



COMMUNAUTE ECONOMIQUE ET MONETAIRE DE L'AFRIQUE CENTRALE

Commission

Département des Politiques Economique, Monétaire et Financière

Direction des Finances Publiques

GUIDE PRATIQUE
DE LA DECONCENTRATION DE LA FONCTION COMPTABLE
en application des directives du cadre harmonisé de gestion
des finances publiques, adopté en décembre 2011
Version 0 de décembre 2022 : PROJET

Avec l'assistance technique



PREFACE

Le Conseil des Ministres de la CEMAC a adopté en décembre 2011 six directives rénovant le cadre harmonisé de gestion des finances publiques (CHGFP) au sein de la Communauté, complété en septembre 2020 par une septième directive portant sur la comptabilité des matières. Ces directives répondent aux enjeux communautaires d'intégration et socio-économiques nationaux visant d'une part, à rendre crédible l'exercice de la surveillance multilatérale des politiques budgétaires et d'autre part, à garantir une bonne gestion des finances publiques (GFP).

A la suite de l'adoption de ces directives, les premières actions réalisées au niveau régional ont permis d'assurer notamment leur dissémination, appropriation et transposition dans les cadres légaux et réglementaires nationaux.

Le présent guide, élaboré avec l'appui du Département des finances publiques du FMI (FAD), s'inscrit dans cette dynamique, et traite de l'organisation structurelle déconcentrée pour l'ensemble des comptables de l'Etat. Il vise à optimiser cette organisation pour répondre aux performances attendues de la GFP relevant des directions en charge de la comptabilité publique et du trésor (DGCPT) et des comptables publics :

- La sincérité du compte général des Etats, soumis à la certification annuelle, par référence aux normes internationales comptables, dans le cadre du dispositif de contrôle interne comptable relevant de chaque comptable sous le pilotage et le contrôle de la direction en charge de la comptabilité publique ;
- L'optimisation de la dépense : décaissement dans les délais réglementaires fixés aux comptables, ce qui suppose un dispositif de qualité en amont (plans d'engagement et de trésorerie ; comité de trésorerie et de financement) et des procédures sécurisées et simplifiées ;
- La mobilisation des recettes en matière de recouvrement, placé sous la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables, par des d'actions contentieuses et la prise de garanties vis-à-vis des redevables pour éviter l'accumulation de restes à recouvrer élevés et anciens ;
- La mise œuvre dans sa plénitude du compte unique du Trésor à la BEAC : consolidation, de l'ensemble des fonds publics, ouverture de sous-comptes, organisation performante du système de paiement de la CEMAC (via la BEAC).

Ces performances reposent sur trois vecteurs au cœur de la déconcentration comptable : (i) la répartition claire des missions et des responsabilités respectives des comptables principaux et des comptables secondaires ; (ii) le pilotage et l'animation des comptables par les DGCPT, responsables au niveau national de l'atteinte des objectifs relatifs aux programmes budgétaires (taux de recouvrement et absence de créances prescrites, délai de règlement des dépenses publiques, qualité des comptes, etc.), mais aussi des DGI et des DGDDI dans l'hypothèse de réseaux comptables distincts ; (iii) la centralisation de tous les comptes au Trésor pour la production mensuelle et annuelle des comptes consolidés, avec un dispositif organisé de contrôle interne comptable.

Le guide n'impose pas une organisation unifiée s'imposant à tous les Etats-membres, qui reste fonction, entre autres, des capacités en ressources humaines de chaque Etat et du volume des opérations. Il fixe les objectifs à atteindre dans le cadre des Directives financières de la CEMAC et intègre le besoin de systèmes d'information robustes, intégrés ou interfacés, et du recours si nécessaire aux transmissions des données par web.

Il a été validé sur le plan technique par les experts de haut niveau du Trésor des Etats-membres au cours d'un séminaire associant la Commission de la CEMAC et les experts FMI/AFC, tenu les 2023 à Douala.

Que tous les participants à l'élaboration et à l'adoption du guide et de la feuille de route en soient remerciés.

**Baltasar ENGONGA EDJO'O,
Président de la Commission de la CEMAC**

TABLE DES MATIERES

	Pages
SIGLES ET ABREVIATIONS _____	7
INTRODUCTION _____	8
LE CONTEXTE _____	8
LES OBJECTIFS ET LE PUBLIC CIBLE DU GUIDE _____	11
LA DEMARCHE D'ELABORATION ET LA STRUCTURE DU GUIDE _____	12
PREMIERE PARTIE - L'ENVIRONNEMENT JURIDIQUE _____	13
CHAPITRE I. LE PRINCIPE DE LA DECONCENTRATION DE LA COMPTABILITE GENERALE DE L'ETAT _____	14
A. Le cadre réglementaire harmonisé : les Directives de la CEMAC _____	14
1. L'affirmation de la déconcentration de la comptabilité générale de l'Etat	14
2. Les objectifs de la déconcentration de la comptabilité générale de l'Etat	14
B. La déconcentration et les catégories de comptables _____	15
1. Les comptables principaux de l'Etat	15
2. Les comptables secondaires de l'Etat	15
3. La responsabilité des comptables de l'Etat.....	16
4. Les habilitations et accréditations des comptables de l'Etat	17
CHAPITRE II. LES ASPECTS GENERAUX DE LA DECONCENTRATION DES RECETTES ET DES DEPENSES BUDGETAIRES DE L'ETAT _____	18
A. Les comptables assignataires des recettes budgétaires _____	18
1. Les principes juridiques de l'organisation structurelle.	18
2. Les missions et responsabilités des comptables assignataires des recettes budgétaires	18
B. Les comptables assignataires des dépenses budgétaires _____	20
1. Les principes juridiques de l'organisation structurelle	20
2. Les missions et responsabilités des comptables assignataires des dépenses.....	21
CHAPITRE III. LA CONSOLIDATION DES COMPTES DE L'ETAT, COROLLAIRE DE LA DECONCENTRATION DE LA CGE. _____	23
A. Les objectifs de la consolidation des comptes _____	23
B. L'organisation juridique de la consolidation des comptes _____	24
SECONDE PARTIE – L'ORGANISATION STRUCTURELLE DE LA COMPTABILITE GENERALE DE L'ETAT _____	26
CHAPITRE I. LES COMPTABLES CHARGES DES RECETTES BUDGETAIRES _____	26
A. L'organisation structurelle des comptables des administrations fiscales (impôts et douane) _____	24
1. Le positionnement et les missions générales des comptables des administrations fiscales.....	26
2. Le réseau comptable et la responsabilité des autorités hiérarchiques.....	29
3. Les missions des comptables principaux.....	31
4. Les missions et l'identification des comptables secondaires des administrations fiscales.	33
B. L'organisation structurelle des comptables des recettes non fiscales. _____	34
1. Les vecteurs de la déconcentration des recettes non fiscales.....	34
2. Les missions et l'identification des comptables des recettes non fiscales.....	35
C. L'impact de l'organisation structurelle sur le traitement comptable des recettes. _____	36
CHAPITRE II. LES COMPTABLES CHARGES DES DEPENSES BUDGETAIRES. _____	39
A. L'organisation générale en mode déconcentré. _____	40

1. Les vecteurs de la déconcentration comptable des dépenses de l'Etat.	40
2. Les missions et l'identification des comptables des dépenses de l'Etat.....	41
3. La responsabilité de l'autorité hiérarchique.	43
B. Un comptable unique au niveau national pour des dépenses spécifiques	44
1. Les dépenses de personnel.	44
2. Les dépenses d'investissements financées par des bailleurs de fonds internationaux.....	45
C. L'impact de l'organisation structurelle sur le traitement comptable des dépenses.	46
CHAPITRE III. LES COMPTABLES CHARGES DES AUTRES CYCLES COMPTABLES.	49
A. Les opérations de trésorerie et de financement.	49
1. La fonction de gestion active de la trésorerie de l'Etat.	49
2. La tenue du compte unique du Trésor (CUT) à la BEAC.	50
3. Les comptables teneurs des comptes des correspondants.	51
4. La gestion comptable de la dette à long ou moyen terme.	52
5. Les comptables assignataires des opérations de placement de l'Etat, des avances et prêts accordés par l'Etat.....	52
B. Une organisation structurelle efficiente de la consolidation des comptes.	53
1. L'environnement juridique : la sincérité du compte général de l'Etat.	53
2. L'organisation structurelle, garante de la qualité des données comptables.....	54
C. L'organisation des opérations d'inventaire.	58
 ANNEXES	 60

Annexe 1. Exemple de traitement budgétaire et comptable des investissements financés en totalité et payés directement par des bailleurs de fonds.	61
Annexe 2. Exemple de traitement budgétaire et comptable des investissements payés directement par des bailleurs de fonds, avec versement d'une contrepartie par l'Etat.	65
Annexe 3. Feuille de route pour la mise en place d'une organisation structurelle efficiente de la CGE.	70

Tableaux

1. Organisation de l'arrêté annuel.....	57
2. Organisation structurelle des opérations d'inventaire.....	58

Encadrés

1. Prescription du recouvrement des impôts au Cameroun.....	19
2. Exemple d'une bonne pratique : contrôle des états de restes à recouvrer (Cameroun)	20
3. Exemple d'une bonne pratique : contrôle des états de restes à payer (Cameroun)	22
4. Dispositif favorable à la constatation des droits (Cameroun)	27
5. Dispositif favorable à la constatation des droits (RCA)	27
6. Dispositif favorable à la constatation des droits (télédéclaration et télépaiement (Cameroun, Gabon)	28
7. Les hypothèses des réseaux comptables des administrations fiscales (impôts ou douanes)	29
8. L'exemple d'organisation structurelle optimale des comptables des impôts	30
9. Les missions et la responsabilité du comptable principal des recettes fiscales	31
10. Les missions et la responsabilité des comptables secondaires des recettes fiscales	33
11. Les missions et la responsabilité du comptable principal des recettes non fiscales.....	35
12. Les missions et la responsabilité des comptables secondaires des recettes non fiscales	36
13. Les missions et la responsabilité du comptable principal des dépenses	41
14. Les missions et la responsabilité des comptables secondaires des dépenses	42

15. L'exemple du Cameroun : le réseau comptable de la dépense	42
16. L'exemple du Gabon : un comptable unique assignataire de la solde et des pensions.....	44

Shémas

1. Organisation générale de la centralisation comptable.....	25
2. Le traitement des recettes en droits constatés : prise en charge par le comptable	38
3. Le traitement comptable des recettes en droits constatés : prise en charge comptables par les comptables secondaires.....	39
4. La comptabilisation d'une dépense en droits constatés	46
5. La comptabilisation des crédits délégués ponctuels, hors déconcentration de l'ordonnancement	48

SIGLES ET ABREVIATIONS

ACCT	Agent Comptable Central du Trésor
AFC	AFRITAC-Centre : Centre régional d'assistance technique du FMI à Libreville
BEAC	Banque des Etats de l'Afrique Centrale
BO	Bilan d'ouverture
CAS	Comptes d'affectation spéciale
CEMAC	Communauté économique et monétaire de l'Afrique Centrale
CGE	Comptabilité générale de l'Etat
CGI	Code général des impôts
CHGFP	Cadre harmonisé de la gestion des finances publiques
CPPP	Contrats de partenariat public privé
CS	Comptables secondaires
CUT	Compte unique du Trésor à la BEAC
DGB	Directeur (ion) Général(e) du Budget
DGCPT	Directeur (ion) Général (e) chargé(e) de la Comptabilité Publique et du Trésor
DGDDI	Direction Générale des Douanes et des Droits Indirects
DGE	Direction des Grandes Entreprises
DGI	Direction Générale des Impôts
DGTFCM	Direction Générale du Trésor et de la Coopération Financière et Monétaire (Cameroun)
FMI	Fonds Monétaire International
IST	Inspection des Services du Trésor
LF	Lois des finances
PCE	Plan comptable de l'Etat
RAP	Restes à payer
RAR	Restes à recouvrer
RBop	Responsables des budgets opérationnels de programmes
RGCP	Règlement général sur la comptabilité publique
RPD	Receveur principal des douanes
RPI	Receveur principal des impôts
RProg	Responsables des programmes
Ruo	Responsables d'unités opérationnelles de programmes
SI	Système d'information
TP	Trésorier(s) provincial (aux)
TPG	Trésorier(s) payeur(s) général(aux)

INTRODUCTION

LE CONTEXTE

Le présent guide vise à accompagner les Etats-membres dans la mise en place efficiente de la déconcentration du réseau comptable.

1. La finalité de la déconcentration structurelle de la comptabilité générale de l'Etat (CGE)

Les six Directives de 2011, complétées par la directive de 2020 relative à la comptabilité des matières, constituent le Cadre harmonisé de la gestion des finances publiques CHGFP pour les Etats-membres de la CEMAC. Elles comportent des réformes majeures, se référant aux normes et bonnes pratiques internationales : (i) le budget-programme axé sur l'atteinte de résultats prédéfinis, (ii) la transparence des états financiers de l'Etat, se traduisant par la certification annuelle du compte général de l'Etat.

La déconcentration de la fonction comptable, fixée par l'article 76 de la Directive RGCP, répond au besoin de rapprocher la comptabilité générale de l'Etat (CGE) du fait générateur et des ordonnateurs.

- Elle vise à accompagner la déconcentration de l'ordonnancement de la dépense au niveau national et au niveau territorial ;
- Elle est en phase avec le changement de paradigme de la comptabilité en droits constatés, comptabilité partagée avec les ordonnateurs : (i) le fait générateur (la liquidation) et la tenue de la comptabilité des matières (inventaire valorisé des immobilisations et des stocks) relèvent des ordonnateurs, (ii) les opérations d'inventaire de fin de gestion associent les ordonnateurs et les comptables ;
- Elle s'applique aussi aux recettes de l'Etat : les droits sont à constater en comptabilité générale pour garantir la transparence des créances, en suivre les modalités d'apurement et la justification des restes à recouvrer ;
- Elle est au cœur de la production des comptes de l'Etat fiables, transparents et sincères en vue de leur certification.

La déconcentration de la fonction comptable comporte aussi un volet performance pour les directions générales de la comptabilité publique et du Trésor (DGCPT) et des comptables de l'Etat. Outre la qualité comptable, deux objectifs sont (ou doivent être) inscrits dans les budgets-programmes :

- La mobilisation des recettes : améliorer le recouvrement des recettes (indicateurs : taux de recouvrement, apurement des créances anciennes) ;
- La gestion performante de la dépense : améliorer l'efficacité de l'Etat et optimiser le financement de l'économie (deux indicateurs : délai global de paiement après service fait, durée moyenne de règlement des dépenses après leur prise en charge).

Le premier objectif est au cœur des attributions des comptables assignataires des recettes : ils sont responsables du recouvrement et donc des performances attendues en ce domaine, sous la surveillance de l'autorité hiérarchique, la DGCP (responsable de l'atteinte des objectifs au niveau national). La mise en place de réseaux comptables distincts pour les recettes fiscales, prônée par la Directive RGCP, transfère l'atteinte de l'objectif au Directeur Général des Impôts (DGI) et au Directeur Général des Douanes et des Droits Indirects (DGDDI) qui assument ainsi, dans sa plénitude, la responsabilité de la mobilisation des recettes fiscales (assiette et recouvrement).

