officiel.

4) Elle contrôle la gestion des ordonnateurs en appréciant :

- la régularité de la gestion ;
- le bon emploi des fonds publics ;
- la performance des services publics.

Si elle constate des irrégularités administratives ou des insuffisances dans l'organisation administrative, financière et comptable, elle en fait part, après contradiction entre la Cour et les ordonnateurs en cause et éventuelles régularisations, aux autorités intéressées (supérieurs hiérarchiques ou autorités de tutelle) par voie de référé.

Par ailleurs, la Cour des comptes doit adresser au Président de la république et présenter au parlement un rapport annuel dans lequel elle expose ses observations et dégage les recommandations qui peuvent en être tirées. Ce rapport, auquel sont jointes les réponses des organismes mis en cause, doit être publié au Journal officiel. Et, à la demande des présidents du Sénat et de l'Assemblée nationale, du Premier ministre, des Présidents des Conseils provinciaux, la Cour peut procéder à des enquêtes et études dont les rapports particuliers sont adressés aux chefs des institutions intéressées avec copie au Ministre chargé des finances ou du Ministre du Budget, au Ministre de la Justice et aux chefs de la Cour suprême.

Ces dispositions appellent plusieurs remarques de fond :

- les textes ne prévoient pas la compétence de la Cour sur les subventions publiques, notamment aux associations, qui est une voie habituelle, dans un système fondée sur la séparation du comptable et de l'ordonnateur, pour tourner les contrôles des fonds publics par le comptable ;
- les textes ne prévoient pas de délai limite de contrôle des comptabilités publiques par le juge des comptes au-delà de laquelle le comptable serait automatiquement déchargé de sa gestion ; la responsabilité étant totalement transmissible aux héritiers, cette absence de limite temporelle peut avoir des conséquences graves en cas de succession ;
- il n'est pas indiqué dans la loi organique si les arrêts de la Cour des comptes sont passibles de cassation par le Conseil d'Etat ; s'ils ne l'étaient pas cela soulèverait un problème de droit fondamental au regard de l'obligation habituelle, pour la sécurité juridique, de deux niveaux de juridiction ;
- les textes soulèvent des problèmes de respect des droits fondamentaux (voir par exemple la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme) : non respect des droits de la défense (du comptable) dans la mesure où la procédure n'est pas publique, le comptable n'est pas informé de toutes les pièces et actes contre lui et enfin le magistrat rapporteur (instructeur) prend part au délibéré ;
- l'article 389 prévoit que «au cas où il aurait été relevé dans ses référés des fautes ou des négligences ayant compromis les intérêts financiers de l'Etat, le Président de la Cour des comptes peut demander qu'une action disciplinaire soit engagée contre les auteurs des fautes ou négligences par le Commissaire général du Trésor Public. La demande de sanction ainsi présentée contre le comptable de droit ou de fait oblige l'autorité dont dépend le comptable à la prendre. Cette disposition méconnaît la séparation des pouvoirs entre l'exécutif et le judiciaire : dans un Etat de droit, le pouvoir judiciaire ne peut s'ingérer dans le pouvoir disciplinaire qui appartient exclusivement à l'exécutif ;

- Il est discutable juridiquement qu'une partie des débets et amendes prononcés soient versés au personnel de la Cour des comptes; les incitations au travail des personnels de la Cour doivent emprunter d'autres voies ;
- La Cour n'a pas de compétence de certification des lois de règlement ;
- La compétence sur les provinces autonomes n'est pas claire.

II. Les tribunaux financiers

Les tribunaux financiers, créés par la loi n° 2001-25 du 9 avril 2003, sont compétents, dans des conditions similaires à la Cour des comptes, pour le jugement et le contrôle administratif des comptes et de la gestion des collectivités territoriales décentralisées. En outre, les tribunaux sont chargés de mission de contrôle budgétaire sur saisine du Délégué général du Gouvernement dans trois cas : le défaut d'adoption du budget dans les délais prescrits ; l'absence d'équilibre budgétaire réel ; le défaut d'inscription et de mandatement d'une dépense obligatoire.

III. Le Conseil de discipline budgétaire et financier (CDBF)

Le CDBF, institué par la loi du 26 juillet 2004, est chargé de sanctionner les fautes de gestion (non respect des textes et malversations) commises par les fonctionnaires de l'Etat, les élus et les agents des provinces, des régions, et des communes, les responsables des organismes publics soumis aux règles de la comptabilité publique. Le Conseil n'a donc pas compétence sur les Présidents d'institution et les Membres du Gouvernement. Il peut être saisi par le Président de la République et les principaux hauts responsables des assemblées, de la haute Cour constitutionnelle, du Ministère des finances, du Gouvernement, et des Collectivités territoriales.

Les fautes susceptibles d'être punies sont limitativement énumérées ; elles sont de deux types :

- les fautes financières et budgétaires d'engagement de dépenses : absence de visa du contrôleur financier ; défaut de compétence juridique ; absence de crédits ; violation de la spécialité des crédits ; dépassement des crédits à caractère limitatif, en violation du rythme de consommation prévu par la circulaire budgétaire ;
- les actions qui font grief à l'Etat et aux collectivités territoriales : règles des marchés publics non respectées ; commande ou passation de contrats publics permettant de s'attribuer une partie des prestations ou travaux ; clientélisme (à condition selon la loi qu'il soit « injustifié », ce qui suppose qu'il existe un « clientélisme » justifié) ; prix abusifs et conditions défavorables à l'Etat ; dépenses injustifiées ou ostentatoires ; passation de commande avant la conclusion de contrats, conventions ou marchés.

Ce Conseil a vocation à jouer un rôle essentiel dans la sécurisation de la dépense publique dans la mesure où il rééquilibre le caractère formel du contrôle exercé par le comptable et responsabilise certains ordonnateurs et les agents de l'administration qui pourraient se croire protéger par la responsabilité du comptable. Il faut souligner que tous les ordonnateurs ne soient pas passibles de sanctions du Conseil.

L'efficacité du système de surveillance et de vérification externe

La Cour des comptes doit contrôler 22 postes comptables principaux. Outre l'Etat, sont soumises aux règles de la comptabilité publique les régions (22) et seulement les communes urbaines et rurales de premières catégories (une centaine sur les 1550 existantes) qui sont de la compétence des tribunaux financiers.

Lorsqu'une commune n'est pas soumise à la comptabilité publique, un trésorier qui gère les fonds est désigné par l'ordonnateur. Celui-ci établit une comptabilité qui doit être produite au

Ministère de la décentralisation. Cette reddition conditionne l'octroi des subventions de l'Etat. Le juge des comptes n'a pas de « droit d'évocation ».

L'ensemble des dispositions qui précisent le rôle de la Cour des comptes et des Tribunaux financiers est, en grande partie dénué d'application pratique comme le montre la série d'indicateurs de moyens et d'activités de la Cour des comptes.