Le second objectif de performance, le règlement de la dépense dans les délais, nécessite la proximité du comptable et de l'ordonnateur :

- (i) La maîtrise de la liquidation (pièces justificatives réglementaires, bonne imputation budgétaire et comptable, enregistrement dans les systèmes d'information SI) et de la comptabilité des matières par les services de l'ordonnateur, pour éviter tout retard lié au rejet de l'ordonnance ou de la suspension de paiement dans l'attente de la régularisation. Le comptable accompagne le service financier ou budgétaire de l'ordonnateur pour tendre vers zéro rejet : actions de sensibilisation ou de formation communes à leurs services ;
- (ii) Le règlement rapide par le comptable impose l'existence de fonds disponibles et par suite, le respect du dispositif national de gestion de trésorerie décliné au niveau de chaque ministère et des comptables assignataires : crédibilité du plan de passation des marchés et du plan d'engagement, crédibilité du plan de trésorerie, qualité du système d'annonces des dépenses.

2. L'objectif : une organisation efficiente du (des) réseau(x) comptable(s) de l'Etat.

Quel que soit le choix opéré par les Etats-membres de la CEMAC sur le réseau comptable des recettes fiscales (réseaux distincts ou réseau Trésor), les données comptables sont centralisées au niveau national par le Trésor, pour la production du compte général de l'Etat, objet de la certification annuelle par la Cour des Comptes. Le Trésor pilote et met en place le dispositif de contrôle interne comptable de l'Etat.

L'organisation du réseau comptable retenu doit être clairement documentée dans les réglementations nationales :

- afin d'éviter tout conflit d'attributions entre la DGCP et la DGI ou la DGDDI en matière de recettes fiscales : qualifier le réseau des comptables (Trésor ou réseau distinct) ;
- afin de préciser les responsabilités respectives des comptables principaux et des comptables secondaires.

Les textes relatifs à l'organisation et aux attributions des ministères des finances et/ou ceux portant organisation, missions et responsabilités de la DGCP, de la DGI et de la DGDDI sont à actualiser si besoin.

L'implantation des comptables au plus près des ordonnateurs ne signifie pas une dissémination non maîtrisée sur l'ensemble du territoire. Elle doit tenir compte (i) de son coût financier, (ii) du risque d'inefficience compte tenu des ressources humaines du Trésor (en quantité et

en qualité), (ii) des moyens technologiques qui permettent de partager et de consolider l'information budgétaire et comptable.

Ainsi la déconcentration de l'ordonnancement au niveau national ne signifie pas la création d'un poste comptable par ministère ou institution constitutionnelle ; un comptable ministériel peut couvrir plusieurs ministères ou institutions constitutionnelles. De même au niveau territorial, chaque Etat-membre a tout pouvoir pour cartographier les comptables assignataires des recettes et des dépenses budgétaires, et pour implanter, si besoin, des comptables principaux.

La déconcentration budgétaire et comptable doit enfin se fonder sur des systèmes d'information robustes et maîtrisés. L'objectif-cible reste celui d'un SI budgétaire et comptable intégré et partagé par tous les acteurs ; à défaut, les interfaces avec le SI comptable doivent être effectives en premier lieu pour les dépenses budgétaires et les recettes fiscales. Il convient par ailleurs d'utiliser tous les moyens de transmission des données, y compris par web, pour éviter leur saisie manuelle et leur production tardive.

3. Les marges de progrès

Le calendrier fixé par les Directives de la CEMAC est loin d'être ou de pouvoir être respecté par la grande majorité des Etats-membres de la CEMAC, s'agissant de la déconcentration de l'ordonnancement de la dépenses (1^{er} janvier 2022), de la constatation des droits et des obligations en comptabilité générale (1^{er} janvier 2024)¹ et de la mise en place de la pluri-annualité et du budget programme (1^{er} janvier 2024).

La déconcentration de l'ordonnancement au profit des ordonnateurs principaux (ministres, présidents des institutions constitutionnelles) est un prérequis à un réseau comptable adapté (comptables principaux et secondaires assignataires des dépenses budgétaires). Seul, le Cameroun satisfait ce principe dans sa plénitude, au niveau de l'administration centrale et des services déconcentrés de l'Etat.

Le principe de constatation des droits et obligations n'est pas respecté par les Etats-membres, à l'exception du Cameroun :

- Les charges et immobilisations ne sont pas enregistrées en CGE par les ordonnateurs lors de la liquidation. Le Cameroun a mis en place une interface entre le SI budgétaire et le SI de la comptabilité générale pour traiter cette opération ;
- Les droits ne sont pas constatés en CGE pour la quasi-totalité des recettes fiscales (impôts et droits de douane) et des recettes non fiscales, les Etats justifiant cette carence par le règlement spontané pour la plupart des recettes. Or, les versements se font sur la base de déclarations qui doivent dès lors être retenues comme support de la constatation de droits en comptabilité auxiliaire (SI des impôts et des douanes, supports des recettes non fiscales) ;
- La comptabilité des matières, placée sous la responsabilité des ordonnateurs, n'est pas mise en place. Elle constitue la comptabilité auxiliaire alimentant la CGE pour les immobilisations

¹ certification à compter du compte général de l'Etat 2024

incorporelles et corporelles, et les stocks enregistrés au bilan de l'Etat. Les premières avancées concernent deux Etats : (i) le Cameroun (identification, recensement, valorisation et enregistrement comptable de certaines immobilisations implantées dans les deux régions aux enjeux les plus importants, dans l'attente de la validation en cours du décret portant sur la comptabilité des matières), (ii) le Gabon (validation en cours du décret et de l'instruction d'application de la comptabilité des matières) ;

Le réseau des comptables des recettes fiscales n'est pas clairement défini sur le plan juridique ou n'est pas effectivement déployé :

- La direction générale ayant l'autorité hiérarchique sur les comptables et donc responsable des performances en matière de recouvrement est souvent floue dans les textes nationaux ;
- Les comptables installés auprès des centres des impôts ou des services gestionnaires des douanes n'exercent pas les fonctions de comptables publics dans leur complétude : ils interviennent lors de l'encaissement des recettes, mais leur mission de prise en charge des droits et de recouvrement - actions contentieuses et prise de garanties - n'est pas effective ;
- Des agents des centres des impôts peuvent encaisser les impôts et taxes sans être des comptables ou régisseurs, et versent les fonds au comptable territorial du Trésor, considéré comme comptable des impôts.

LES OBJECTIFS ET LE PUBLIC CIBLE DU GUIDE

1. Les objectifs du guide

Le présent guide constitue un outil qui complète la documentation financière de la CEMAC : guides didactiques des six Directives, guides pratiques (dont le contrôle interne comptable de l'Etat, le bilan d'ouverture de l'Etat, la déconcentration de l'ordonnancement, la gestion de la trésorerie).

Il poursuit plusieurs objectifs :

- Appuyer la mise en place d'une organisation efficiente du réseau comptable dans chaque Etat ;
- Définir les missions et responsabilités incombant aux comptables principaux et secondaires assignataires des recettes et des dépenses budgétaires ;
- Définir les dispositifs de consolidation des données infra annuelles et en fin de gestion pour garantir la sincérité des comptes de l'Etat ;
- Couvrir l'ensemble des cycles comptables ;
- S'inscrire dans le cadre du dispositif de contrôle interne comptable de l'Etat ;
- Renforcer la formation des acteurs des processus budgétaires et comptables.

2. Les destinataires du guide

Ce guide s'adresse en priorité aux ministres des finances et aux directeurs généraux de la comptabilité publique et du Trésor, chargés de définir et de cartographier le (ou les) réseau(x) comptable(s).

Il concerne aussi l'ensemble des acteurs des processus budgétaires et comptables quant à la bonne connaissance de l'organisation structurelle, des missions et responsabilités incombant aux comptables de l'Etat :

- Directions générales directement en relation avec la DGCPT : DGB, DGI et DGDDI ;
- Comptables principaux et secondaires de l'Etat ;
- Ordonnateurs principaux, délégués et secondaires de l'Etat ;
- Contrôleurs financiers ou budgétaires ;
- Inspections des ministères et des services de la DGCPT, de la DGB, de la DGI et de la DGDDI ;
- Corps d'audit public nationaux.

Il s'adresse enfin aux intervenants externes aux administrations des Etats-membres qui sont directement concernés ou intéressés par la mise en œuvre des réformes de la gestion des finances publiques de la CEMAC :

- La Commission de la CEMAC ;
- Les Parlements, dont les commissions des finances ;
- Les Cours des Comptes, dans le cadre de leurs missions juridictionnelles, de certification des comptes et d'analyse des performances ;
- Les partenaires techniques et financiers ;
- Les enseignants et autres formateurs en gestion des finances publiques ;
- Tout public trouvant intérêt en ce domaine.

LA DEMARCHE D'ELABORATION ET LA STRUCTURE DU GUIDE.

1. La démarche d'élaboration du guide

Le projet du guide a été élaboré par l'expert du FMI en finances publiques, mandaté à cet effet, sous la supervision d'Afritac Centre.

Le rédacteur s'est référé aux Directives de la CEMAC (LF, RGCP, PCE et comptabilité des matières) et leurs guides didactiques, sur leur transposition en droit interne par les Etats-membres et sur les réponses apportées par leurs experts au questionnaire élaboré par ses soins et diffusé en début de mission ; les travaux ont été complétés lors de visioconférences avec les experts du Cameroun, du Congo et du Gabon.

Le projet de guide a été transmis par la CEMAC aux Etats-membres pour analyse et remarques, avant la tenue d'un atelier de travail, rassemblant les experts des Etats-membres, les représentants de la CEMAC et d'Afritac Centre, et le rédacteur du projet par visioconférence.

Les experts des Etats-membre ont validé techniquement le guide lors de l'atelier de travail tenu à Douala les ...

2. La structure du guide

Le guide comporte deux parties : (i) l'environnement juridique, (ii) l'organisation structurelle de la comptabilité générale de l'Etat.

La première partie « environnement juridique » se réfère aux principaux aspects des Directives de la CEMAC (LF, RGCP, PCE) relatifs aux missions et responsabilités des comptables et à la

déconcentration structurelle de la dépense, de la recette et de la comptabilité générale de l'Etat.

Elle comporte à ce titre trois chapitres :

Chapitre I – Le principe de déconcentration de la comptabilité générale de l'Etat :

- Le cadre réglementaire harmonisé : les Directives de la CEMAC
- La déconcentration et les catégories de comptables.

Chapitre II – Les aspects généraux de la déconcentration des recettes et des dépenses budgétaires :

- Les comptables assignataires des recettes budgétaires
- Les comptables assignataires des dépenses budgétaires.

Chapitre III – La consolidation des comptes de l'Etat, corollaire de la déconcentration de la CGE :

- Les objectifs de la consolidation des comptes
- L'organisation juridique de la consolidation des comptes

La seconde partie « organisation structurelle de la CGE » porte sur la mise en œuvre efficiente du réseau comptable :

Chapitre I – Les comptables chargés des recettes budgétaires :

- L'organisation structurelle des comptables des administrations fiscales
- L'organisation structurelle des comptables chargés des recettes non fiscales
- L'impact de l'organisation structurelle sur le traitement comptable des recettes

Chapitre II – Les comptables chargés des dépenses budgétaires :

- L'organisation générale en mode déconcentré
- Un comptable unique pour des dépenses spécifiques
- L'impact de l'organisation structurelle sur le traitement comptable des dépenses

Chapitre III – Les comptables chargés des autres cycles comptables :

- Les opérations de trésorerie et de financement : cycles *trésorerie* et *dettes financières*
- Une organisation efficiente de la consolidation des comptes : cycle *états financiers*. *Engagements et provisions pour risques et charges*.

Le présent document comporte en annexe la feuille de route pour la mise en place efficiente de l'organisation structurelle de la CGE.

PREMIERE PARTIE - L'ENVIRONNEMENT JURIDIQUE

Les aspects majeurs

1. L'application des directives financières de la CEMAC transposées en droit interne.
2. Les catégories de comptables et les dispositions générales applicables à tous les comptables : la nomination et la prestation de serment, l'installation, l'accréditation auprès des ordonnateurs, les missions et la responsabilité personnelle et pécuniaire.

3. L'organisation générale de la déconcentration comptable et son corollaire, la consolidation nationale de la comptabilité générale de l'Etat.

CHAPITRE I. LE PRINCIPE DE LA DECONCENTRATION DE LA COMPTABILITE GENERALE DE L'ETAT

A. Le cadre réglementaire harmonisé : les Directives de la CEMAC

1. L'affirmation de la déconcentration de la comptabilité générale de l'Etat

1. La Directive RGCP, transposée dans les réglementations des Etats membres de la CEMAC, consacre le principe de la déconcentration de la CGE (art. 76), en vue de la rapprocher du fait générateur et des ordonnateurs ainsi que de leurs services gestionnaires.
2. Ce principe s'inscrit dans le cadre existant des réseaux comptables implantés sur le territoire de chaque Etat, avec une centralisation et un contrôle organisé des flux et opérations comptables. Il répond aux objectifs ci-après.

2. Les objectifs de la déconcentration de la comptabilité générale de l'Etat

3. **La déconcentration de la comptabilité générale vise surtout à accompagner la mise en place opérationnelle de la déconcentration de la dépense de l'Etat et de la sincérité des comptes de chaque Etat et de leur certification annuelle.**
4. **Le premier volet tient à la déconcentration de l'ordonnancement de la dépense.** Les comptables doivent être positionnés au plus près des ordonnateurs principaux de l'Etat (ministres sectoriels, présidents des institutions constitutionnelles ou indépendantes) afin de fluidifier la chaîne de la dépense et d'accélérer les règlements effectifs aux créanciers. Cette démarche vaut aussi pour les dépenses confiées aux ordonnateurs délégués ou secondaires sur l'ensemble du territoire.
5. **Le second volet répond à la présentation sincère des comptes de l'Etat,** qui doivent donner une image fidèle du patrimoine de l'Etat, dans le respect des principes fixés par la Directive PCE et des normes comptables internationalement reconnues notamment par le Système Comptable de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (OHADA), par les normes IPSAS² et par le manuel de statistiques des finances publiques du Fonds Monétaire International (articles 66 Directive LF, 77 Directive RGCP, 3 Directive PCE).
6. **La qualité des comptes s'inscrit dans un changement de paradigme faisant intervenir non plus uniquement les comptables, mais aussi les ordonnateurs,** pour les trois raisons majeures ci-après :

² OHADA : Organisation pour l'Harmonisée en Afrique du Droit des Affaires / IPSAS : International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) : normes comptables internationales pour le secteur public

- Le changement de curseur des faits générateurs en comptabilité générale : la liquidation des dépenses ou des recettes relève de la responsabilité des ordonnateurs et non pas du comptable ;
- L'approche enrichie de la qualité comptable : de la régularité des données (justification, exactitude des calculs, imputation comptable) à leur sincérité (constatation des droits et obligations, évaluation annuelle et dépréciation des immobilisations et des stocks, rattachement des charges et produits à l'exercice), dont la responsabilité première est celle des ordonnateurs ;
- Le rôle enrichi des comptables, imposant leur présence au plus près des ordonnateurs : les comptables sont chargés de la tenue et de l'établissement des comptes de l'Etat dans le respect des principes et règles de la profession comptable. Ils s'assurent notamment de la sincérité des enregistrements comptables et du respect des procédures (art 77 Directive RGCP).

7. La déconcentration de la comptabilité générale de l'Etat répond enfin aux besoins de rapprocher les comptables des usagers (créanciers ou débiteurs), notamment dans le cadre des opérations de trésorerie (encaissement et décaissement) et des actions contentieuses sur le recouvrement des recettes publiques.

B. La déconcentration et les catégories de comptables

1. Les comptables principaux de l'Etat

8. Le comptable principal est le comptable qui rend directement ses comptes à la Cour des comptes ; il a sous sa responsabilité des comptables secondaires (art. 17 Directive RGCP).

9. Il engage sa responsabilité personnelle et pécuniaire devant le juge des comptes pour l'ensemble de ses opérations, justifiées par le compte de gestion sur chiffres et sur pièces. A cet effet, il consolide dans ses comptes les opérations réalisées par les comptables secondaires, qui doivent lui produire les pièces justificatives y relatives pour les intégrer dans son compte de gestion sur pièces.

10. Il s'assure de la complétude et de l'exactitude des pièces justificatives de ses propres opérations et de celles réalisées par les comptables secondaires. Il se réfère en ce domaine au référentiel national des pièces justificatives s'imposant aux ordonnateurs et aux comptables.

11. Le comptable principal est par suite comptable supérieur et centralisateur des comptables secondaires qui lui sont rattachés. Il exerce l'autorité hiérarchique, centralise et contrôle leurs opérations selon les modalités fixées par chaque Etat ; il convient de remarquer que les SI intégrés et optimisés permettent une intégration quotidienne et automatique des flux d'opérations.

2. Les comptables secondaires de l'Etat

12. Les comptables secondaires sont ceux qui ne produisent pas leurs comptes à la Cour des Comptes et qui sont par suite rattachés à un comptable principal, auquel ils rendent

compte. Ils peuvent être assignataires de recettes et/ou de dépenses budgétaires qu'ils réalisent sous l'autorité du comptable principal ; à défaut, d'être comptable assignataire, ils peuvent assumer les missions d'encaissement de recettes ou de décaissement de dépenses, notamment en numéraire, pour faciliter les relations avec les usagers concernés.

13. Par ailleurs, les comptables secondaires de l'Etat peuvent être comptables principaux des collectivités locales dans le cas du maillage du territoire et de l'optimisation des ressources humaines. Cette situation vaut surtout pour la gestion comptable des petites collectivités locales ; ils produisent leurs comptes y relatifs au juge des comptes.

3. La responsabilité des comptables de l'Etat

14. Les comptables publics sont responsables de la tenue des comptes de l'Etat dans le respect des principes et règles de la profession comptable. Ils s'assurent notamment de la sincérité des enregistrements comptables et du respect des procédures (art. 66 Directive CEMAC/LOLF).

15. Le comptable public est seule habilité à effectuer les opérations ci-après, dès son installation (art. 19 Directive CEMAC/RGCP) :

- La prise en charge et le recouvrement des rôles, titres de perception, bulletins de liquidation et ordres de recettes non fiscales qui lui sont remis par un ordonnateur, des créances constatées par un contrat ou un marché public, un titre de propriété ou tout autre titre ou acte dont il assure la conservation ainsi que l'encaissement des droits au comptant et des recettes de toute nature que les administrations publiques sont habilitées à recevoir ;
- Le visa, la prise en charge et le règlement des dépenses, soit sur ordre émanant d'un ordonnateur accrédité, soit au vu des titres présentés par les créanciers, soit de sa propre initiative, ainsi que la suite à donner aux oppositions et autres significations ;
- La garde et la conservation des fonds, valeurs, titres et matières appartenant ou confiés à l'Etat ou aux autres administrations publiques ;
- Le maniement des fonds et les mouvements des comptes de disponibilités ;
- La conservation des pièces justificatives des opérations et des documents de comptabilité ;
- Sans préjudice du rôle de l'ordonnateur prévu à l'article 10 de la présente directive, la tenue de la comptabilité des dépenses et recettes dont il est assignataire ainsi que de la tenue de la comptabilité des valeurs inactives.

16. La responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables principaux et secondaires peut être engagée lors des manquements énumérés à l'article 29 de la Directive RGCP, transposée dans le droit interne de chaque Etat :

- La constatation de déficit de caisse ou de manquant en denier ou en valeur ;
- Le défaut de recouvrement de recette ;
- Le paiement irrégulier d'une dépense en manquement aux obligations de contrôles énumérés à l'article 26 de la directive RGCP ;
- Le paiement d'une indemnisation mise à la charge de l'Etat du fait du comptable public.

17. La responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables principaux et secondaires court de leur installation jusqu'à leur sortie de fonctions. Elle peut être mise en jeu selon deux modalités :

- Par voie administrative, suivant un arrêté de débet du Ministre chargé des finances (art. 31 Directive CEMAC/RGCP) ;
- Par voie juridictionnelle, arrêt de débet de la Cour des Comptes, lors de l'examen des comptes de gestion des comptables principaux (art. 29 Directive CEMAC/RGCP).

Il s'ensuit que la libération des garanties obligatoires qu'ils ont constituées ne peut intervenir que dans les conditions suivantes (art. 33 Directive RGCP) :

- Pour les comptables principaux : après arrêts définitifs de quitus rendus par la Cour des comptes sur les différentes gestions dont ils avaient la charge jusqu'à leur cessation de fonction ou par intervention de la prescription acquisitive conformément aux dispositions de l'article 77 de la Directive portant loi de finances³ ;
- Pour les comptables secondaires : après obtention du certificat de décharge délivré par le Directeur chargé de la comptabilité publique, sur avis des comptables principaux auxquels ces comptables secondaires sont rattachés. Le certificat de décharge n'emporte pas de conséquences quant à l'appréciation de la responsabilité éventuelle du comptable secondaire ; en effet, la Cour des Comptes peut mettre en débet le comptable secondaire lorsqu'elle constate des irrégularités lui incombant, lors de l'examen du compte de gestion du comptable principal.

4. Les habilitations et accréditations des comptables de l'Etat

18. Le réseau des comptables publics est défini selon les dispositions propres à chaque Etat. Généralement, l'implantation et les missions des postes comptables sont définies dans le décret portant organisation du ministère des finances ou de la direction générale du Trésor.

19. Tout comptable public (principal ou secondaire) doit prêter serment devant la Cour des Comptes et constituer des garanties dans les conditions fixées par chaque Etat (art. 23 Directive RGCP).

20. Les modalités de nomination des comptables publics sont définies par les réglementations nationales. L'acte de nomination est un élément de l'accréditation, avec le dépôt d'un spécimen de signature, auprès :

- des ordonnateurs dont ils sont assignataires des dépenses et/ou des recettes, et dont ils comptabilisent les opérations ;
- des autres comptables publics avec lesquels ils sont en relation. Ainsi, les comptables secondaires sont accrédités auprès du comptable principal de rattachement.

21. Réciproquement, les ordonnateurs sont accrédités par dépôt de leurs signatures auprès des comptables publics assignataires des opérations de recettes et de dépenses inscrites au budget dont ils prescrivent l'exécution.

³ Les irrégularités et insuffisances constatées dans la gestion des fonds et valeurs visés au premier alinéa du présent article sont prescrites au terme de la cinquième année suivant les faits incriminés.

22. Les comptables publics peuvent déléguer leurs pouvoirs à un ou plusieurs mandataires ayant qualité pour agir en leur nom et sous leur responsabilité. Sauf dérogation autorisée par le ministre chargé des finances, le mandataire doit être choisi parmi les agents du poste : le mandataire est accrédité dans les mêmes conditions que le comptable titulaire.

CHAPITRE II. LES ASPECTS GENERAUX DE LA DECONCENTRATION DES RECETTES ET DES DEPENSES BUDGETAIRES DE L'ETAT

A. Les comptables assignataires des recettes budgétaires

1. Les principes juridiques de l'organisation structurelle.

23. Le ministre chargé des finances est ordonnateur principal unique des recettes budgétaires de l'Etat. Il prescrit l'exécution des recettes, constate les droits de l'Etat, liquide et émet les titres de créances correspondants ; il peut déléguer ce pouvoir (art. 59 Directive LF), notamment aux directeurs généraux chargés des impôts et des douanes, mais aussi pour les recettes relevant des ministères aux ministres concernés, afin de rapprocher les redevables des services émetteurs des recettes.

24. Les modalités de délégation de signature ou de pouvoir à des personnes autres que les directeurs généraux des administrations financières et des ministres sont fixées par chaque Etat.

25. Dans le cadre de la déconcentration de l'ordonnement des recettes, les comptables qui en sont chargés peuvent être organisés en réseau (art. 21 Directive CEMAC/ RGCP) :

- Les comptables des administrations financières (impôts et recettes domaniales, recettes douanières) peuvent être organisés en réseaux de postes comptables comprenant des comptables supérieurs ou subordonnés, principaux ou secondaires, dans les conditions fixées par les réglementations nationales. Leurs opérations sont centralisées dans les écritures du Trésor ;
- Les comptables chargés des autres recettes de l'Etat sont les comptables directs du Trésor.

2. Les missions et responsabilités des comptables assignataires des recettes budgétaires

26. Le comptable assignataire de la recette budgétaire est le comptable public qui a compétence pour exécuter les recettes de l'ordonnateur auprès duquel il est accrédité.

L'assignation des recettes consiste à désigner de façon précise le comptable public qui les prend en charge en CGE et est responsable du recouvrement. Il s'ensuit que ne sont pas assignataires de recettes ceux qui encaissent et transfèrent les recettes aux comptables assignataires.

27. Les comptables assignataires (principaux ou secondaires) des recettes budgétaires sont ainsi chargés :

- De contrôler (art. 26 Directive CEMAC/RGCP) :

- l'autorisation de percevoir les recettes, dans les conditions prévues, pour l'Etat et chaque catégorie d'administrations publiques, par les lois et règlements : autorisation par les lois de finances, les codes des impôts et des douanes ;
 - la mise en recouvrement et la liquidation des créances ainsi que de la régularité des réductions et des annulations de titres de recettes : production des pièces justificatives exigées par la réglementation nationale , qui s'impose tant aux ordonnateurs qu'aux comptables ;
- De prendre en charge et de recouvrer les rôles, avis de mise en recouvrement, titres, bulletins de liquidation émis respectivement par les services fiscaux et douaniers ;
 - D'encaisser les versements des redevables ;
 - De tracer les opérations en comptabilité générale et dans les comptes des redevables dans les SI des impôts et des douanes, s'agissant des encaissements et des opérations d'apurement qui leur incombent.

28. La responsabilité des comptables publics assignataires (principaux ou secondaires) se trouve engagée en cas de défaut de recouvrement de recette. Elle ne l'est pas pour les erreurs commises dans l'assiette et la liquidation des produits qu'ils sont chargés de recouvrer (art. 29 Directive RGCP) ; cette responsabilité relève de l'ordonnateur.

Cette responsabilité est mise cause par la Cour des Comptes (art. 29 Directive RGCP) lors du contrôle du compte de gestion des comptables principaux ; elle peut sanctionner le comptable principal pour l'absence de recouvrement des créances lui incombant, le comptable secondaire pour les créances le concernant.

La sanction porte sur les créances définitivement prescrites, conformément aux réglementations nationales qui fixent les délais de prescription et les causes de suspension ou d'interruption des délais de prescription ; le comptable n'a plus le droit d'agir vis-à-vis du redevable.

Encadré 1. Prescription du recouvrement des impôts au Cameroun

Elle est fixée par le code général des Impôts :

Article L 89 : *Les sommes dues par les contribuables pour les impôts, droits et taxes assis ou liquidés en vertu des dispositions du CGI sont prescrites à leur profit après un délai de quatre (4) ans suivant la date d'exigibilité, si aucun acte n'est venu interrompre la prescription.*

La prescription ci-dessus ne peut être invoquée dans le cas des impôts retenus à la source ou ceux dont le redevable n'est que collecteur.

Article L 90 (1 alinéa 2) : *Le receveur des impôts qui n'a engagé aucune poursuite contre les redevables retardataires pendant quatre années consécutives, à partir du jour de la mise en recouvrement, perd son recours et est déchu de tous droits et de toutes actions contre ces redevables.*

La créance prescrite ne peut faire l'objet d'une demande d'admission en non-valeur, car cette demande doit être faite dès la constatation de l'irrecouvrabilité, qui ne constitue pas une faute du comptable ; ce dernier produit toutes les pièces justifiant les actions conduites à l'encontre du redevables (poursuites, garanties de recouvrement) et leur caractère infructueux.

Les pouvoirs de la Cour des Comptes ne font pas obstacle aux contrôles de l'autorité hiérarchique ou des corps d'audit ou d'inspection pour identifier les créances prescrites ou pour constater l'atonie du comptable en matière de recouvrement et pour, par suite, solliciter la mise en œuvre d'une procédure disciplinaire.

Par ailleurs, une créance prescrite constitue un « faux actif » qui ne doit plus figurer au bilan de l'Etat (annulation par la mise en cause de la responsabilité du comptable).

29. En cas de transfert de redevables entre deux comptables⁴, il convient de tracer ce transfert :

- Production des restes à recouvrer et des actions conduites à son encontre par le comptable initial au comptable destinataire ;
- Signature de l'état en deux exemplaires par les deux comptables, avec d'éventuelles observations du comptable destinataire (l'état constitue une pièce justificative vis-à-vis de la Cour des Comptes par les deux comptables ;
- Sur cette base, transfert comptable par annulation des créances dans les comptes du comptable initial et pour prise en charge par le comptable destinataire.

30. Le contrôle des états de restes à recouvrer par le comptable supérieur ou par l'autorité hiérarchique constitue par ailleurs un outil du contrôle interne comptable, en cours d'année et en fin de gestion. Au-delà de l'analyse de la performance des comptables, il vise à s'assurer de la qualité des comptes : (i) exactitude entre les états nominatifs et les soldes comptables, (ii) identification de créances susceptibles d'être prescrites.

Encadré 2. Exemple d'une bonne pratique : contrôle des états de restes à recouvrer (Cameroun)

Les états de RAR sont produits à l'appui de la balance mensuelle et en fin d'année par les comptables secondaires au comptables principaux centralisateurs territoriaux (TPG) pour contrôle par ces derniers : contrôle de l'exactitude comptable, relance des comptables secondaires quant au niveau de recouvrement de recouvrement.

31. Les comptables assignataires des recettes doivent rapprocher leurs données en cours d'années et en fin de gestion de celles des ordonnateurs (art 12 de la Directive CEMAC/RGCP). Cette démarche consiste à s'assurer que les opérations enregistrées dans la comptabilité budgétaire par les ordonnateurs se retrouvent dans la comptabilité générale tenue par les comptables.

B. Les comptables assignataires des dépenses budgétaires

1. Les principes juridiques de l'organisation structurelle

La déconcentration de l'ordonnancement

⁴ exemple : transfert d'un contribuable d'un centre des impôts à la direction des grandes entreprises.

32. Les ordonnateurs principaux des dépenses du budget de l'Etat sont les Ministres et les Hautes Autorités responsables des institutions constitutionnelles. Ils peuvent déléguer ce pouvoir à des agents soumis à leur autorité hiérarchique directe (art. 59 Directive CEMAC/LF) : ordonnateurs délégués au niveau des administrations centrales, ordonnateurs secondaires au niveau des services déconcentrés de l'Etat.

Dans le cadre du budget-programme, il s'agit des responsables des programmes (RProg), des budgets opérationnels des programmes (RBop) et des unités opérationnelles des programmes (Ruo).

33. Les ordonnateurs principaux, délégués et secondaires prescrivent l'exécution des dépenses budgétaires ; ils procèdent aux engagements, liquidations et ordonnancements⁵ des dépenses inscrites à leur budget. Toutefois le contenu des délégations est fixé par chaque ordonnateur principal, qui peut conserver, s'il le souhaite, l'ordonnancement des dépenses.

34. Les ordonnateurs veillent, sous leur propre responsabilité, à la tenue de la comptabilité auxiliaire des matières et participent ainsi à la tenue de la comptabilité générale de l'Etat sous le contrôle du comptable (art. 10 Directive CEMAC/RGCP).

Le principe de l'organisation déconcentré du réseau comptable

35. Le réseau des comptables du Trésor couvre dans tous les Etats-membre de la CEMAC l'ensemble du territoire et les représentations diplomatiques à l'étranger. Il permet de suivre l'évolution de la déconcentration de l'ordonnancement par la désignation des comptables assignataires de la dépense au niveau central et au niveau local.