Tableau 3.6.1 : Indicateurs de moyens de la Cour des comptes et des Tribunaux financiers

	2006	
	Cour des comptes	Tribunaux financiers (6)
Magistrats du siège	6 (dont 3 auditeurs)	18
Magistrats du parquet	3	6

Le nombre de magistrats de la Cour a diminué : certains magistrats sont partis dans les tribunaux financiers ; d'autres sont partis en détachement. Il semble que la situation de magistrat soit peu attractive. Le seul progrès est la mise en place de l'ensemble des tribunaux financiers (6 contre deux en 2005).

Sans raisons évidentes, le CDBF n'a pas encore été mis en place.

Les comptabilités de gestion 2002 et 2003 ont été reçues et sont en cours d'instruction. Elles ne font pas l'objet d'un programme de travail. Les comptabilités 2001 et 2004 sont en cours de réception. Les comptabilités antérieures à 2001 ont fait l'objet d'une dispense légale de production.

Tableau 3.6.2 : Indicateurs de respect de reddition des comptes à la date du rapport

	Avant 2001	2002	2003	2004	2005
Comptes reçus	Loi générale de dispenses	Reçus	Reçus	En cours	
Exception		1 poste (région)	1 poste (région)		
Date de réception					

Tableau 3.6.3 : Indicateurs d'activité relatifs au contrôle juridictionnel et administratif

Cour des comptes	2005	1 ^{er} trimestre 2006
Nombre d'arrêts provisoires	0	0
Nombre d'arrêts définitifs	0	0
Nombre de débet	0	0
Nombre de gestions de fait déclarées	0	0
Nombre de référés	0	0
Amendes	0	0
Rapport public	0	0
Rapports particuliers	2	0

La Cour des comptes a peu de moyens ; son activité est toute entière consacrée aujourd'hui aux rapports sur les lois de règlement courantes ou en retard. Cette situation est une des lacunes majeures du système actuel. Il en résulte une non surveillance externe générale de l'emploi des fonds publics.

La mission a visité la Paierie générale de Tananarive et a procédé très sommairement à l'examen de quelques liasses de pièces justificatives de paiement. Elle a pu constater que tous les dossiers examinés présentaient des insuffisances de pièces justificatives qui auraient entraîné des injonctions de production de pièces au comptable (puis, éventuellement de débet) par le Juge des comptes si celui-ci les avait contrôlés.

Cette carence du contrôle des contrôleurs (en l'espèce, les comptables publics) rejait sur l'ensemble de la chaîne de la dépense dont les responsables bénéficient de fait d'une immunité.

Note	Critères minima (Méthode de notation : M1) Note globale : D	Justifications
D	<p>i) Les vérifications portent sur les entités de l'administration centrale représentant moins de 50 % des dépenses totales ou les vérifications ont une plus couverture plus importante mais ne mettent pas en évidence les questions d'importance majeure.</p> <p>ii) Les rapports de vérification sont présentés au parlement au-delà des 12 mois suivant la fin de la période sous revue ; les rapports de vérification concernant les états financiers sont présentés au parlement au-delà des 12 mois suivant leur réception par l'institution de vérification externe.</p> <p>iii) Peu de preuves existent quant à une réponse donnée ou un suivi.</p>	<p>i) Les comptabilités des comptables ne sont pas contrôlées ; il n'y pas de rapports publics ni de référés.</p> <p>ii) la dernière loi de règlement présentée au Parlement porte sur l'exercice 2003.</p> <p>iii) Le suivi des recommandations est sans objet puisqu'il n'y a pas de recommandations.</p>

PI-27. Examen de la loi de finances annuelle par le pouvoir législatif

Avant le dépôt du projet de budget sur le bureau des assemblées le gouvernement et l'assemblée nationale entretiennent quelques relations épisodiques relatives à la préparation du budget.

Ainsi, pendant la confection du budget par le gouvernement, la Commission des finances est consultée par le gouvernement sur les souhaits des syndicats - que la Commission des finances est chargée de recueillir auprès des syndicats eux-mêmes - concernant les dispositions qu'ils voudraient voir figurer dans la loi de finances.

Par ailleurs, peu de temps avant le dépôt du projet de loi sur le bureau de l'assemblée, la Commission des finances est aussi consultée par le gouvernement sur la dotation allouée à l'Assemblée nationale.

Le Ministère des finances transmet aussi, à intervalle régulier, (en mai et en septembre normalement) des informations globales au Président de la Commission des finances sur l'exécution du budget (en termes d'engagements de crédit) et les mouvements internes de crédit, en application de la loi organique sur les lois de finances. Ces informations sont souvent informelles.

En ce qui concerne la procédure d'adoption de la loi de finances, la loi organique prévoit que le projet de loi de finances de l'année et ses annexes soient déposés et distribués au plus tard le 30 octobre de l'année qui précède l'année d'exécution du budget. A quelques jours près, ce délai est respecté. Depuis 2003, il n'y a plus de retard.

La loi organique organise dans son article 47 les délais d'examen du projet par l'assemblée nationale et le Sénat et ménage un délai maximum de 60 jours pour l'examen par le Parlement du projet de loi de finances. Le parlement dans son ensemble dispose donc de deux mois pour examiner le projet de budget.

Pour l'examen du projet, le Ministre des finances, puis les principaux Directeurs de l'administration des finances, sont auditionnés par la Commission des finances. La Commission entend aussi des experts extérieurs à l'administration. Cet examen dure entre 4 et 10 jours.

La Commission rédige ensuite un « procès verbal » de ses débats qui fait office de rapport de la Commission. Celui-ci est préparé par le Rapporteur de la Commission avec l'aide de deux administrateurs de l'Assemblée. Il ne contient jamais de propositions de modification ou d'amendement.

Le projet de budget est, ensuite, après lecture par le Rapporteur de la Commission des finances du rapport de la Commission, présenté et débattu par un organe appelé *Commission plénière des finances*. Cette Commission plénière est en fait l'assemblée nationale dans son ensemble délibérant à huis clos. Ces débats auraient un caractère « technique » et « explicatif » et dureraient 1 ou 2 jours.

Enfin le projet est débattu en séance publique pendant environ 2 jours.

La loi organique fixe quelques règles générales de procédure d'examen du budget (articles 48 – voir l'encadré "Les dispositions de la loi organique sur la procédure d'examen du projet par le parlement"). Elle reste silencieuse sur les droits d'amendement des députés.

Les dispositions de la loi organique sur la procédure d'examen du projet par le Parlement

Les évaluations des recettes font l'objet d'un vote d'ensemble pour le budget général de l'Etat, les Budgets annexes et les Comptes particuliers au Trésor.

Les évaluations de ressources et de charges de trésorerie font l'objet d'un vote unique.