2. Les missions et responsabilités des comptables assignataires des dépenses.

36. Le comptable assignataire (principal ou secondaire) de la dépense est le comptable public qui a compétence pour exécuter les dépenses de l'ordonnateur auprès duquel il est accrédité. L'assignation de ces dépenses consiste à désigner de façon précise le comptable public chargé de la contrôler et de la décaisser. Cette notion est majeure en ce qu'elle ne permet pas de mettre en paiement une dépense ordonnancée sans qu'un comptable public ne soit expressément désigné à cet effet⁶.

Il s'ensuit que ne sont pas assignataires de dépenses ceux qui règlent uniquement des dépenses en numéraire (bons de caisse, etc.) relevant des comptables assignataires ; ils doivent toutefois :

- s'assurer du règlement au bon créancier par la production des pièces justificatives (pièce d'identité, pouvoirs pour les mandataires ou héritiers), signature par le bénéficiaire du titre de paiement (bon de caisse ou autre document) ;
- transférer les décaissements aux assignataires à l'appui du titre réglé (bon de caisse ou autre) et des pièces justificatives des pouvoirs (mandataires, héritiers).

⁵ Art. 10 Directive CEMAC/RGCP : La liquidation et l'ordonnancement sont concomitants et doivent intervenir immédiatement après la certification du service fait.

⁶ Commentaire du guide didactique de la Directive CEMAC/RGCP au titre de l'article 11. 26

37. Les comptables (principaux et secondaires) assignataires des dépenses budgétaires sont ainsi chargés du visa, de la prise en charge et du règlement des dépenses. Les contrôles du comptable sont définis par la Directive de la CEMAC portant RGCP (art. 26) et sont transposés dans les réglementations nationales :

- Contrôle de la qualité de l'ordonnateur ou de son délégué, et de l'assignation de la dépense
- Contrôle de la validité de la créance, portant sur :
 - *La justification du service fait, résultant de la certification délivrée par l'ordonnateur et confirmée par le contrôleur financier (si le contrôleur vis la liquidation dans le cadre de la réglementation de l'Etat) ainsi que des pièces justificatives produites ;*
 - *L'intervention préalable des contrôles, autorisations, approbations, avis ou visas réglementaires ;*
 - *La production des justifications (contenu fixé par la réglementation qui s'impose aux ordonnateurs et aux comptables) le cas échéant, du certificat de prise en charge à l'inventaire (immobilisations et stocks enregistrés au bilan de l'Etat);*
 - *L'application des règles de prescription et de déchéance ;*
 - *Le caractère libératoire du règlement incluant le contrôle de l'existence éventuelle d'oppositions, notamment de saisies-arrêts ou de cessions.*

38. La responsabilité des comptables publics (principaux ou secondaires) est engagée en cas de paiement irrégulier d'une dépense en manquement aux obligations de contrôles précités ou du paiement irrégulier d'une indemnisation mise à la charge de l'Etat du fait du comptable public. Toutefois, leur responsabilité personnelle et pécuniaire ne peut pas être engagée lorsqu'ils défèrent à une réquisition de l'ordonnateur principal sauf lorsque le refus de visa est motivé par l'absence de justification du service fait (hors avances et subventions) ou par le caractère non libératoire du paiement ; la responsabilité de l'ordonnateur se substitue à celle du comptable (art. 30 Directive CEMAC/ RGCP).

Cette responsabilité est mise cause par la Cour des Comptes (art. 29 Directive RGCP) lors du contrôle du compte de gestion des comptables principaux ; elle peut sanctionner le comptable principal pour les dépenses lui incombant, le comptable secondaire pour les dépenses qui lui sont assignées.

Les pouvoirs de la Cour des Comptes ne font pas obstacle aux contrôles de l'autorité hiérarchiques ou des corps d'audit ou d'inspection qui peuvent identifier des dysfonctionnements et par suite solliciter la régularisation des opérations ou la mise en œuvre d'une procédure disciplinaire.

39. Le contrôle des états de restes à payer par le comptable supérieur ou l'autorité hiérarchique nationale constitue par ailleurs un outil du contrôle interne comptable, en cours d'année et en fin de gestion. Il vise à s'assurer de la qualité des comptes (exactitude entre les états nominatifs et les soldes comptables, dettes prescrites, selon les réglementations nationales) et des raisons justifiant l'absence de règlement,

Encadré 3. Exemple d'une bonne pratique : contrôle des états de restes à payer (Cameroun)

Les états de RAP sont produits à l'appui de la balance mensuelle par les comptables secondaires au comptables centralisateurs territoriaux (TPG), par ailleurs comptables principaux pour contrôle par ces derniers : contrôle de l'exactitude comptable.

Le comptable principal (TPG) fait un audit en fin d'année des RAP du comptable secondaire pour s'assurer de l'effectivité de la dette de l'Etat (pièces justificatives de la dépense).

40. Les comptables assignataires des dépenses doivent rapprocher leurs données en cours d'année et en fin de gestion de celles des ordonnateurs (art 12 de la Directive CEMAC/RGCP).

Cette démarche consiste à s'assurer que les opérations enregistrées dans la comptabilité budgétaire par les ordonnateurs se retrouvent dans la comptabilité générale tenue par les comptables.

CHAPITRE III. LA CONSOLIDATION DES COMPTES DE L'ETAT, COROLLAIRE DE LA DECONCENTRATION DE LA CGE.

A. Les objectifs de la consolidation des comptes

41. La centralisation/consolidation des comptes est le mécanisme qui organise et structure la comptabilité générale de l'Etat de manière à lui donner toute son unité. Elle s'impose lors de production annuelle du Compte général de l'Etat, et pour la disponibilité de l'information comptable en cours d'année.

42. La consolidation nationale des comptes de l'Etat répond à la finalité première de la comptabilité générale : donner une image fidèle du patrimoine de l'Etat et de son évolution (art. 64 Directive LF, art. 76 et 77 Directive RGCP).

La connaissance du patrimoine de l'Etat est une donnée fondamentale en matière d'information externe (la capacité de l'Etat à faire face à ses engagements) et comme outil interne de gestion et de prises de décisions.

43. La consolidation des comptes de l'Etat incombe à la structure nationale désignée à cet effet au sein de chaque Etat ; elle doit produire et s'assurer de la qualité de la balance générale des comptes et des états financiers ci-après soumis à la certification de la Cour des Comptes : bilan, compte de résultat, tableau des flux de trésorerie, état annexé.

44. Ce dispositif suppose que la centralisation des données comptables soit effectuée de façon infra annuelle pour répondre aux exigences ci-après :

- Permettre la production mensuelle de la balance générale des comptes (consolidation des données nationales), sous la responsabilité du ministre chargé des finances (art. 78 Directive RGCP) ;
- Au niveau de chaque comptable, favoriser les contrôles infra annuels des comptes et les rapprochements avec les comptabilités auxiliaires (recettes et dépenses budgétaires ; suivi de la dette à long et moyen terme ; comptes de correspondants ; restes à recouvrer et restes à payer, etc.) ;
- Permettre une information transparente sur la situation financière et comptable de l'Etat, reposant sur le dispositif de contrôle interne comptable mis en œuvre au sein de chaque Etat.

B. L'organisation juridique de la consolidation des comptes

45. Les modalités d'organisation de la consolidation/centralisation des comptes sont fixées par les réglementations nationales. Elles sont fonction des périodicités d'arrêté des comptes et des outils mis à la disposition des comptables.

46. Selon la Directive PCE (art. 7), les écritures comptables sont arrêtées par journée, par décade, par mois et par trimestre. Les arrêtés visent à :

- s'assurer de la justification et de l'exactitude des mouvements et soldes comptables ;
- organiser les modalités de transfert des recettes et des dépenses exécutées par un comptable qui n'en est pas assignataire, et des mouvements de fonds entre comptables ;
- produire la balance des comptes et la centralisation des données (intégration des données par le comptable centralisateur).

47. La périodicité de production de la balance des comptes et la centralisation des données doivent s'opérer selon, au moins, une périodicité mensuelle. Le système d'information intégré et partagé, pour le moins interfacé avec les SI des comptabilités auxiliaires, favorise la centralisation automatique des données en temps réel ou à J+1 ; à défaut, la réglementation fixe les modalités de remontée des balances manuelles des comptes, y compris par web, et de saisie éventuelle des données dans le SI comptable par les comptables centralisateurs. Dans les deux cas, la réglementation nationale fixe les pièces à produire par les comptables pour justifier les mouvements de la période et les soldes de comptes.

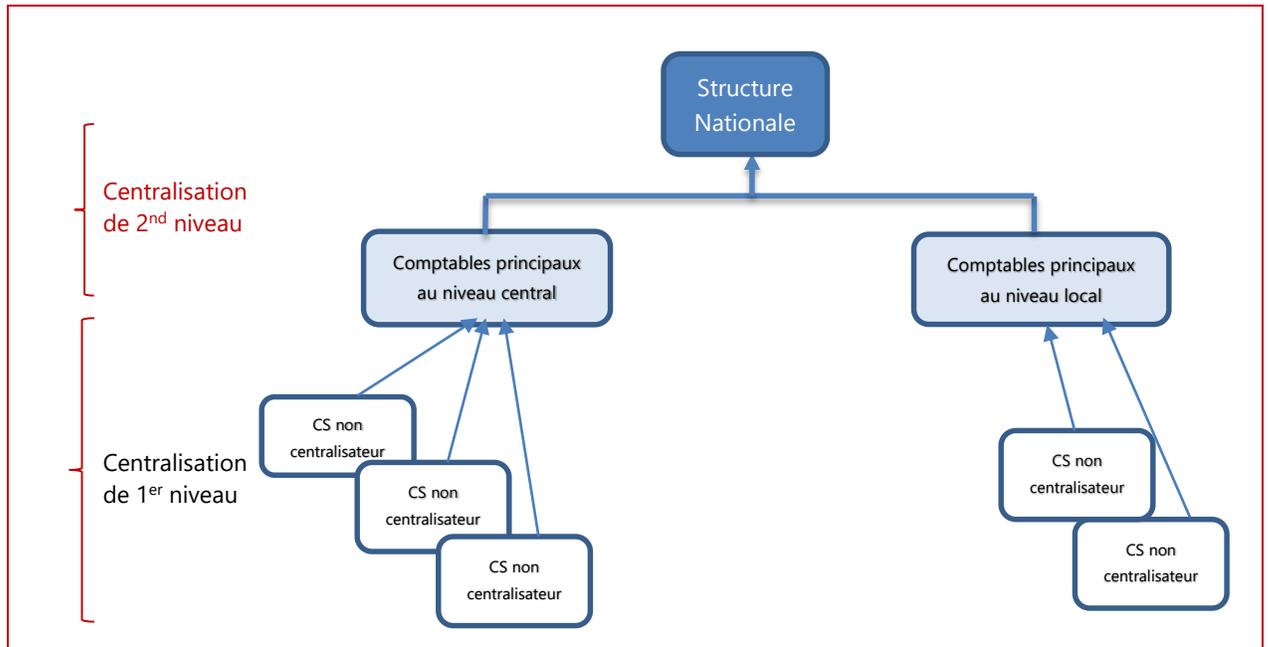
48. Chaque poste comptable doit être codifié (3 caractères par exemple) pour identifier les opérations réalisées à son niveau. Cette démarche permet ainsi la production de la balance des comptes par comptable secondaire et comptable principal, et l'identification des données au niveau des comptables centralisateurs de 1^{er} niveau, puis lors de la consolidation au niveau national. Les comptables secondaires centralisent leurs opérations auprès du comptable principal identifié soit au niveau central, soit au niveau territorial (exemple : Trésorier Général pour le Cameroun, Trésorier provincial pour le Gabon).

49. La structure nationale en charge de produire le compte général de l'Etat (CGE) est déterminée par chaque Etat, soit le comptable centralisateur national (ACCT), soit une direction au sein de la Direction Générale du Trésor.

La réglementation nationale organise le dispositif de contrôle interne comptable, entre autres les responsables du contrôle des balances mensuelles au niveau national :

- Lorsque la production du CGE incombe à la Direction de la Comptabilité Publique, il convient de définir la structure nationale en charge de veiller à la qualité des balances comptables et d'édicter les actions correctives ou préventives à l'encontre des comptables concernés. Ainsi au Cameroun, l'ACCT n'est pas comptable supérieur mais contrôle les balances en sa qualité de comptable centralisateur national ; les directives sont données par la DCP/DGTCFM, producteur des états financiers ;
- Lorsque la production du CGE relève de l'ACCT, comptable supérieur, il lui appartient de contrôler les balances des comptes des comptables principaux, de formuler les actions à mettre en œuvre et d'en suivre leur réalisation.

Schema 1. Organisation générale de la centralisation comptable



SECONDE PARTIE – L'ORGANISATION STRUCTURELLE DE LA COMPTABILITE GENERALE DE L'ETAT

CHAPITRE I. LES COMPTABLES CHARGES DES RECETTES BUDGETAIRES

Les aspects majeurs

1. La mise en œuvre du principe de la constatation des droits et des obligations pour toutes les recettes, avec les ordonnateurs.
2. La possibilité de réseaux distincts pour les comptables des impôts et des douanes.
3. Les objectifs de performance pour les comptables assignataires des recettes :
 - la qualité comptable : *la justification des prises en charge et des opérations d'apurement, la sincérité des états de restes à recouvrer (exactitude comptable, apurement des créances irrécouvrables et des créances prescrites) et des comptes d'imputation provisoire,*
 - la qualité du recouvrement : *taux de recouvrement, mise en œuvre des actions pertinentes (actes de poursuites, prises de garanties).*
3. La responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables (principaux et secondaires) assignataires des recettes en matière de recouvrement (créances prescrites).
4. L'organisation des missions et des responsabilités entre les comptables principaux et les comptables secondaires : *aspects comptables, élaboration du compte de gestion du comptable principal, contrôles des comptables secondaires par le comptable principal.*
5. Le besoin de SI intégrés, robustes et connectés.

A. L'organisation structurelle des comptables des administrations fiscales (impôts et douane)

1. Le positionnement et les missions générales des comptables des administrations fiscales.

50. **Les comptables des impôts sont positionnés au plus près des centres des impôts** (direction ou centre des grandes entreprises, centre des impôts des moyennes entreprises et/ou des petites entreprises, centre des impôts des particuliers et conservation des hypothèques).
51. **Les comptables des douanes sont positionnés auprès des services liquidateurs des recettes douanières** (postes aux frontières terrestres, aéroports, ports), pour favoriser les relations avec les usagers, dont le retrait immédiat des marchandises après règlement.
52. **Ils sont assignataires des recettes des produits qui leur sont confiés et sont responsables de l'apurement des créances y relatives, dans le cadre de la constatation des droits** avec enregistrement dans les comptes 41 de créances fiscales (impôts et produits douaniers) comportant le n° codique du comptable.

Objectif cible : mise en place effective des droits constatés.

53. Le principe des droits constatés en comptabilité générale n'est pas respecté si les Etats s'en tiennent aux encaissements spontanés. Cette position n'est pas tenable pour trois raisons : les encaissements spontanés sont accompagnés des déclarations de la partie versante, les redressements de droits font l'objet de titres (avis de mise en recouvrement AMR, etc.), les SI des impôts et des douanes sont à même de produire les états des droits constatés et de leur apurement.

54. Il s'ensuit que les déclarations doivent être enregistrées dans le SI des impôts et des douanes (comptes des redevables) et en comptabilité générale, pour valoir constatation des droits et pour répondre aux exigences ci-après :

- Facteur de la mobilisation des recettes fiscales par les services de l'assiette :
 - Rapprochement entre les déclarations et les encaissements effectifs,
 - Contrôle des déclarations et redressements fiscaux éventuels,
 - Contrôle des déclarations non produites et redressements fiscaux éventuels ;
- Traçabilité de toutes les opérations (droits, encaissements, dégrèvements, transactions, réductions, remises gracieuses et admissions en non-valeur, prescription des créances, état détaillé des restes à recouvrer extrait du SI des impôts) ;
- Sincérité des comptes de l'Etat, entre autres les créances prescrites qui constituent de faux actifs et qui, par suite, ne doivent plus figurer ni sur les balances des comptes, ni au bilan de l'Etat.

55. Les démarches d'Etats-membres de la CEMAC favorisent la constatation des droits en comptabilité générale :

Encadré 4. Dispositif favorable à la constatation des droits (Cameroun)

Instruction sur la Comptabilité Générale de l'Etat (Livre 1 - Cycle des produits)

Dans la comptabilité générale de l'Etat, le fait générateur en matière de recettes est la **déclaration du contribuable** (impôts et taxes) et la liquidation (douanes, recettes de services).

...En effet, le redevable d'impôts et taxes, à l'occasion de sa déclaration fiscale (télédéclaration) établit lui-même l'assiette de son imposition et procède à une autoliquidation. Cette autoliquidation est validée par l'ordonnateur délégué à travers le système d'information, qui émet un avis d'imposition. Il s'agit d'un titre de recettes fiscales qui est exécutoire signé de l'ordonnateur et dont l'émission vaut ordonnancement.

Pour le cas spécifique des **recettes douanières**, il est établi un bulletin de liquidation douanière qui est un titre exécutoire signé par l'inspecteur d'assiette compétent et dont l'émission vaut ordonnancement.

Pour les **autres produits**, la nature du titre exécutoire devant servir de base à la procédure de recouvrement sur titres varie en fonction du service émetteur de la recette (Administration des Domaines, Pêches, Agriculture, Police, Forêt, Santé, Transport etc.).

Encadré 5. Dispositif favorable à la constatation des droits (RCA)

Bancarisation des recettes (extrait de l'arrêté MINFI du 17 août 2022 portant adoption du manuel de procédures de rapprochement bancaire quotidien)

Jour J avant 14h30 :

- Déclaration par le redevable auprès du service liquidateur
- Enregistrement de la déclaration dans le SI (Impôts, douanes, recettes non fiscales)
- Remise au contribuable du « bulletin de versement »

Règlement par le redevable auprès de sa banque sur présentation du bulletin de versement

- Quittance remise par la banque au redevable
- Transmission (messagerie) par la banque à l'ACCT du relevé détaillé des encaissements à J+1

Transmission immédiate (messagerie) par l'ACCT des relevés détaillés à chaque service liquidateur concerné.

Cas des impôts

- Liquidateur et comptable : rapprochement avec les bulletins de versement et enregistrement des encaissements dans le SI des impôts (et en CGE)

Encadré 6. Dispositif favorable à la constatation des droits (télédéclaration et télépaiement (Cameroun, Gabon))

La télédéclaration se traduit par l'enregistrement des droits sur le compte du contribuable dans le SI des impôts ou des douanes.

Le télépaiement se concrétise par l'apurement total ou partiel de la créance de l'Etat : compte du contribuable dans le SI des impôts ou des douanes.

56. La réussite du dispositif repose sur les fonctionnalités du SI des impôts et des douanes, son accès par les services liquidateurs et les comptables, et sur les modalités de basculement des données en comptabilité générale :

1. Les SI doivent être actualisés si besoin pour intégrer la constatation de l'ensemble des droits et des opérations d'apurement, pour produire les états détaillés y relatifs et les états des restes à recouvrer ;
2. Les services liquidateurs doivent saisir immédiatement les opérations dans le SI (impôts ou douanes) et les comptables des impôts et des douanes doivent avoir accès au SI pour enregistrer les encaissements et autres modes d'apurement des créances.
3. L'alimentation des données en comptabilité générale est quotidienne par interface des SI⁷: produits liquidés et ordonnancés, encaissements et recettes apurées (réductions, transactions, dégrèvements, remises gracieuses, admissions en non-valeur).
4. Dans les cas de difficulté de connexion au SI dans certaines localités et d'impossibilité de la solution « web/internet » pour la transmission des données, le dispositif ci-après peut être mis en œuvre :
 - Organiser la saisie des données dans le SI des impôts et des douanes par le service liquidateur le plus proche ;
 - Organiser la saisie des données en comptabilité générale par le comptable le plus proche pour le compte du comptable concerné (à partir du n° codique de ce comptable).

⁷ Exceptionnellement, lors d'une phase transitoire, par la production au comptable assignataire des états détaillés quotidiens des opérations par le SI (impôts, douane).

2. Le réseau comptable et la responsabilité des autorités hiérarchiques.

L'identification du réseau comptable

57. Conformément à l'article 21 de la Directive CEMAC relative au RGCP, les comptables des administrations financières peuvent être organisés en réseaux de postes comptables, distincts du réseau du Trésor, dans les conditions fixées par les réglementations nationales.

58. Dès lors, deux schémas d'organisation peuvent être envisagés pour les recettes fiscales (impôts et recettes douanières) :

- Un réseau distinct pour les administrations fiscales, organisé sous forme hiérarchisée (autorité hiérarchique du DGI ou du DGDDI) avec un comptable principal et supérieur (qui peut être issu du Trésor) des comptables secondaires (receveurs des impôts ou des douanes) placés sous son contrôle ;
- Un comptable principal du Trésor au niveau national et/ou des comptables principaux au niveau territorial, auxquels sont rattachés les receveurs des impôts et des douanes (comptables secondaires).

59. Quel que soit le réseau retenu, la qualité comptable est placée sous le contrôle du Trésor, de nature fonctionnel (réseau distinct) ou hiérarchique (réseau Trésor).

Encadré 7. Les hypothèses des réseaux comptables des administrations fiscales (impôts ou douanes)

	Réseaux distincts	Réseau Trésor
Autorité hiérarchique des comptables	Directeur Général : impôts, douanes <i>Mobilisation des ressources (assiette, recouvrement)</i> <i>Qualité comptable, avec le Trésor</i>	Directeur Général du Trésor <i>Mobilisation des ressources (performance du recouvrement)</i> <i>Qualité comptable</i>
Comptables principaux	Receveur principal des Impôts (RPI) Receveur principal des douanes RPD <i>Comptables supérieurs et centralisateurs des receveurs des impôts ou des douanes</i>	RPI, RPD ou Comptable spécialisé <i>Comptables supérieurs et centralisateurs des receveurs des impôts ou des douanes</i>
Comptables secondaires	Receveurs des impôts, receveurs des douanes <i>Responsables du recouvrement</i> <i>Positionnés auprès des services liquidateurs</i>	Receveurs des impôts, receveurs des douanes <i>Responsables du recouvrement</i> <i>Positionnés auprès des services liquidateurs</i>
Qualité des comptables	Peuvent être issus du Trésor (maîtrise de la comptabilité), ou bénéficiant d'une formation et de compétences comptables : <i>à documenter par la réglementation nationale</i>	Comptables du Trésor
Habilitation des comptables principaux et secondaires	Connexion au SI des impôts ou des douanes : <ul style="list-style-type: none"> - <i>Pour consultation (compte du redevable)</i> - <i>Pour saisie des opérations leur incombant (compte du redevable)</i> - <i>Pour rapprochement avec les données de la comptabilité générale</i> 	
Centralisation des comptes (CGE)	<u>Premier niveau.</u> <i>Centralisation/consolidation des données comptables des comptables secondaires par les comptables principaux ; contrôle des données par le comptable principal</i>	

	<i>Second niveau. Centralisation/consolidation des données comptables des comptables principaux par l'entité nationale centralisatrice du Trésor : contrôle de la qualité comptable des données.</i>
--	--

60. Pour les impôts, il est recommandé de désigner le receveur de la direction ou du centre des grandes entreprises comme receveur principal des impôts, compte tenu des enjeux financiers et de la nécessité de rapprocher le comptable principal des services liquidateurs des recettes fiscales : favoriser l'exécution partagée des opérations budgétaires et de la comptabilité générale (dont les opérations de l'inventaire annuel), mise en œuvre des actions de recouvrement ou des garanties, pilotage et contrôle des receveurs des impôts.

Encadré 8. L'exemple d'organisation structurelle optimale des comptables des impôts

Une mission enrichie pour le RPI (Receveur de la DGE) pour cinq raisons :

- Les enjeux financiers de la DGE (plus de 80% du montant des impôts) ;
- Le remboursement de crédits de TVA (prise en charge et règlement à partir du sous-compte dédié du CUT à la BEAC)
- Le déploiement de la télédéclaration, dont les données sont intégrées directement dans le compte du contribuable du SI des impôts ;
- Le déploiement du télépaiement sur le sous-compte dédié du CUT du comptable principal des impôts et dont les encaissements sont enregistrés dans le compte du contribuable du SI des impôts ;
- Un SI des impôts, partagé entre les services d'assiette et les comptables des impôts au niveau local et au niveau national, avec les directions concernées de l'administration centrale et avec le comptable principal des impôts. L'interface entre le SI des impôts avec le SI de la comptabilité générale.

Les receveurs secondaires des impôts : assignataires des impôts et taxes des centres des impôts, responsables du recouvrement sous le contrôle du RPI, centralisent les données dans celles du RPI (production de la balance mensuelle et des pièces justificatives).

La responsabilité de l'autorité hiérarchique

61. Au-delà de la qualité comptable, l'autorité hiérarchique est garante de la performance du recouvrement et engage sa crédibilité. Cette fonction est en phase avec le budget-programme et l'objectif assigné en ce domaine, améliorer le recouvrement, avec un indicateur associé (taux de recouvrement des recettes).

En cas de réseaux distincts, l'autorité hiérarchique des comptables appartient au DGI ou au DGDDI qui assume la responsabilité de la performance attendue dans le domaine de la mobilisation des recettes fiscales (assiette et recouvrement).

En l'absence de réseaux comptables distincts, les comptables chargés des recettes fiscales sont placés sous l'autorité hiérarchique du DGCT à qui incombe le suivi et la performance du recouvrement au niveau national et aux comptables principaux supérieurs hiérarchiques des comptables secondaires.

En sus des taux de recouvrement, l'autorité hiérarchique veille à la qualité des actions (poursuites, garanties) des comptables, s'agissant notamment des créances à enjeux financiers et des créances anciennes susceptibles d'être prescrites.

62. L'Inspection des services du Trésor (IST) intervient sur place, lors du contrôle des comptables du réseau du Trésor (audit de régularité et audit de performance), mais aussi pour apprécier le respect des principes et normes comptables (audit comptable) par les réseaux comptables distincts des impôts et des douanes. Dans ce dernier cas et pour favoriser l'amélioration continue de la qualité comptable par la DGI et la DGDDI, il est recommandé que l'IST associe à ses travaux les inspections des deux directions.

63. Conformément à l'article 31 de la Directive CEMAC/RGCP, la responsabilité des comptables publics peut être mise en jeu par une décision de débet de nature administrative. Les arrêtés de débet, pris par les ministres chargés des finances, produisent les mêmes effets et sont soumis aux mêmes règles d'exécution que les décisions juridictionnelles de la Cour des Comptes. Il s'ensuit qu'en amont, la surveillance précitée de la DGCPT pour son réseau et la DGI et DGDDI en cas de réseaux comptables distincts, doit être effective car elle concerne la gestion des fonds publics (mobilisation des recettes fiscales) ; elle doit se traduire par la relance des comptables en cas d'atonie de leur part et par l'engagement de leur responsabilité personnelle et pécuniaire lors de l'identification de créances prescrites.

Dans ce dernier cas, le dossier établi par le comptable principal et/ou par la DGCPT est transmis au Ministre chargé des finances. L'arrêté de débet permet de constater la sortie de la créance du bilan (crédit 41) par la mise en cause de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable (débit 4613 *Tiers débiteurs divers - Débets des comptables après la prise d'un arrêté de débet ou d'un arrêt de débet*)⁸.

Par ailleurs, l'autorité hiérarchique a tout pouvoir pour mettre en œuvre la procédure disciplinaire, qui peut notamment se traduire par des sanctions administratives, entre autres le changement de fonctions du comptable, compte tenu des faits qui lui sont rattachés.

3. Les missions des comptables principaux.

64. Les missions du comptable principal sont impactées par la production du compte de gestion à la Cour des Comptes pour ses propres opérations et celles des comptables secondaires qui lui sont rattachés.

65. Pour ces raisons, il assume les trois fonctions majeures : comptable principal, comptable supérieur et comptable centralisateur.

Encadré 9. Les missions et la responsabilité du comptable principal des recettes fiscales

Comptable principal

1. Est comptable principal des recettes fiscales :

- *Prise en charge comptable des recettes fiscales qui lui sont assignées et de celles relevant des comptables secondaires, sauf délégation donnée à ces derniers pour la prise en charge comptable des recettes leur incombant ;*
- *Encaissements et apurement des recettes dont il est personnellement et pécuniairement responsable du recouvrement ;*

⁸ Le compte 4613 est apuré lors du règlement par le comptable (par débit 5 compte de trésorerie) et/ou lors de l'arrêté de décharge ou de remise gracieuse de responsabilité (par débit 659X Dépenses exceptionnelles, décharge et remise gracieuse de responsabilité des comptables et régisseurs.

2. Est comptable principal des dépenses fiscales : traitement comptable (visa, prise en charge apurement) des crédits d'impôts ;
3. Rapproche chaque mois et en fin de gestion les données de la comptabilité générale de celles de la comptabilité budgétaire des ordonnateurs (SI des impôts ou des douanes) ;
4. Produit le compte de gestion : justifications des prises en charge (et des réductions), des opérations spécifiques d'apurement (transactions, dégrèvements, remises gracieuses, admissions en non-valeur, etc.) et des restes à recouvrer (états nominatifs).

Comptable supérieur et centralisateur

1. Suivi de l'apurement des créances dont le recouvrement incombe aux comptables secondaires :
 - *Contrôle de l'exactitude et de la sincérité des états de restes à recouvrer par rapport à la situation comptable,*
 - *Relance des comptables sur les écarts comptables à régulariser,*
 - *Identification des taux de recouvrement et des créances susceptibles d'être prescrites, et analyse des données avec le comptable assignataire ;*
2. Produit, pour ses propres opérations et celles des comptables secondaires qui lui sont rattachés, les balances mensuelles et la balance annuelle des comptes consolidées, les états détaillés des restes à recouvrer et des états de développement des soldes ;
3. S'assure de la qualité des comptes et de la sincérité des enregistrements comptables ;
4. Est responsable de la qualité des opérations des régisseurs qui lui sont rattachés ;
5. Traite les opérations d'inventaire et produit les informations sur l'état annexé pour les recettes.

Le traitement du remboursement de crédits de TVA

66. Conformément au Manuel des Statistiques de Finances Publiques 2014 (MSFP) du FMI, le crédit d'impôt remboursable constitue une charge et non pas comme une réduction de produits⁹. Il s'agit d'une dépense budgétaire.

67. Le remboursement de crédits de TVA peut mettre en jeu la crédibilité de l'Etat, lors d'accumulation d'arriérés et eu égard à leur volume financier¹⁰. L'objectif est par suite de rembourser rapidement les créanciers pour ne pas pénaliser leur trésorerie et l'activité économique, avec le souci de sécuriser et d'alléger les procédures. Il s'ensuit un traitement organisé des demandes par les services des impôts en fonction des risques, puis le règlement rapide par le comptable assignataire.