La discussion des crédits du Budget général de l'Etat donne lieu à un vote par ensemble de missions au sein d'un Ministère. Les votes portent à la fois sur les autorisations d'engagement et sur les crédits de paiement.

Les plafonds des autorisations d'emplois font l'objet d'un vote unique.

Les crédits des Budgets annexes et les crédits ou les découverts des Comptes particuliers du Trésor sont votés par Budget annexe et Compte particulier du Trésor.

En réalité, aucune procédure particulière n'est respectée par l'Assemblée nationale ; le budget fait l'objet de discussions ponctuelles, portant, en général, sur des enjeux locaux.

Les débats font l'objet d'un compte rendu dans le Journal officiel. Jusqu'à maintenant, pour la période récente, les projets de loi de finances n'ont jamais été amendés par les députés.

Il existe des règles claires pour la modification du budget en cours d'exercice. Elles sont posées par la loi organique (articles 9 à 22). Elles sont très précises (voir l'encadré "Les règles de modification des crédits budgétaires").

Les règles de modification des crédits budgétaires

1) Trois catégories de crédit sont distinguées.

- Les crédits limitatifs qui ne peuvent être ni engagés, ni ordonnancés, ni payés que dans la limite des crédits ouverts.

- Les crédits évaluatifs sont des prévisions de dépenses obligatoires, limitativement énumérées (notamment : dette publique, dette viagère, réparations civiles, frais financiers, dépenses d'investissement bénéficiant d'un financement affecté) dont le règlement ne saurait souffrir d'insuffisances de crédit. Les dépenses peuvent s'imputer au-delà de la dotation inscrite au programme qui les concerne. Les ministres des finances et du budget peuvent ouvrir des crédits supplémentaires pour acquitter les dépenses à caractère obligatoire se rapportant à ces dépenses. Les paiements en dépassement impliquent une régularisation par renflouement des crédits correspondant au plus tard par la loi de règlement.

- Les crédits provisionnels s'appliquent aux dépenses dont le montant ne peut correspondre exactement à la dotation inscrite à la loi de finances. La liste des programmes dont les dotations ont un caractère provisionnel doit être donnée chaque année par la loi de finances. Ces crédits ne peuvent être ordonnancés que dans la limite des crédits ouverts. Si ces crédits s'avèrent insuffisants, ils peuvent être complétés par arrêté des Ministres des finances ou du budget par prélèvement sur le crédit global pour dépenses imprévues, ou en cas d'urgence par décrets d'avances.

Les créations et transformations d'emplois ne peuvent résulter que de dispositions prévues par la loi de finances ; mais les transformations et les modifications de rémunérations peuvent être réalisées par le gouvernement dans la limite des crédits ouverts.

Des virements de crédits peuvent modifier la répartition des crédits entre programmes d'un même Ministère. Le montant cumulé, au cours d'une même année, des crédits ayant fait l'objet de virements ne peut excéder le taux de 10% des crédits ; au-delà, toute dotation supplémentaire doit faire l'objet d'une loi de finances rectificative.

Des transferts peuvent être faits entre programmes de Ministères différents si l'emploi des crédits correspond à des actions du programme d'origine. Les Commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat doivent en être informées. L'utilisation des crédits transférés donne lieu à un compte rendu spécial.

Aucun mouvement de crédit ne peut être fait entre les dépenses de personnel, de transfert et de subvention et les autres catégories de dépenses.

En cas d'urgence (art. 20) des décrets d'avances peuvent être pris (après avis du Bureau permanent ou des Commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat). Ils ne doivent pas affecter l'équilibre budgétaire de la loi de finances et le montant des crédits ouverts ne peut excéder 1% de la loi de finances de l'année. Ils doivent être ratifiés dans le plus prochain projet loi de finances afférent à l'année considérée.

Les crédits peuvent être gelés ou annulés par arrêté ministériel des Finances ou du Budget (art. 21), parce qu'ils deviennent sans objet ou pour toute autre raison, après accord du Ministre concerné. Information doit être donnée au Bureau permanent et aux Commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat.

Des reports de crédits disponibles sur un même programme (hors dépenses courantes de solde) d'une année sur l'autre sont possibles par arrêté conjoint des Ministres des finances, du budget et du Ministre intéressé (art. 22).

Source : la loi organique

Le Président de la Commission des finances de l'assemblée nationale a fait état d'information faite à lui par le Ministre des finances ou du budget en application de ces règles en cours d'exercice.

La Direction du budget a indiqué que ces règles étaient respectées et que les arrêtés de virement lui étaient régulièrement transmis.

Ces informations ne peuvent être validées ou vérifiées. C'est l'objet de la loi de règlement de contrôler l'application précise de ces règles, or la dernière loi de règlement adoptée concerne l'exercice 2001, maintenant très ancien.

En tout état de cause, comme les crédits votés et ouverts sont en général supérieurs aux besoins, ces règles ont une portée réelle très limitée (à recouper avec les indicateurs sur la consommation de crédits).

Hors de ces règles, les crédits mis à la disposition des ordonnateurs ne peuvent être modifiés que par une loi de finances ou, à titre exceptionnel, selon des procédures particulières (art. 11).

Il faut signaler que la loi organique prévoit la possibilité en cours d'année, dans certaines conditions, de promulgation de lois de finances rectificatives. Elle exige qu'un projet de loi de finances rectificative soit présenté en partie ou en totalité dans les mêmes formes que la loi de finances de l'année. Il n'y pas eu de loi de finances rectificatives au cours des dernières années.

Note	Critères minima (Méthode de notation : M1) Note globale : C+	Justifications
A	iii) Le parlement dispose d'au moins deux mois pour examiner les projets de budget.	iii) Le délai prévu est de 2 mois et il est globalement respecté.
B	(iv) Il existe des règles claires pour la modification du budget en cours d'exercice par l'exécutif, qui sont généralement respectées, mais elles autorisent des réallocations administratives très importantes.	iv) La loi organique fixe des règles claires. Elles semblent respecter, mais cela est difficile à vérifier en l'absence de loi de règlement ; la sous-consommation des crédits fait perdre beaucoup de leur portée à ces règles de toutes façons. En l'absence de loi de règlement sur les exercices récents le respect des règles de modification des crédits par le gouvernement ne peut être validé et évalué.
C	i) Le contrôle parlementaire porte sur les détails des dépenses et des recettes, mais seulement à un stade où les propositions détaillées ont été finalisées. ii) Il existe des procédures pour l'examen du budget par le parlement, mais qui sont incomplètes et partiellement observées.	i) Le débat budgétaire est en réalité très court, en reste à un niveau technique ou ponctuel, et ne débouche jamais sur des modifications du projet du gouvernement. ii) Dans les faits, le parlement ne suit pas de procédure spéciale et systématique pour l'examen du projet de budget.