68. Pour cette raison, il est souhaitable de confier ces opérations à un seul comptable des impôts (RPI ou receveur de la direction/centre des grandes entreprises), teneur du sous-compte du CUT dédié au remboursement des crédits de TVA et de déployer les actions ci-après :

1. Ouverture d'un sous-compte du CUT dédié au remboursement des crédits de TVA : ce compte est provisionné par le compte pivot du CUT (forfait mensuel à déterminer) ;
2. Traiter le remboursement des crédits de TVA comme une dépense budgétaire (compte 62)

⁹ MSFP 5.31 : Lorsque l'allègement fiscal est accordé sous la forme de crédits d'impôts remboursables, il doit être enregistré sur une base brute : le montant total d'impôts à recevoir est à comptabiliser comme des recettes fiscales des administrations publiques et le montant total dû comme crédit d'impôt remboursable est à enregistrer **en charges**.

¹⁰ Dans un Etat-membre de la CEMAC, le remboursement de crédits de TVA représente près de 50% du produit de la TVA.

- Ordonnancement par le DGI (sur délégation du ministre chargé du budget) ou par un responsable habilité par le DGI (directeur des DGE, autres) ;
- Prise en charge par le comptable (RPI ou receveur de la direction/centre des grandes entreprises) ;
- Constatation de la compensation par le comptable, avec des créances de l'Etat selon la réglementation propre à chaque Etat ;
- Règlement par le comptable, à partir du sous-compte dédié du CUT.

4. Les missions et l'identification des comptables secondaires des administrations fiscales.

69. Les comptables secondaires sont responsables personnellement et pécuniairement du recouvrement des recettes fiscales qui leur sont assignées. Leurs opérations et les pièces justificatives y relatives sont intégrées dans le compte de gestion du receveur principal de rattachement.

70. Ils peuvent imputer les prises en charge dans les comptes définitifs (classe 7 par un débit au compte 41 de créances fiscales) soit dans le cadre de la réglementation nationale applicable à tous les comptables secondaires, soit, à défaut, par délégation spécifique du comptable principal.

Cette démarche présente l'avantage de responsabiliser les comptables secondaires sur l'imputation budgétaire du produit (débit 41/crédit 7), d'éviter les opérations de transfert des encaissements (imputation directe au crédit du compte 41) et de les inciter à apurer le compte 41 par les actions de recouvrement ; elle ne fait pas obstacle au suivi comptable et des restes à recouvrer nominatifs par le comptable principal.

Les missions

Encadré 10. Les missions et la responsabilité des comptables secondaires des recettes fiscales

- 1.** Prennent en charge les recettes qui leur sont assignées (réglementation nationale ou par délégation du comptable principal) ;
- 2.** Sont responsables personnellement et pécuniairement du recouvrement des créances concernées ;
- 3.** Respectent les règles comptables, s'assurent de la qualité des comptes et de la sincérité des enregistrements comptables ;
- 4.** Rapprochent chaque mois et en fin de gestion les données de la comptabilité générale de celles des SI des impôts et de la douane ;
- 5.** Sont responsables de l'exactitude et de la sincérité des états de restes à recouvrer par rapport à la situation comptable ;
- 7.** Produisent au comptable principal les balances mensuelles et les pièces justificatives du compte de gestion ;
- 8.** Transfèrent aux comptables concernés les encaissements des recettes qui ne leur sont pas assignées.

L'identification

71. La mise en place des droits constatés conduit à positionner le comptable secondaire à proximité des services liquidateurs. Cette démarche facilite aussi les démarches des contribuables,

qui règlent en numéraire ou par chèques bancaires, et des redevables des recettes douanières dans le cadre du retrait des marchandises.

72. Un receveur secondaire des impôts peut couvrir plusieurs services liquidateurs relevant d'un même centre des impôts ou des douanes. Il doit avoir accès au SI des impôts ou des douanes.

B. L'organisation structurelle des comptables des recettes non fiscales.

1. Les vecteurs de la déconcentration des recettes non fiscales.

Les aspects réglementaires

73. Le ministre chargé des finances, ordonnateur principal unique des recettes de l'Etat, peut déléguer ses attributions¹¹ pour les recettes non fiscales, comme il le fait pour les recettes fiscales. Cette délégation est réalisée auprès des ordonnateurs délégués au niveau des administrations centrales et des ordonnateurs secondaires au niveau des services déconcentrés de l'Etat.

74. Le ministre des Finances peut ainsi déléguer ses attributions d'ordonnateur principal des recettes non fiscales aux ministres et Hautes Autorités responsables des institutions constitutionnelles. Il s'ensuit que le comptable assignataire des dépenses du ministère ou de l'institution constitutionnelle peut être assignataire des recettes non fiscales relevant du ministère ou de l'institution. Cette organisation présente un intérêt majeur pour répondre au risque effectif de déperdition de recettes : le comptable ministériel est le plus à même, en collaboration avec la direction en charge des finances du ministère, de recenser les recettes inhérentes au ministère et de mettre en place le dispositif le plus efficace pour leur constatation et leur recouvrement.

Les prérequis de l'organisation structurelle

75. Le recensement des recettes non fiscales (redevances, taxes parafiscales, dividendes, frais de justice, etc.), **de leurs enjeux financiers et des responsables de leur liquidation constituent l'élément prioritaire pour renforcer les politiques de mobilisation des recettes (assiette et recouvrement) et pour définir les comptables assignataires.** Il convient ainsi de passer d'une phase passive de simple enregistrement des déclarations ou demandes des redevables et d'encaissements, à une phase plus offensive visant à la qualité des droits à liquider (ordonnateur) et à l'efficacité du recouvrement (comptable).

76. Au demeurant, les recettes non fiscales peuvent représenter une part significative des ressources des Etats. Il peut en être ainsi des redevances pétrolières ou minières, qui doivent être confiées à un comptable unique, principal :

Données (LF 2022)	Cameroun	Gabon	Congo B.	Tchad
Recettes (en mds FCFA)	4 000	1 770	1 935	1 359
- recettes fiscales	3 004	1 260	701	898

¹¹ Art. 8 et 9 Directive CEMAC/RGCP

- recettes non fiscales	232	67	37	19
- recettes pétrolières (non fiscales)	562	348	1 086	273
- cotisations sociales	60	42	74	
- dons	142	53	37	169

2. Les missions et l'identification des comptables des recettes non fiscales.

77. Les missions des comptables principaux du Trésor chargés des recettes non fiscales sont identiques à celles des comptables principaux des administrations financières.

Encadré 11. Les missions et la responsabilité du comptable principal des recettes non fiscales

Comptable principal

1. Prend en charge les recettes qui lui sont assignées et celles relevant des comptables secondaires, sauf délégation donnée à ces derniers pour la prise en charge comptable des recettes leur incombant ;
2. Est responsable personnellement et pécuniairement du recouvrement des recettes, qui lui sont assignées : encaissements et apurement des recettes ;
3. Rapproche chaque mois et en fin de gestion les données de la comptabilité générale de celles de la comptabilité budgétaire des ordonnateurs ;
4. Produit le compte de gestion : justifications des prises en charge (et des réductions), des opérations spécifiques d'apurement (transactions, dégrèvements, remises gracieuses, admissions en non-valeur) et des restes à recouvrer (états nominatifs).

Comptable supérieur et centralisateur

1. Suivi de l'apurement des créances dont le recouvrement incombe aux comptables secondaires :
 - Contrôle de l'exactitude et de la sincérité des états de restes à recouvrer par rapport à la situation comptable,
 - Contrôle des actions conduites sur les créances significatives et créances susceptibles d'être prescrites (mesures conservatoires, actions de recouvrement forcé),
 - Relance des comptables sur les écarts comptables à régulariser et sur les actions à conduire pour les créances précitées ;
2. Produit, pour ses propres opérations et celles des comptables secondaires qui lui sont rattachés, les balances mensuelles et la balance annuelle des comptes consolidées, les états détaillés des restes à recouvrer et des états de développement des soldes ;
3. S'assure de la qualité des comptes et de la sincérité des enregistrements comptables ;
4. Est responsable de la qualité des opérations des régisseurs qui lui sont rattachés ;
5. Traite les opérations d'inventaire et produit les informations sur l'état annexé pour les recettes.

78. Chaque Etat-membre de la CEMAC a toute liberté pour définir son organisation structurelle, au sein du réseau des comptables du Trésor, en fonction des délégations données par le ministre des finances en sa qualité d'ordonnateur principal, des contraintes du réseau comptable (ressources humaines, SI, éloignement géographique) et des enjeux financiers (cas des recettes fiscales et minières).

79. Les comptables principaux des recettes non fiscales peuvent ainsi être implantés :

- o Au niveau central :

- Les comptables principaux assignataires des dépenses et des recettes propres des ministères et des institutions ;
- Un comptable principal unique pour l'ensemble des recettes non fiscales ;
- o Au niveau territorial : les comptables principaux du Trésor au niveau régional ou provincial.

80. Les recettes non fiscales peuvent être assignées aux comptables secondaires du Trésor, sous la responsabilité du comptable principal de rattachement. Les missions des comptables secondaires des recettes non fiscales sont identiques à celles des receveurs secondaires des administrations financières.

Encadré 12. Les missions et la responsabilité des comptables secondaires des recettes non fiscales

1. Prennent en charge les recettes qui leur sont assignées, par délégation du comptable principal ;
2. Sont responsables personnellement et pécuniairement de l'apurement des créances concernées ;
3. Respectent les règles comptables, s'assurent de la qualité des comptes et la sincérité des enregistrements comptables ;
4. Rapprochent chaque mois et en fin de gestion les données de la comptabilité générale de celles de la comptabilité budgétaire des ordonnateurs ;
5. Sont responsables de l'exactitude et de la sincérité des états de restes à recouvrer par rapport à la situation comptable ;
6. Sont responsables de la qualité des opérations des régisseurs qui leur sont rattachés ;
7. Produisent au comptable principal les pièces justificatives du compte de gestion ;
8. Transfèrent aux comptables concernés les encaissements des recettes qui ne leur sont pas assignées.

81. L'autorité hiérarchique (DGCPT et comptables principaux) est garante de la qualité comptable et de la performance du recouvrement ; elle engage à ce titre sa crédibilité. Elle met en œuvre le dispositif de surveillance et de contrôle, conforme à celui des recettes fiscales.

C. L'impact de l'organisation structurelle sur le traitement comptable des recettes.

82. Remarques préalables : Les encaissements opérés par les comptables non assignataires sont transférés aux comptables assignataires selon les périodicités prévues par chaque Etat, et pour le moins une fois par mois, par le jeu du compte de transfert (39). Les principes et dispositifs ci-après concernent les comptables assignataires des recettes.

Les principes

83. Quelle que soit l'organisation structurelle retenue des comptables principaux, leurs opérations sont centralisées dans les écritures du Trésor, y compris pour les comptables des administrations financières (art. 21 Directive RGCP). Leur qualité est contrôlée par le comptable centralisateur du Trésor.

84. Les droits sont constatés dans les comptes de la classe 7 dès l'émission des titres de perception¹² (rôles, états de liquidation ou ordres de recettes) émis par l'ordonnateur, avec une contrepartie aux comptes 41XXX des créances fiscales ou non fiscales.

Le titre de perception peut résulter :

- Pour les recettes fiscales et douanières :
 - d'une autoliquidation faite par le contribuable (production, lors d'un paiement spontané, d'une déclaration enregistrée dans le système d'information des impôts) ;
 - du bulletin de liquidation (BLD) pour les recettes douanières ;
 - ou d'un avis d'imposition ou de redressement (taxation d'office) émis par le responsable du service d'assiette territorialement compétent ;
- Pour les recettes non fiscales : de titres de perception ou ordres de recettes accompagnés des pièces justificatives ;
- Pour les encaissements au comptant : des titres de régularisation établis sans délai par l'ordonnateur à la demande du comptable public (art. 37 Directive CEMAC/RGCP), au moins une fois par mois, afin de satisfaire un principe majeur du droit financier public : pas de recouvrement, ni d'encaissement de recettes publiques sans titre juridique.

85. Les titres de perception sont enregistrés en comptabilité générale au moment de la prise en charge des rôles, états de liquidation ou ordres de recette par le comptable principal (art. 9 Directive CEMAC/PCE).

Toutefois, l'imputation dans les comptes de la classe 7 peut être confiée aux comptables secondaires, par délégation et sous le contrôle du comptable principal. Cette démarche présente l'avantage de responsabiliser les comptables secondaires sur l'imputation budgétaire du produit (débit 41/crédit 7) et de simplifier ainsi la procédure de prise en charge comptable (non-recours au comptable principal). Elle ne fait pas obstacle au contrôle des opérations par le comptable principal, destinataire des titres de recettes, des pièces justificatives et de la balance mensuelle des comptes.

86. Les comptables secondaires assignataires doivent produire au comptable principal les pièces justificatives (prises en charge et apurement) définies par les réglementations nationales.

Les aspects comptables

87. Les comptes de créances (41XXX) comportent la codification du comptable assignataire et doivent être déclinés selon les trois catégories de la nomenclature PCE (exercice courant, exercice précédent et exercices antérieurs). Leur déclinaison à un niveau plus fin, par nature de recettes, ne s'impose pas ; l'essentiel est d'avoir une production des états nominatifs via les SI (impôts, douanes, recettes non fiscales) par contribuable (compte global du redevable) et par exercice, entre autres, pour l'ensemble des exercices antérieurs pour analyser les restes à recouvrer, les actions des comptables et les risques de prescription (les créances prescrites n'ont plus à figurer au bilan et engagent la responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables).

88. Les comptes 41XXX sont mouvementés comme suit :

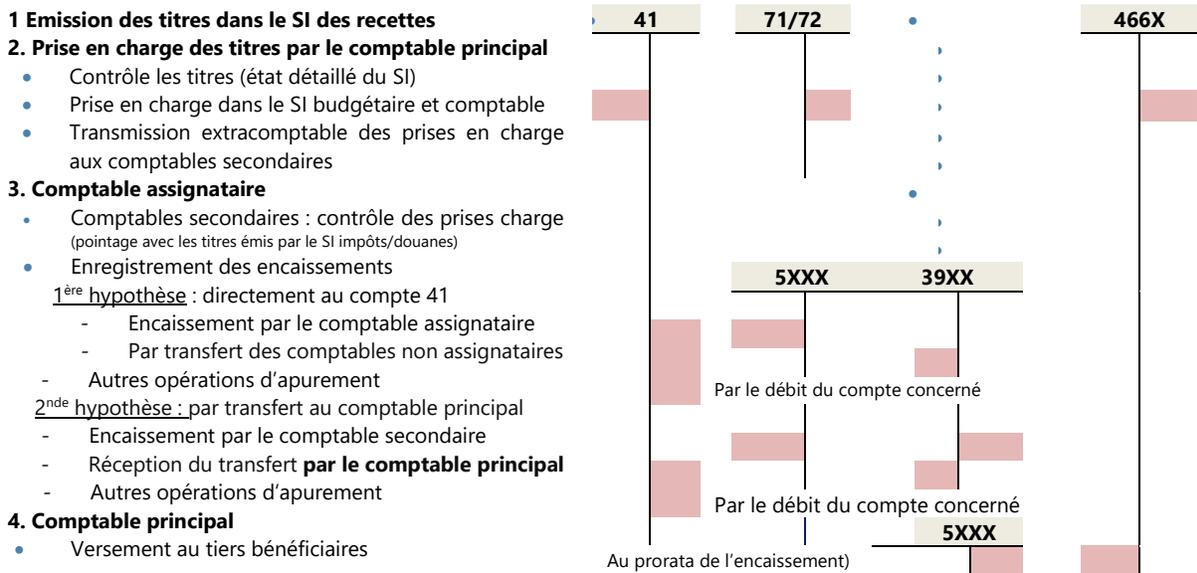
¹² art. 9 Directive CEMAC/PCE

- En débit, lors de la prise en charge des titres, pour le montant brut de la créance (part revenant à l'Etat au compte 7) et de la part certaine bénéficiant à un tiers (cas des organisations internationales pour les produits douaniers) ;
- En crédit, lors de l'encaissement ou de toute autre opération d'apurement.

Les schémas comptables

89. Les schémas comptables diffèrent selon les deux hypothèses : (i) prise en charge par le comptable principal pour la totalité, (ii) prise en charge par les comptables secondaires pour les produits leur incombant. Si la première hypothèse est retenue, le comptable secondaire assignataire peut être autorisé ou non à utiliser le compte 41 pour enregistrer les encaissements ; à défaut, les encaissements sont transférés au comptable principal.

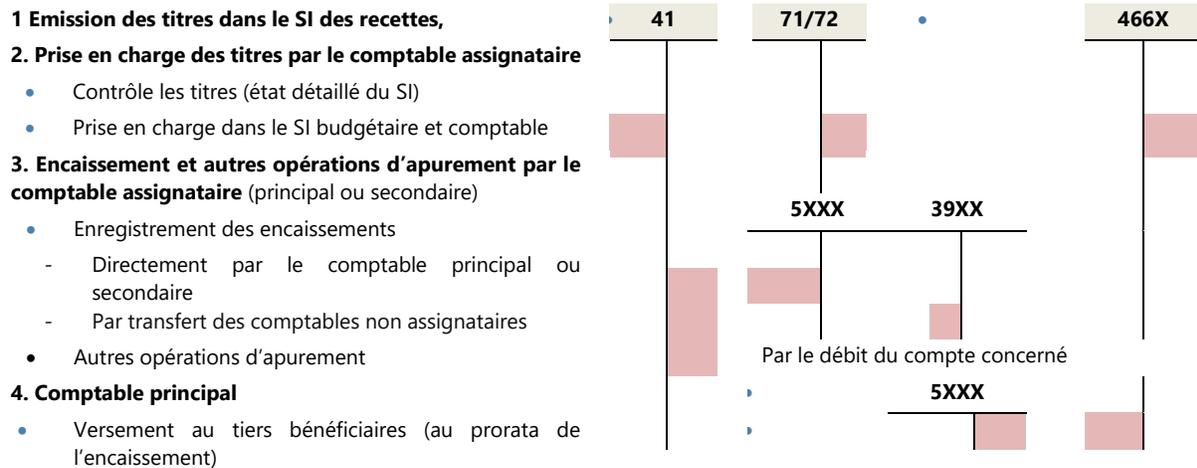
Schéma 2. Le traitement des recettes en droits constatés : prise en charge par le comptable



Compte 466X : compte de recettes affectées pour la part certaine revenant à un tiers (exemple des recettes douanières dont le taux de prélèvement est fixé par les organisations internationales (CEMAC, CEEAC, OHADA, Union Africaine).

Dans le cadre de la seconde hypothèse, le comptable secondaire fait jouer directement le compte 41 en débit lors de la prise en charge et en crédit lors des encaissements et des opérations d'apurement :

Schéma 3. Le traitement comptable des recettes en droits constatés : prise en charge comptables par les comptables secondaires



90. En cas de difficulté de connexion au SI dans certaines localités et d'impossibilité de mise en œuvre de la solution « web/internet » pour la transmission des données, le dispositif ci-après peut être mis en œuvre :

- Saisie des données dans le SI des impôts et des douanes par le service liquidateur le plus proche pour la prise en charge, les encaissements et opérations d'apurement sur les comptes des redevables ;
- Saisie des données en comptabilité générale par le comptable le plus proche pour le compte du comptable concerné (à partir du n° codique de ce comptable).

CHAPITRE II. LES COMPTABLES CHARGES DES DEPENSES BUDGETAIRES.

Les aspects majeurs

1. La mise en œuvre du principe de la constatation des droits et des obligations pour toutes les dépenses, avec les ordonnateurs.
2. Un réseau unique de comptables assignataires des dépenses de l'Etat (le réseau du Trésor) et l'implantation possible de comptables spécialisés.
3. Les objectifs de performance pour les comptables assignataires des dépenses :
 - la qualité comptable : *la justification des liquidations, des prises en charge et des opérations d'apurement, la sincérité des états de restes à payer (exactitude comptable, apurement des dettes) et des comptes d'imputation provisoire,*
 - la qualité des contrôles incombant au comptable et de la qualité du décaissement *respect du délai de règlement, règlement au bon créancier.*
3. La responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables (principaux et secondaires) assignataires des dépenses.

4. L'organisation des missions et des responsabilités entre les comptables principaux et les comptables secondaires : *aspects comptables, élaboration du compte de gestion du comptable principal, contrôles des comptables secondaires par le comptable principal.*
5. Le besoin de SI robustes et connectés.

A. L'organisation générale en mode déconcentré.

1. Les vecteurs de la déconcentration comptable des dépenses de l'Etat.

- 91. Le réseau actuel des comptables du Trésor permet de suivre l'évolution de la déconcentration de l'ordonnancement** par la désignation des comptables assignataires de la dépense au niveau central et au niveau local :
- Au niveau central : possibilité d'installer des comptables principaux chargés d'un ou plusieurs ministères ou d'institutions constitutionnelles, ou dédiés à certaines dépenses ;
 - Au niveau local : installation de comptables assignataires de la dépense (principaux ou secondaires) en liaison avec les ordonnateurs secondaires.
- 92. L'implantation de comptables chargés d'un ou plusieurs ministères ou d'institutions constitutionnelles favorise la proximité avec les directions financières et satisfait la couverture des risques ci-après :**
- Le risque de rejet ou de suspension de l'ordonnancement, par les mesures à déployer avec les directions financières pour les éviter à l'avenir ;
 - Le risque lié au non-respect des normes comptables : enregistrement en CGE dès le fait générateur (liquidation) ; alimentation de la CGE par la comptabilité des matières lors du bilan d'ouverture, puis lors des opérations des années suivantes (immobilisations incorporelles et corporelles, stocks) ; constatation et enregistrement des opérations d'inventaire, dont les risques à provisionner ;
 - Le risque précité de non-mobilisation des recettes propres ;
 - Le risque inhérent aux écarts entre les données budgétaires et celles de la CGE : rapprochement mensuel, identification et correction des écarts, apurement des comptes d'imputation provisoire de recettes et de dépenses de nature budgétaire.
- 93. La faisabilité d'une organisation comptable déconcentrée repose sur la maîtrise des risques faisant obstacle à son efficacité (coût/efficacité) et par suite, aux objectifs attendus.** Elle induit :
- Le besoin de ressources humaines, en nombre et en compétences :
 - L'installation d'un nombre excessif de comptables ministériels et des institutions constitutionnelles peut générer des coûts financiers (*augmentation des emplois par rapport à l'existant*) sans avoir la certitude du professionnalisme du personnel (*compétences dans le domaine du visa de la dépense et en matière comptable*) ;
 - L'implantation des comptables secondaires doit être maîtrisée pour garantir la qualité de leurs missions. Le risque d'une déconcentration excessive de l'ordonnancement peut se

traduire par la non-maîtrise des opérations budgétaires et comptables, notamment pour les dépenses d'investissement (lors de la liquidation, lors de la tenue de la comptabilité d'inventaire) par les ordonnateurs secondaires, mais aussi par les comptables secondaires assignataires ;

- Le(s) SI budgétaire et comptables doivent être intégrés et partagés par les ordonnateurs (principaux, délégués et secondaires) et les comptables (principaux et secondaires), mais aussi au niveau national (DGB et structure nationale en charge de la production des balances infra annuelles consolidées et du compte général de l'Etat).

2. Les missions et l'identification des comptables des dépenses de l'Etat.

94. Les missions et responsabilités des comptables principaux et des comptables secondaires du Trésor assignataires des dépenses doivent être clairement définies.

95. Les missions du comptable principal sont impactées par la production du compte de gestion à la Cour des Comptes pour ses propres opérations et celles des comptables secondaires qui lui sont rattachés. A cet égard, les comptables secondaires peuvent prendre en charge les dépenses dans les comptes définitifs (classe 2 ou 6 par un crédit au compte 4XXX de dettes non financières) soit dans le cadre de la réglementation nationale applicable à tous les comptables secondaires, soit à défaut, par délégation spécifique du comptable principal. Cette démarche présente l'avantage de responsabiliser les comptables secondaires sur l'imputation budgétaire du produit (débit 2 ou 6/crédit 4XXX) et de simplifier ainsi la procédure de prise en charge comptable (non-recours au comptable principal). Elle ne fait pas obstacle au contrôle des opérations par le comptable principal, destinataire des ordonnances, pièces justificatives (alimentation de son compte de gestion) et de la balance mensuelle des comptes.

96. Le comptable principal assume les trois fonctions majeures : comptable principal, comptable supérieur et comptable centralisateur.

Encadré 13. Les missions et la responsabilité du comptable principal des dépenses

Comptable principal

- 1.** Prend en charge les dépenses qui lui sont assignées, et en assume la responsabilité personnelle et pécuniaire, conformément aux contrôles qui lui incombent (art 26 Directive CEMAC/RGCP) ;
- 2.** Est responsable de l'apurement de la dette non financière liée aux dépenses : décaissements et autres opérations d'apurement ;
- 3.** S'assure de la régularisation mensuelle par les ordonnateurs des dépenses payées avant ordonnancement ;
- 4.** Rapproche chaque mois et en fin de gestion les données de la comptabilité générale de celles de la comptabilité budgétaire et de la comptabilité des matières des ordonnateurs ;
- 5.** Produit le compte de gestion : justifications des prises en charge (et des réductions), des opérations spécifiques d'apurement (annulation de dettes, compensation, prescription) et des restes à payer (états nominatifs).

Comptable supérieur et centralisateur

- 1.** Contrôle des opérations relevant des comptables secondaires :

- *Remontée infra annuelle des ordonnances et pièces justificatives y relatives pour alimentation du compte de gestion : contrôle de l'exhaustivité des pièces justificatives, contrôle de la bonne imputation budgétaire et comptable et du respect des crédits délégués, demande de régularisation en cas d'anomalie ;*
- *Contrôle infra annuel et annuel des restes à payer : contrôle comptable (états nominatifs par rapport à la situation comptable), contenu (justification des dépenses non payées) ;*
- *Contrôle des comptes d'imputation provisoire (CIP) de dépenses (pour régularisation) ;*
- *Relance des comptables sur les écarts comptables à régulariser et sur les actions à conduire pour les restes à payer et pour les comptes d'imputation provisoire de dépenses ;*

2. Produit, pour ses propres opérations et celles des comptables secondaires qui lui sont rattachés, les balances mensuelles et la balance annuelle des comptes consolidées, les états détaillés des restes à payer et des états de développement des soldes ;

3. S'assure de la qualité des comptes et de la sincérité des enregistrements comptables ;

4. Est responsable de la qualité des opérations des régisseurs qui lui sont rattachés ;

5. Traite les opérations d'inventaire et produit les informations sur l'état annexé pour les dépenses.

Encadré 14. Les missions et la responsabilité des comptables secondaires des dépenses

1. Prennent en charge les dépenses assignées, conformément aux crédits délégués aux ordonnateurs délégués (niveau central) ou secondaires (niveau territorial) ;

2. Sont responsables personnellement et pécuniairement des paiements irréguliers (non-respect des contrôles prévus à l'art. 26 Directive RGCP) ;

3. S'assurent de la régularisation mensuelle par les ordonnateurs des dépenses payées avant ordonnancement ;

4. Rapprochent chaque mois et en fin de gestion les données de la comptabilité générale de celles de la comptabilité budgétaire et de la comptabilité des matières des ordonnateurs ;

5. Produisent au comptable principal :

- *chaque mois, la balance mensuelle des comptes et les pièces pouvant être exigées par chaque Etat (exemple des états de restes à payer et des états de développement des CIP de dépenses),*
- *en cours d'année et en fin de gestion les ordonnances et pièces justificatives des dépenses, selon le calendrier fixé par chaque Etat ;*

6. Sont responsables de l'exactitude et de la sincérité des états de restes à payer et des états de développement des soldes par rapport à la situation comptable ;

7. Sont responsables de la qualité des opérations des régisseurs qui leur sont rattachés ;

8. Respectent les règles comptables, s'assurent de la qualité des comptes et la sincérité des enregistrements comptables.

97. Des Etats-membres de la CEMAC ont déployé (ou envisagent) un réseau de comptables principaux et secondaires, dans le cadre de la déconcentration de l'ordonnancement : mise en place de comptables ministériels au niveau central et/ou de comptables principaux et secondaires assignataires de la dépense au niveau territorial.

Encadre 15. L'exemple du Cameroun : le réseau comptable de la dépense

Constat : une déconcentration de l'ordonnancement au niveau le plus fin sur l'ensemble du territoire

Comptables principaux

Au niveau central : PGT et 17 paieries spécialisées (comptables ministériels)

Au niveau déconcentré : les 13 TPG (niveau régional)

Comptables secondaires : les receveurs des finances (départements), les percepteurs (arrondissements)

Risques à maîtriser :

1. La qualité du traitement des opérations par les ordonnateurs secondaires ;
2. La remontée des pièces justificatives des dépenses des comptables secondaires auprès du comptable principal territorial (TPG) pour contrôle et intégration dans son compte de gestion ;
3. La remontée de l'information au sein de chaque ministère (ordonnateur principal et comptable ministériel) pour les dépenses traitées au niveau territorial : consommation des crédits (engagements, liquidations, ordonnancements, prises en charge et paiements) et états nominatifs des restes à payer.

3. La responsabilité de l'autorité hiérarchique.

98. L'autorité hiérarchique (DGCPT et comptables principaux) est garante de la qualité comptable et de la performance des comptables en matière de dépense publique ; elle engage sa crédibilité. Cette fonction est en phase avec le budget-programme et les objectifs assignés en ce domaine, améliorer l'efficacité du Trésor Public et optimiser le financement de l'économie (exemple d'indicateur : durée moyenne de paiement des dépenses après leur prise en charge).

99. Le suivi national des restes à payer incombe au niveau national à la DGCPT et aux comptables principaux, supérieurs hiérarchiques des comptables secondaires.

En sus de ce contrôle, l'autorité hiérarchique veille à la qualité du visa (dont l'imputation budgétaire et comptable et les pièces justificatives produites) et au règlement au bon créancier.

100. La DGCPT s'appuie sur la Direction de la Comptabilité Publique et sur l'IST pour veiller à la qualité des données comptables, de la prise charge des ordonnances et de l'apurement des restes à payer. L'IST intervient sur place, lors du contrôle des comptables (audit de régularité et audit de performance), mais peut aussi effectuer des audits de procédures de nature comptable, coordonnés avec les inspections ou corps d'audit des ministères.

101. Conformément à l'article 31 de la Directive CEMAC/RGCP, la responsabilité des comptables publics peut être mise en jeu par une décision de débet de nature administrative.

Les arrêtés de débet, pris par les ministres chargés des finances, produisent les mêmes effets et sont soumis aux mêmes règles d'exécution que les décisions juridictionnelles de la Cour des Comptes.

Il s'ensuit qu'en amont, la surveillance précitée de la DGCPT doit être effective car elle concerne la gestion des fonds publics ; elle doit se traduire par la relance des comptables, en cas d'atonie de leur part, ou par l'engagement de leur la responsabilité personnelle et pécuniaire (art. 29 Directive CEMAC/RGCP) pour paiement irrégulier d'une dépense en manquement aux obligations de contrôles énumérés à l'article 26 de Directive CEMAC/RGCP.

Dans ce dernier cas, le dossier établi par le comptable principal et/ou par la DGCPT est transmis au Ministre chargé des finances pour mise en cause de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable ; l'arrêté de débet est transmis à la Cour des Comptes.