PI-28. Examen des rapports de vérification externe par le pouvoir législatif

Le contrôle externe est exercé par le juge des comptes qui est chargé d'une mission générale d'assistance du Parlement et du Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances (art. 61 et 62 de la loi organique n° 2004-007 sur les lois de finances du 26 juillet 2004) ; de ce fait, les relations du Parlement avec l'audit externe passent par deux voies prioritaires : le rapport préparatoire à la loi de règlement (art. 44 de la loi organique sur les lois de finances) et la présentation au Parlement du rapport public de la Cour des comptes (art. 424 de la loi organique n° 2004-036 sur la Cour suprême et les trois Cours la composant).

Il est prévu, en outre que le Parlement puisse saisir la Cour d'une demande de mission d'étude ou d'enquête. Cette saisine est cependant limitée aux missions dont l'objet porte sur les observations que la Cour a formulées dans les rapports établis dans le cadre du contrôle administratif (il faut signaler que le texte de loi mentionne en son article 420 par erreur un article de la loi qui ne correspond pas manifestement à la disposition visée).

Ces dispositions ne sont pas réellement mises en œuvre.

La loi de règlement

La loi organique n° 2004-036 sur la Cour suprême prévoit que le Ministre chargé des finances transmet à la Cour le projet de loi de règlement appuyé des documents budgétaires et comptables prévus au plus tard 4 mois avant la date de dépôt du projet sur les bureaux du Parlement. La loi organique n° 2004-007 du 26 juillet 2004 sur les lois de finances prévoit quant à elle que le projet de loi de règlement, y compris le rapport et les annexes explicatives, est déposé en premier lieu sur le bureau de l'Assemblée nationale et distribué au cours de la première session de la deuxième année qui suit l'exécution du budget concerné.

Les parlementaires peuvent demander à la Cour des informations, enquêtes ou études en cours d'examen.

L'élaboration des lois de règlement a pris beaucoup de retard dans la période récente. La dernière loi de règlement adoptée est la loi relative à l'exercice 2001.

Cette loi de règlement a été adoptée selon la même procédure que la loi de finances, et n'a pas donné lieu à débat. Le Président de la Cour des comptes n'a pas été auditionné. La Cour a réalisé les rapports prévus pour les exercices 2002 et 2003 et les projets de lois ont été déposés à l'Assemblée nationale, mais aucun calendrier précis n'a été prévu pour leur adoption. Le projet de loi de règlement de 2004 est en cours d'élaboration au Ministère des finances.

Le rapport public

La Cour n'a pas encore fait de rapport public et aucun n'est en cours d'élaboration.

Les rapports sur saisine parlementaire

Aucun rapport sur saisine parlementaire n'a été demandé.

Autres contrôles et audits externes

L'assemblée nationale n'a commandé aucun audit ou rapport de vérification externe. Elle a mené dans la période récente quelques enquêtes parlementaires (moins d'une dizaine depuis 2002).

Note	Critères minima (Méthode de notation M1) Note globale : D	Justifications
D	i) L'examen des rapports de vérification par le parlement ne se fait pas ou nécessite généralement plus de 12 mois. ii) Le parlement ne conduit aucune audition approfondie. iii) Le parlement ne formule aucune recommandation.	i) Phase d'apurement des retards dans l'adoption des lois de règlements. La dernière loi de règlement porte sur l'exercice 2001. Aucun rapport public, ni rapport particulier n'a été rédigé. Aucun rapport d'audit externe n'a été commandé. ii) L'adoption de la loi de règlement de 2001 n'a donné lieu à aucun débat ; le Président de la Cour des comptes n'a pas été auditionné. iii) le Parlement n'a formulé aucune recommandation.

3.7 Pratique des bailleurs de fonds

Les modes de gestion de l'aide des principaux bailleurs de fonds figurent dans l'encadré "La gestion de l'aide par les principaux bailleurs de fonds".

L'aide multilatérale

L'aide des principaux bailleurs de fonds multilatéraux, Fonds monétaire international, Banque mondiale, Union européenne, Banque africaine de développement, obéit à des règles bien établies qui la conduisent à satisfaire les deux critères de prévisibilité et de renseignements des indicateurs D1 et D2. L'aide est discutée avec le gouvernement de façon quasi-permanente et les résultats des réalisations sont partagés avec le gouvernement, souvent par le biais d'un ordonnateur national ou de son équivalent. Les procédures nationales des finances publiques, par contre, ne sont pas appliquées, même si des procédures proches sont mises en œuvre, telles que le recours aux appels d'offres, et même si une partie de la chaîne de la dépense nationale peut être parcourue, souvent sous forme de régularisation des paiements par le Trésor.

L'aide bilatérale

L'aide bilatérale-dons est gérée par le Service de la gestion des aides bilatérales, directement rattachée à la Direction générale du Trésor. Les principaux bailleurs de fonds bilatéraux sont l'AFD, le Japon, la Norvège, la Chine et la Grande-Bretagne.

Les aides bilatérales-dons peuvent être décomposées en quatre types, dont les modes de gestion sont différents :

- Aide donnant lieu à convention avec le Ministère des finances ;
 - en devises ;
 - en ariary ;
- Aide donnant lieu à convention avec le Ministère technique ;
 - en devises ;
 - en ariary.

Les aides en devises sont gérées directement par les bailleurs de fonds. Les dépenses sont payées à partir d'un compte dans une banque commerciale. Les états de décaissement sont en principe envoyés tous les mois au service des aides bilatérales. Dans les faits le Trésor ne reçoit que moins de 50% des états de décaissements.

Le service des aides bilatérales ne gère que les aides en Ariary avec convention avec le Ministère des finances. Il paye les dépenses à partir des comptes de ces aides à la Banque centrale. La dépense est engagée et ordonnancée par l'ordonnateur délégué du Ministère avec l'accord du bailleur. Le service des aides bilatérales traite le dossier comme tout autre dossier. La régularisation des DEF/TEF intervient tous les bimestres.

Dans le cas d'une convention avec un Ministère technique, les paiements sont effectués par le bailleur de fonds à partir d'un compte dans une banque commerciale.

Les aides avec convention MEFB apparaissent dans le budget. Les aides avec convention Ministère technique peuvent ne pas apparaître dans le budget.

Une autre catégorie d'aide est celles qui sont exécutées par des agences d'exécution. Le Trésor n'est pas concerné sauf si l'agence est maître d'ouvrage délégué d'un Ministère. Dans ce cas, le paiement des dépenses passe par le Trésor si la convention est signée avec le MEFB, elle ne passe

pas par le Trésor si la convention est signée avec un Ministère technique. Ces agences interviennent pour le compte des Ministères techniques, mais aussi des collectivités territoriales, voire d'ONG.

Enfin, des aides sont accordées en dehors de tout Ministère. Le Ministère concerné n'est parfois informé qu'après la réalisation du projet.

L'intervention du Service de la gestion des aides bilatérales ne permet cependant pas de conclure à un respect des procédures nationales de dépenses, même lorsque ce service intervient en tant que comptable assignataire ; seule une partie de la chaîne de la dépense nationale est respectée, souvent au seul niveau de la régularisation de la dépense par le Trésor.

D-1. Prévisibilité de l'appui budgétaire direct

Note	Critères minima (Méthode de notation MI)	
Note globale : A		
A	i) Au cours des trois dernières années, l'appui budgétaire direct effectif n'a été qu'une seule année inférieure de plus de 5% aux prévisions.	Le FMI, la Banque mondiale, l'Union européenne, la France et la Banque mondiale font de l'aide budgétaire (qualifiée, dans le cas du FMI, d'appui aux déséquilibres de la balance des paiements). Cette aide est prévisible avant le début de l'exercice budgétaire et décaissée conformément aux prévisions conditionnellement à la réalisation des déclencheurs prévus.
A	ii) Des prévisions de décaissements trimestriels ont été convenues avec les bailleurs de fonds au début ou avant le début de l'exercice budgétaire et les retards effectifs dans les décaissements (pondérés) n'ont pas excédé 25 % au cours de deux des trois dernières années.	

D-2. Renseignements financiers fournis par les bailleurs de fonds pour la budgétisation de l'aide-projet et l'aide-programme et établissement des rapports y afférents

L'aide-projet des principaux bailleurs de fonds est connue des Ministères ou du Ministère des finances avant le début de l'exercice budgétaire. Elle n'est pas directement ventilée selon la nomenclature budgétaire, mais il est facile de classer les projets à l'intérieur de la nomenclature budgétaire par Ministère et direction.

Les projets fournissent des rapports trimestriels dans plus de 85% des cas (rapports financiers au minimum) et dans un délai d'un mois dans presque tous les cas, que les projets soient inscrits au budget ou ne le soient pas.

Note	Critères minima (méthode de notation : M1) Note globale : A	
A	i) Tous les bailleurs de fonds (exception éventuellement faite de quelques bailleurs de fonds dont l'aide est peu significative) fournissent des estimations sur les décaissements de l'aide-projet à des étapes conformes au calendrier budgétaire de l'administration, et dont la ventilation est conforme à la classification du budget de l'administration centrale.	L'aide-projet des principaux bailleurs de fonds est connue avant le début de l'exercice budgétaire et fait, pour la quasi-totalité des projets, l'objet de rapports trimestriels disponibles dans un délai d'un mois.
A	ii) Les bailleurs de fonds fournissent les rapports trimestriels dans le mois suivant la fin de la période sur l'ensemble des décaissements effectués, pour au moins 85 % des prévisions de financement extérieurs des projets inscrites au budget, avec une ventilation conforme à la classification budgétaire de l'administration centrale.	

D-3. Proportion de l'aide gérée sur la base des procédures nationales

Le cas de l'Agence française de développement (AFD) est à séparer de celui des autres bailleurs de fonds.

Les principaux bailleurs de fonds hors AFD

Aucune aide n'est gérée sur la base des procédures nationales, c'est-à-dire en parcourant le circuit normal de la dépense au Ministère technique puis au Trésor. Certains bailleurs de fonds disposent d'ordonnateurs nationaux et recourent aux marchés publics. Cependant, c'est souvent le bailleur de fonds qui choisit son opérateur. Les procédures de passation des marchés publics sont généralement en dérogation des procédures nationales, mais conformes aux normes internationales.

Les trois autres domaines – paiements/comptabilité, vérification et établissement des rapports – sont hors des procédures nationales.

L'AFD

L'AFD fait exécuter ses projets par des maîtres d'ouvrage (Ministère, commune, établissement public, ...). Ces maîtres d'ouvrage appliquent les procédures nationales de façon partielle. Le Trésor effectue des contrôles qui sont différents de ceux qui prévalent pour des dépenses sur fonds propres. Le paiement est effectué par l'AFD.

Note	Critères minima (Méthode de notation M1)	Justifications
D	i) Moins de 50 % des fonds versés à l'administration centrale au titre de l'aide sont gérés conformément aux procédures nationales.	Aucune aide n'est gérée selon les procédures nationales, à l'exception des projets de l'AFD, qui suivent partiellement les procédures nationales.

La gestion de l'aide par les principaux bailleurs de fonds

AFD

L'AFD finance des projets et programmes faisant l'objet de la signature d'une convention de financement avec la République de Madagascar, représentée par le Ministre des finances.

Chaque convention désigne une entité pour assurer la maîtrise d'ouvrage, par exemple un Ministère, une commune ou une agence nationale. Cette entité peut également déléguer la maîtrise d'ouvrage à un maître d'ouvrage délégué et choisir une agence d'exécution le cas échéant.

Le maître d'ouvrage met en œuvre ses projets et programmes dans le respect des procédures et règles en vigueur à Madagascar et des normes internationales en matière de mise en concurrence, ce que l'AFD vérifie avant de décaisser.

Prévisibilité des décaissements

L'AFD décaisse à la demande du maître d'ouvrage, soit pour alimenter une caisse d'avance qui est mise à sa disposition, soit pour régler directement un fournisseur, choisi par lui selon ses propres procédures (dans le respect des normes internationales). Le calendrier des décaissements est donc déterminé par la maîtrise d'ouvrage malgache.

Suivi des décaissements

Chaque demande de versement effectuée par le maître d'ouvrage est visée par le Service de gestion des aides bilatérales de la Direction générale du Trésor, qui contrôle la conformité des demandes

avec les dispositions de la convention de financement, notamment le budget alloué, en tant que comptable assignataire. Le gouvernement sait donc en direct (aussi bien que l'AFD) combien a été décaissé au titre d'une convention de financement signée avec l'AFD.

FMI

Le FMI apporte un appui aux déséquilibres de la balance de paiements, sous forme de prêts à taux concessionnel. En fait, on peut considérer qu'il s'agit d'aide budgétaire non ciblée pour deux raisons ;

- les fonds sont à la disposition du gouvernement pour en faire l'usage qu'il souhaite ;
- tous les emprunts sont des appuis à la balance des paiements, qu'ils soient déclarés comme tels ou qu'ils ne le soient pas.

Ces prêts sont décaissés sur la durée du programme par tranches après une revue. Ils ne sont donc pas prévisibles de façon précise, le décaissement pouvant être reporté en fonction des résultats de la revue.

On peut néanmoins considérer que, s'inscrivant dans le cadre d'un programme, et malgré le risque de report à l'issue des revues, ces prêts sont prévisibles avant le début de l'élaboration du budget des exercices concernés par le programme.

Union européenne

L'Union européenne fait aussi bien de l'aide budgétaire que de l'aide projet.

La prévision de l'année est disponible en janvier ou février.

Les protocoles d'accord entre l'Union européenne et le gouvernement prévoient généralement l'inscription de l'aide au budget de l'Etat.

Les rapports sont semestriels, facilement disponibles pour le gouvernement puisque partagés avec l'ordonnateur national, et disponible dans un délai inférieur à deux mois.

L'ordonnateur national est le Ministre des finances. Il dispose d'un bureau d'appui d'une cinquantaine de personnes.

La gestion de l'appui de l'Union européenne obéit aux règles de gestion de l'Union européenne.

Banque mondiale

La Banque mondiale fait de l'aide budgétaire qui est parfaitement prévisible, conditionnellement à la réalisation de déclencheurs. Elle est décaissée dans le délai d'un mois.

La gestion de l'aide-projet de la Banque mondiale obéit à un certain nombre de règles qui sont propres à la Banque. Chaque projet est élaboré et géré par une équipe recrutée par le gouvernement. La Banque mondiale émet des non-objections.

Les fonds des projets sont déposés, par tranche (souvent de 10%), sur un compte dans une banque commerciale.

L'ordonnateur national est le Ministre des finances, qui n'intervient que pour transmettre à la Banque les trois signatures des personnes dont deux seront nécessaires pour signer les chèques ou demander le réapprovisionnement du compte (généralement le coordonnateur et le comptable du projet + un agent du Ministère des finances).

L'ordonnateur national est informé dès l'identification des projets. Les montants des projets et leurs décaissements sont prévisibles dès avant le début de l'année au cours de laquelle ils commenceront à être exécutés.

Les projets font l'objet de rapports trimestriels comportant trois volets (physique, financier et de passation des marchés).

Un décret spécial du Ministre des finances précise que la procédure de passation des marchés est celle de la Banque et non la procédure nationale.

PNUD

Le PNUD ne fait pas d'aide budgétaire.

L'appui du PNUD est sous forme de projets ou de programmes répartis en volets ou en projets.

Ceux-ci sont exécutés soit directement par le PNUD, soit par des ONG, soit par le gouvernement (projets à exécution nationale).

Ces projets sont négociés longtemps à l'avance avec le Ministère technique concerné ou avec le Ministère des finances. Ils sont connus bien avant le début de l'exercice. Les décaissements sont prévisibles, conditionnellement à l'exécution physique du projet, qui prend souvent beaucoup de retard.

Le PNUD est maître d'ouvrage délégué pour le compte d'autres bailleurs de fonds.

Les projets du PNUD donnent lieu à des rapports qui sont au moins annuels dans le cas de l'aide propre, et qui dépendent des exigences des autres bailleurs de fonds lorsque le PNUD exécute leur aide.

Les projets exécutés par le PNUD ne le sont pas selon les procédures nationales. Dans le cas de l'aide propre, le coordonnateur du programme ou projet fait des demandes d'engagement qui sont signées par le Représentant résident ou le Représentant résident adjoint selon le montant, puis payées par le service financier du PNUD. Dans le cas d'exécution de l'aide des autres bailleurs de fonds, les demandes de décaissement sont soumises à l'ordonnateur national ; le paiement obéit ensuite aux règles du PNUD qui dispose d'un compte dans une banque commerciale malgache.

3.8 Synthèse des notes

	Note	A. RESULTATS DU SYSTEME DE GESTION DES FINANCES PUBLIQUES : Crédibilité du budget
PI-1	B	Dépenses réelles totales par rapport au budget initialement approuvé
PI-2	A	Composition des dépenses réelles par rapport au budget initialement approuvé
PI-3	D	Recettes réelles totales par rapport au budget initialement approuvé
PI-4	B	Stock et suivi des arriérés de paiement sur les dépenses
		B. SPECIFICITES TRANSVERSALES: Couverture et transparence
PI-5	A	Classification du budget
PI-6	C	Exhaustivité des informations contenues dans la documentation budgétaire
PI-7	A	Importance des opérations non rapportées de l'administration centrale
PI-8	B	Transparence des relations budgétaires intergouvernementales
PI-9	C+	Surveillance du risque budgétaire global imputable aux autres entités du secteur public
PI-10	D	Accès du public aux principales informations budgétaires
		C. CYCLE BUDGÉTAIRE
		C(i) Budgétisation basée sur les politiques publiques
PI-11	B+	Caractère organisé et participatif du processus annuel de préparation du budget
PI-12	C+	Perspective pluriannuelle dans la planification budgétaire et de la politique des dépenses publiques
		C(ii) Prévisibilité et contrôle de l'exécution du budget
PI-13	C	Transparence de l'assujettissement et des obligations des contribuables
PI-14	C+	Efficacité des mesures d'immatriculation des contribuables et de l'évaluation de l'impôt, des taxes et des droits de douane
PI-15	D+	Efficacité du recouvrement des contributions fiscales et douanières
PI-16	B	Prévisibilité de la disponibilité des fonds pour l'engagement des dépenses
PI-17	B	Suivi et gestion de la trésorerie, des dettes et des garanties
PI-18	D+	Efficacité des contrôles des états de paie
PI-19	C	Mise en concurrence, utilisation optimale des ressources et contrôles de la passation des marchés publics
PI-20	C+	Efficacité des contrôles internes des dépenses non salariales
PI-21	C+	Efficacité du système de vérification interne
		C(iii) Comptabilité, enregistrement de l'information et rapports financiers
PI-22	D+	Régularité et respect des délais pour les opérations de rapprochement des comptes
PI-23	C	Disponibilité des informations sur les ressources reçues par les unités de prestation de services primaires
PI-24	C+	Qualité et respect des délais des rapports d'exécution budgétaire produits en cours d'année
PI-25	D+	Qualité et respect des délais des états financiers annuels
		C(iv) Surveillance et vérification externes
PI-26	D	Étendue, nature et suivi de la vérification externe
PI-27	C+	Examen de la loi de finances annuelle par le pouvoir législatif
PI-28	D	Examen des rapports de vérification externe par le pouvoir législatif
		D. PRATIQUES DES BAILLEURS DE FONDS
D-1	A	Prévisibilité de l'appui budgétaire direct
D-2	A	Renseignements financiers fournis par les bailleurs de fonds pour la budgétisation de l'aide-projet et l'aide-programme et établissement des rapports y afférents
D-3	D	Proportion de l'aide gérée sur la base des procédures nationales

4. Le processus gouvernemental de réformes

4.1 Description des réformes récentes ou en cours

Le plan d'actions prioritaires sur les réformes de la gestion des finances publiques est un outil de planification annuel qui permet au MEFB d'identifier et de suivre les réformes. Ce plan s'articule par rapport à quatre objectifs :

1. Renforcer la coordination et les capacités de mise en oeuvre du Programme de réformes des finances publiques.
2. Renforcer et rendre plus efficaces les procédures de préparation et d'exécution du budget de l'Etat et poursuivre la réforme du contrôle budgétaire.
3. Produire les rapports sur l'exécution budgétaire dans les formes et les délais prescrits.
4. Accroître les performances des administrations fiscales et douanières.

Le plan d'actions prioritaires est revu chaque année par le Ministère, discuté avec les bailleurs de fonds et approuvé par le Ministre des finances.

Les différentes mesures de réformes qui ont été mise en oeuvre récemment ou qui sont en cours s'articulent par rapport à ces 4 objectifs. Elles incluent en particulier :

- **La mise en oeuvre du système intégré de gestion des finances publiques (SIGFP)**, qui vise à informatiser la chaîne de la dépense tout en assurant les interfaces nécessaires avec les autres systèmes existants (ex : SIGADE, SIGTAS, SIDONIA, etc). L'installation du SIGFP est en cours, principalement avec l'extension du système dans les Ministères sectoriels et les entités déconcentrées et la mise en réseau du système. Au niveau du Trésor, 80% des dépenses sont déjà informatisées.
- **La poursuite de la mise en oeuvre de la réforme des budgets programmes.** Les années 2004 et 2005 ont montré les défis présentés par l'introduction des budgets programmes. Les réformes récentes ont visé la simplification de la structure des budgets programmes et la formation du personnel du MEFB et des Ministères sectoriels.
- **Le renforcement de la transparence du processus de préparation du budget**, avec la préparation d'un calendrier budgétaire, qui favorise une participation accrue des Ministères sectoriels, et la préparation d'une lettre de cadrage budgétaire visant à mieux informer les discussions sur le projet de budget au niveau du Conseil du Gouvernement.
- **Le renforcement de l'exécution budgétaire inclut un certain nombre de mesures**, notamment (i) l'allègement des procédures de la chaîne de la dépense, (ii) la poursuite de la réforme des marchés publics, avec principalement l'adoption des textes d'application du Code sur les marchés qui a été adopté en 2004 et qui devrait rentrer en vigueur en 2006.
- **La production des rapports du gouvernement concerne** (i) la production de rapports mensuels d'exécution par les six Ministères prioritaires et l'extension de cette obligation à l'ensemble des Ministères en 2006 ; (ii) la poursuite du rattrapage dans la production des lois de règlement et des comptes de gestion, de manière à combler les retards d'ici la fin 2006.

- **Le renforcement de la performance fiscale et douanière**, avec un accent mis sur la transparence (consolidation et publication finalisée du Code des douanes et prévue pour le Code des impôts, diffusion de manuels de procédures, etc.), l'efficacité (diminution du nombre de dossiers gérés par la DFGE), l'extension des outils informatiques (SIGTAS, SURF, SYDONIA et TRADENET) et le renforcement des contrôles (mise en place de 6 brigades mobiles de surveillance, intensification des recoupements, etc.)

4.2 Facteurs institutionnels contribuant à la planification et à la mise en œuvre des réformes

Différents facteurs contribuent à la mise en œuvre des réformes :

- **Le processus de réforme des finances publiques est une des priorités du gouvernement.** L'utilisation plus efficace des ressources à disposition est particulièrement importante pour permettre de remplir l'agenda ambitieux en matière de réduction de la pauvreté.
- Le processus de réformes est initié et dirigé par **une petite équipe fortement motivée et disposant d'un bon niveau de capacités au niveau du MEFB.** La planification stratégique des réformes est menée par les cadres du MEFB. Les assistants techniques permanents sont présents seulement en soutien à l'administration.
- **La coordination des réformes** est assurée grâce à l'implication d'un coordinateur des réformes, en appui au Secrétaire général du Ministère. Un renforcement à la coordination des réformes est en train d'être discuté étant donné l'ampleur des réformes en cours. La préparation du plan d'actions prioritaires depuis quelques années constitue un outil important qui permet de mieux visionner les réformes en cours et d'articuler le soutien apporté par les bailleurs de fonds.
- Une attention accrue a été portée récemment à un **renforcement de l'implication des Ministères sectoriels.** Si celle-ci est concentrée pour l'instant sur le renforcement de leurs capacités, elle permet le début d'un dialogue avec le MEFB sur le niveau et le rythme des réformes à mettre en œuvre.
- Un niveau de salaire suffisamment élevé permet **la rétention du personnel ayant bénéficié de formations.** Contrairement à d'autres pays (Mozambique, Tanzanie), le personnel bénéficiant d'une formation ne quitte pas le secteur public pour le secteur privé. Cela permet la construction progressive d'une expertise à différents niveaux du MEFB.

L'expérience montre également que d'autres facteurs peuvent compliquer ou ralentir la mise en œuvre des réformes :

- **Un niveau d'ambition trop élevé** caractérise certaines réformes récemment mises en œuvre et résulte dans certains cas dans des réformes fort complexes, qui ne sont pas adaptées au niveau de capacités existant en particulier dans les Ministères sectoriels et qui connaissent une mise en œuvre difficile. L'adoption des budgets programmes en est un exemple. La question de la priorisation des réformes est donc particulièrement d'actualité.
- **La coordination des bailleurs de fond** est plus formelle que substantielle. Si des forums pour la coordination des bailleurs de fonds existent, comme par exemple le Cadre de partenariat pour l'aide budgétaire, les bailleurs de fonds n'ont pas encore de vision commune sur la priorité des réformes à mettre en œuvre. Les missions successives formulent des recommandations au gouvernement, sans qu'il y ait une

prise en compte substantielle des recommandations antérieures. Cela rend particulièrement difficile la priorisation des réformes par le gouvernement.

- **Les conséquences des réformes** ne sont pas suffisamment intégrées dans le mode de fonctionnement du MEFB. Par exemple, malgré les investissements consentis dans l'informatisation, le Ministère n'a pas interdit la poursuite des procédures manuelles ou n'affecte pas suffisamment de ressources pour assurer les coûts de maintenance et les frais entraînés par l'informatisation, compromettant ainsi la pérennité de son investissement et la pleine utilisation des nouveaux outils.

Documents consultés

Textes législatifs et réglementaires

Lois

- Loi n°2004-032 fixant les principes fondamentaux régissant les organes administratifs d'inspection ou de contrôle
- Loi n°2004-033 portant règles de déontologie s'appliquant aux organes administratifs d'inspection ou de contrôle
- Loi n°2004-006 du 26 juillet 2004 portant réorganisation et fonctionnement du Conseil de Discipline Budgétaire et Financière
- Loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004 sur les lois de finances
- Loi n°2004-009 du 26 juillet 2004 portant Code des marchés publics
- Lois de finances, diverses années

Décrets

- Décret n°2003-166 fixant les attributions du Ministère de l'Economie, des Finances et du Budget ainsi que l'organisation générale de son Ministère
- Décret n°2003-718 du 1^{er} juillet 2003 plaçant le Contrôle des Dépenses Engagées sous tutelle et le contrôle technique du Ministère de l'Economie, des Finances et du Budget
- Décret n°2004-282 fixant la nomenclature des pièces justificatives des dossiers à soumettre au visa du Contrôle des Dépenses Engagées
- Décret n°2004-318 portant réglementation relative aux Fonds Spéciaux
- Décret n°2004-319 instituant le régime des régies d'avances et des régies de recettes des organismes publics
- Décret n°2004-570 modifiant et complétant les dispositions du Décret n°2003-166 du 04 Mars 2003 fixant les attributions du Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget ainsi que l'organisation générale de son Ministère
- Décret n°2004-571 définissant les attributions et la responsabilité de l'Ordonnateur dans les phases d'exécution de la dépense publique
- Décret n°2004-573 portant création, organisation et fonctionnement de l'Inspection Générale des Finances
- Décret n°2005-003 du 4 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité des organismes publics
- Décret n°2005-089 du 15 février 2005 fixant la nomenclature des pièces justificatives des dépenses publiques
- Décret n°2005-210 du 26 avril 2005 : plan comptable des opérations publiques (PCOP) 2006

Arrêtés

- Arrêté n°1438/2005 du 16 mars 2005 instituant la procédure d'exécution des dépenses des organismes publics
- Arrêté n°6458/2005 du 8 juin 2005 : guide d'application du plan comptable des opérations publiques (PCOP) 2006 : collectivités territoriales décentralisées
- Arrêté n°6459/2005 du 8 juin 2005 : guide d'application du plan comptable des opérations publiques (PCOP) 2006 : établissements publics à caractère administratif (EPA)

Circulaires

- Exécution du Budget général, des Budgets annexes, des Opérations des Comptes particuliers du Trésor, Ministère de l'économie, des finances et du budget, diverses années
- Circulaire n°369 MEFB/SG/DGPD/DP portant note méthodologique sur la programmation et l'exécution du budget de programmes, août 2004
- Circulaire n°148 MEFB/SG/DGPD/DL/SM sur l'amélioration de gestion des matières, mars 2005
- Circulaire n°011-PM relative à la préparation du cadre de dépenses à moyen terme et du budget de programmes 2006, 20 octobre 2005

Codes

- Code des marchés publics, loi n°2004-009 du 26 juillet 2004
- Code des douanes, janvier 2006

Rapports périodiques

- Bulletin d'informations et de statistiques, Banque Centrale de Madagascar
- Rapport de suivi et évaluation des programmes nationaux, Ministère de l'économie, des finances et du budget
- Rapport économique et financier, Ministère de l'économie, des finances et du budget
- Suivi quadrimestriel de l'exécution du budget, sept Ministères

Etudes et rapports

- Etude de la gestion des finances publiques (CFAA), juin 2003
- Madagascar Public Expenditure Review, janvier 2005, Banque mondiale
- Document de stratégie pour la réduction de la pauvreté, mise à jour juin 2005
- Projet de rapport d'évaluation de la performance de la gestion des finances publiques, avril 2005
- Rapport analytique sur la passation des marchés à Madagascar, Banque mondiale, juin 2003
- Renforcement des capacités institutionnelles en gestion des dépenses publiques consacrées à l'éducation et à la santé, Banque mondiale, mai 2005
- Republic of Madagascar : selected issues and statistical appendix, septembre 2005, IMF Country Report n° 05/321
- Republic of Madagascar : 2005 Article IV Consultation, septembre 2005, IMF Country Report n° 05/350
- Republic of Madagascar : Ex Post Assessment of Longer-Term Program, IMF Country Report n° 05/363

Personnes rencontrées

ANDRIAMAMPIONONA Lala	Directeur des opérations financières, Banque centrale
ANDRIAMANTSOA Josué Lala	DEP, Ministère de la santé
ANDRIAMBAHINY Ratovo	Directeur de la comptabilité publique
ANDRIAMBELO Mariette	Directeur du bureau d'appui à l'ordonnateur national du FED
ANDRIAMBOAVONJY Hary	Secrétaire général, Ministère de la décentralisation
BOUVET Serge	Assistant technique, Direction générale des impôts
FANJAVA Refeno	Président de la Commission des finances, Assemblée nationale
RABEMIARANA Georges	Directeur de la législation, réglementation et valeur, Direction générale des douanes
RAHAINGOARIVONY Nicolas	DAAF, Ministère des transports et des travaux publics
RAJAONAH Haritra	Directrice générale des impôts, MEFB
RAJAONARISON Olivier	Directeur des Investissement publics
RAKOTOMALALA Julien	Directeur des statistiques et de la comptabilité douanière, Direction générale des douanes
RAKOTONDRABE Barson	DAAF, Ministère de l'éducation
RAKOTONDRAZAFY Arlette	Directrice du suivi et de l'évaluation, DG de la planification
RALAMBOSON Parfait	Consultant, MEFB
RAMORASATA Créscent	DAAF, Ministère de la santé
RANAIVO Henri	Directeur général du Contrôle des dépenses engagées
RANAIVOSON	Directeur des investissements, Ministère des transports et des travaux publics
RANAIVOSON Jean-Noël	Directeur de la Dette publique
RAINAVOMANANA Jean	Délégué du Contrôle financier, Ministère de la santé
RANAIVOSON Harifidy Andriambala	Chef du Service de la Programmation budgétaire
RANDRIANASOLO Adolphe	Directeur technique des impôts
RANDRIANASOLO Ravony	Directeur général, Inspection générale de l'Etat
RANDRIANASOLO Yves	Receveur des douanes, aéroport d'Ivato
RANDRIANIAINA Johnson	Coordonnateur du Comité de pilotage des réformes
RANDRIATOETRA Maxence	Directeur général du Trésor
RANDRIATSARAFARA Voninirina	Directrice des opérations financières, Trésor
RASOANAIVO William	Directeur de la brigade de vérification fiscale
RASOLOFONIRINA Laurent	Chef du Service de la gestion des aides bilatérales
RATOLOJANARY Mamy	Directeur de la Planification globale
RAVELOARIJAONA Boanary	Président de la Chambre des comptes
RAVALOMANANTSOA Gérard	Coordonnateur, Secrétariat technique à l'ajustement
RAVONINTSOA Jeanne	Directrice de la législation fiscale
RAZAKARIASA Bernard	Secrétaire général, MEFB
RAZANATSOA Njiva	Directrice du crédit, Banque centrale
ROBIMANANA Orlando	Directeur de la Brigade du Trésor
SOLOFONIRINA Pochard	DAAF, MEFB
TAZAFY Armand	Directeur des grandes entreprises, DGI
VAN DEN BOOGAERDE Pierre	Représentant résident, FMI