Par ailleurs, l'autorité hiérarchique peut engager la procédure disciplinaire, dont la sanction, selon les faits reprochés, peut être le changement de fonctions.

B. Un comptable unique au niveau national pour des dépenses spécifiques

102. L'implantation d'un comptable principal unique se justifie :

- Pour répondre au besoin de compétences comptables expertes, compte tenu de la complexité et des enjeux financiers de la dépense concernée ;
- Simplifier et sécuriser les processus, tant en nombre d'acteurs que de fonctionnalités des SI ;
- Garantir la qualité du service pour les créanciers par le règlement rapide des dépenses.

1. Les dépenses de personnel.

103. La situation actuelle repose pour la quasi-totalité des Etats-membres de la CEMAC¹³ sur l'implantation d'un comptable dédié au contrôle et au paiement de la solde. Elle est en phase avec l'existence d'un ordonnateur unique de cette dépense (la DGB) et les exigences des enjeux financiers, des compétences spécifiques du contrôle de la solde, de règlement par virement ou par télépaiement (digitalisation) et de simplification des circuits budgétaires et comptables.

104. Cette organisation ne fait pas obstacle à la qualité des données budgétaires (nombre d'emplois, consommation des crédits) par programme tant en prévision, qu'en exécution : les SI de la DGB et du Trésor doivent être à même de fournir les informations aux ministères et institutions constitutionnelles à tout moment.

105. L'implantation d'un comptable unique pour les pensions de l'Etat se justifie pour les mêmes raisons. Elle est en adéquation avec la gestion souhaitable des pensions au sein d'un compte d'affectation spéciale dédié, permettant de tracer les recettes affectées (cotisations sociales, subvention éventuelle du budget général), de veiller à l'équilibre en prévision et en exécution des recettes et des dépenses dans le cadre d'un programme budgétaire que constituent les pensions.

106. L'organisation comptable optimale des pensions consiste à confier sa gestion au comptable assignataire de la solde pour simplifier la procédure d'affectation des cotisations sociales.

Encadré 16. L'exemple du Gabon : un comptable unique assignataire de la solde et des pensions

Organisation structurelle

PGT : comptable principal de la solde (budget général) et des pensions (compte d'affectation spéciale)

Avantages :

- Maîtrise des opérations comptables de la solde et des pensions ;
- Interlocuteur unique de la DG, ordonnateur, et des créanciers s'agissant du règlement effectif ;
- Traitement comptable simplifié pour les cotisations affectées au CAS Pensions ;

¹³ Le Cameroun a toutefois déconcentré le traitement comptable de la Solde auprès des comptables ministériels.

- Alimentation immédiate des recettes du CAS par le jeu du compte 37 *Relations entre le budget général et les budgets annexes ou les CAS* ;
- Maîtrise des opérations (prise en charge des dépenses et des recettes) ;
- Règlement (virements) par le comptable de la solde et des pensions.

2. Les dépenses d'investissements financées par des bailleurs de fonds internationaux.

107. L'assignation des dépenses d'investissement peut être confiée soit aux comptables assignataires des ministères ou des institutions constitutionnelles, soit à un seul comptable au niveau national. Le choix à opérer est fonction de la maîtrise des opérations et des circuits par les comptables assignataires des ministères et des institutions.

108. L'assignation comptable de ces dépenses aux comptables ministériels présente des avantages, mais aussi des risques :

Avantages :

- Proximité avec les ordonnateurs principaux ;
- Exécution budgétaire et comptable de l'ensemble des dépenses d'investissement

Risques :

- Non-maîtrise de procédures complexes d'investissements financées par les bailleurs de fonds, notamment lors du paiement direct des entreprises par le bailleur de fonds ;
- Allongement ou non-maîtrise du circuit budgétaire et comptable (si ouverture d'un compte d'affectation spéciale) et du circuit des paiements via le sous-compte du CUT à la BEAC, dédié aux financements par les bailleurs de fonds.

109. Pour les opérations complexes ou les paiements directs par les bailleurs de fonds, il est donc recommandé de recourir à un comptable unique (voir en annexes 1 et 2 des exemples de traitement budgétaire et comptable de ces opérations) :

Avantages :

- Ce dispositif sécurise et simplifie les procédures, car le comptable unique :
 - peut tenir le sous-compte du CUT à la BEAC, dédié aux financements par des bailleurs de fonds ;
 - est le plus à même de maîtriser le traitement comptable des opérations dans le cadre des financements par emprunts ou fonds de concours, avec ou sans contrepartie de l'Etat, avec ou sans financement direct des entreprises par les bailleurs de fonds ;
- Les bailleurs de fonds, coordonnateurs de projets, ordonnateurs, contrôleurs financiers et créanciers ont un interlocuteur comptable unique ;
- Ce dispositif permet de couvrir le risque récurrent :
 - de non-enregistrement ou d'enregistrement partiel des immobilisations en comptabilité générale (et en comptabilité des matières) et en comptabilité général ;
 - d'enregistrement erroné ou incomplet des fonds de contrepartie, des emprunts et des dons.

Inconvénient

- L'ordonnateur principal a pour interlocuteurs deux comptables (l'un pour les dépenses financées par les bailleurs de fonds, le second pour l'ensemble des autres dépenses).

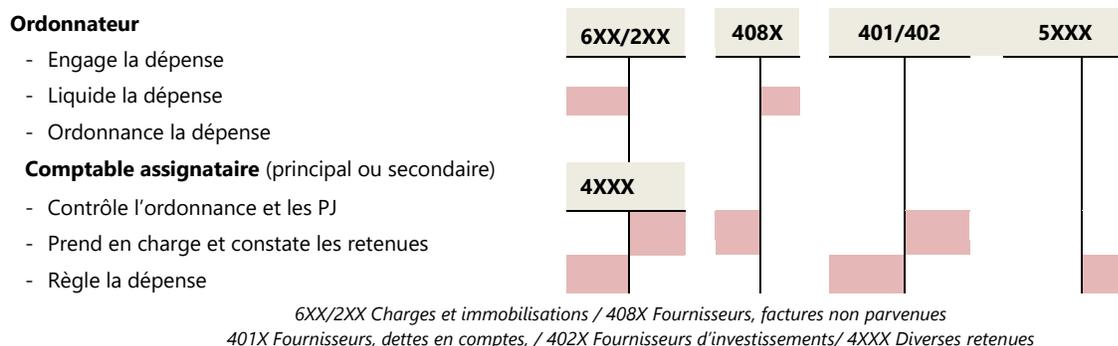
C. L'impact de l'organisation structurelle sur le traitement comptable des dépenses.

110. Remarque préalable : Les paiements en numéraire opérés par les comptables non assignataires sont transférés périodiquement aux comptables assignataires selon les périodicités prévues par chaque Etat, et pour le moins une fois par mois, par le biais du compte de transfert (39). Les principes et dispositifs ci-après concernent les comptables assignataires des dépenses.

Le respect du principe de la constatation des droits et obligations

111. Les obligations doivent être constatées par l'ordonnateur dans les comptes des classes 2 et 6 dès la liquidation (art. 10 Directive CEMAC/PCE). Cet enregistrement comptable ne devient définitif qu'après contrôle et validation de l'ordonnance de paiement par le comptable assignataire. Les dépenses payées sans ordonnancement préalable sont limitativement énumérées par les réglementations nationales ; elles font l'objet d'une ordonnance de régularisation dans un délai maximum de 60 jours (art. 48 Directive CEMAC/RGCP).

Schéma 4. La comptabilisation d'une dépense en droits constatés



Le traitement des dépenses confiées aux comptables secondaires assignataires

112. L'objectif cible correspond à la finalité de la déconcentration de l'ordonnancement (budget-programme) : les comptables secondaires assignataires enregistrent les dépenses dans les comptes des classes 2 et 6, selon le schéma précité.

113. Les comptables assignataires produisent au comptable principal les pièces justificatives (prises en charge et apurement) définies par les réglementations nationales, pour qu'il puisse les intégrer dans son compte de gestion, après contrôle.

114. Les comptes de la classe 4 (dettes et retenues) comportent la codification du comptable assignataire (principal ou secondaire). La nomenclature PCE (Directive CEMAC) distingue les dettes dans les comptes 40 par grandes catégories de dépenses ; elle n'intègre pas, contrairement aux créances une déclinaison selon l'ancienneté (exercice courant, exercice précédent et exercices antérieurs).

En gestion optimale, les comptes 40 ne devraient en effet comporter que des dettes de l'exercice courant et quelques dettes de l'exercice précédent, En tout état de cause, le SI comptable doit produire les états des restes à payer détaillés par créanciers et par sous-comptes du compte 40.

Les états des restes à payer permettent d'identifier les dettes non financières les plus anciennes ; elles ne doivent plus figurer soit au bilan de l'Etat (si prescription), soit doivent être transférées dans les comptes de dettes à long ou moyen terme (convention d'apurement avec les créanciers ; ou titrisation de la dette non financière).

115. La tenue optimale des opérations budgétaires et comptables des dépenses suppose un SI budgétaire et comptable intégré ou pour le moins, une interface entre le SI budgétaire et le SI de la CGE. A défaut, les opérations sont à saisir dans le SI comptable sur la base des supports et documents produits en amont.

116. En cas de difficulté de connexion au SI dans certaines localités et d'impossibilité de mise en œuvre de la solution « web /internet » pour la transmission des données, le dispositif ci-après peut être mis en œuvre : Organiser la saisie des données en comptabilité générale par le comptable le plus proche pour le compte du comptable concerné (à partir du n° codique de ce comptable).

Le traitement des crédits délégués en l'absence de mise en place de la déconcentration en mode budget-programme.

117. En l'absence de budget programme et donc de responsables d'unités opérationnelles de programme, des crédits peuvent être délégués ponctuellement à un gestionnaire au niveau central ou au niveau territorial :

- Le comptable assignataire et le comptable principal sont informés des crédits délégués ;
- L'imputation définitive de la dépense (dans les comptes de la classe 2 ou 6) relève de l'ordonnateur et du comptable principal ;
- Le dispositif se traduit chez l'ordonnateur principal par un le blocage de l'engagement de la dépense pour le montant de la délégation de crédits (visa du contrôleur financier) ; en fin d'année, et si nécessaire en cours d'année, les crédits non consommés par l'ordonnateur secondaire font l'objet d'un rétablissement de crédits au niveau central (annulation de l'engagement initial à concurrence des crédits non consommés) ;
- Le gestionnaire, bénéficiaire des crédits, engage juridiquement la dépense, liquide et donne ordre de payer au comptable assignataire ;
- Le comptable assignataire des crédits délégués :
 - *Contrôle et effectue le règlement de la dépense ;*
 - *Transfère la dépense réglée au comptable principal (à l'appui des pièces justificatives de la dépense).*

Schéma 5. La comptabilisation des crédits délégués ponctuels, hors déconcentration de l'ordonnancement

Au niveau du gestionnaire et du comptable secondaire :

Gestionnaire : Engage et liquide la dépense
 Transmet l'ordre de payer au comptable secondaire

Comptable secondaire :

Contrôle les PJ
 Règle la dépense
 Transfère la dépense et la TVA précomptée

	5XXX	390 30	390 31
	100	119	19

Une fois par mois : traitement par le comptable principal et l'ordonnateur principal

Traitement par le comptable principal

Enregistre le transfert de dépense
 Emet le bordereau des dépenses à régulariser

	47XX	390 30	390 31
	119	119	
		7141	
		19	19

Constata la TVA précomptée

Traitement par l'ordonnateur principal

Emet l'ordonnance de régularisation

Traitement par le comptable principal

Prend en charge l'ordonnance de régularisation

	5XXX	390 31	6XXX
	119	119	

390 30 Opérations entre comptes du Trésor. Paiement de dépenses sur crédits délégués

390 31 Opérations entre comptes du Trésor, recettes (retenue de la TVA) / 47XX Imputation provisoire de crédits délégués, fonctionnement

CHAPITRE III. LES COMPTABLES CHARGES DES AUTRES CYCLES COMPTABLES.

Les aspects majeurs

1. La fonction de trésorerie et de financement de l'Etat :
 - la gestion de trésorerie incombant à la direction en charge de la comptabilité publique et du Trésor, et l'organisation structurelle dans le cadre du compte unique du Trésor (CUT) à la BEAC ;
 - la qualité de services pour les correspondants du Trésor ;
 - le comptable principal assignataire de la dette et des placements.
2. La fonction de production du compte général de l'Etat et le dispositif organisé en cours d'année et en fin de gestion de centralisation/consolidation des comptes :
 - l'objectif à atteindre : la certification du compte général de l'Etat,
 - le besoin d'un SI intégré et partagé de la CGE pour l'ensemble des comptables,
 - la remontée des données comptables : organisation, contrôles à opérer par les comptables principaux et la structure nationale centralisatrice,
 - les opérations de l'inventaire annuel : pilotage par la direction en charge de la comptabilité publique et du Trésor, les travaux à accomplir par les comptables principaux avec les ordonnateurs principaux,
 - la production du compte général de l'Etat et les relations avec la Cour des Comptes.

A. Les opérations de trésorerie et de financement.

1. La fonction de gestion active de la trésorerie de l'Etat.

118. Cette fonction incombe à la Direction de la Trésorerie de l'Etat, en articulation avec la Direction de la Dette, dans le cadre entre autres des comités de trésorerie mensuels et hebdomadaires de l'Etat. La Direction de la Trésorerie de l'Etat doit centraliser l'ensemble des informations auprès des ordonnateurs et comptables de recettes et de dépenses, de la Direction de la Dette et du comptable teneur du CUT à la BEAC ; elle est au cœur des outils de la gestion de trésorerie de l'Etat :

- Le plan national annuel mensualisé et actualisé de la trésorerie ;
- Les plans de trésorerie mensuels et infra mensuels produits par les comptables publics ;
- Le système d'annonces des décaissements.

119. L'ensemble des ressources publiques doit être versé et conservé dans un compte unique ouvert au nom du Trésor à la BEAC (art. 67 Directive CEMC/LF), y compris pour les financements accordés par des bailleurs de fonds, institutions financières ou Etats étrangers (art. 2 Directive CEMAC/LF) :

- Les ressources publiques sont toutes encaissées et gérées par des comptables publics nommés et placés sous l'autorité du Ministre chargé des Finances ;

- Aucun compte ne peut être ouvert par une administration publique dans une banque commerciale sauf dans les cas et dans les conditions déterminées par décret pris sur rapport du Ministre chargé des finances¹⁴ ;
- Le compte unique, qui peut être divisé en sous-comptes, ne peut présenter un solde débiteur ;
- Les dépenses publiques sont payées à partir de ce compte unique sur ordre des comptables publics ;
- Les fonds détenus par les comptables publics sont gérés selon le principe d'unité de caisse.

120. L'application de ce principe présente des avantages significatifs :

- Rompre avec le volume parfois élevé des encours publics dans les banques commerciales ;
- Permettre d'avoir une situation globale de la trésorerie de l'Etat ;
- Améliorer et maîtriser ainsi la trésorerie de l'Etat ;
- Favoriser le règlement des débiteurs dans les délais et éviter les arriérés de paiement ;
- Au final, réduire le recours à l'endettement et les frais financiers y relatifs, voire réaliser des placements de la trésorerie excédentaire.

2. La tenue du compte unique du Trésor (CUT) à la BEAC.

121. L'organisation s'appuie sur le principe sur l'unification des comptes bancaires au sein du CUT pour avoir une complète fongibilité des liquidités de l'Etat en temps réel :

- Un comptable unique du Trésor, teneur du compte pivot du CUT, consolidant l'ensemble des encaissements et des décaissements bancaires, permettant ainsi d'avoir, chaque jour, une connaissance précise du solde du CUT et de satisfaire la gestion de trésorerie de l'Etat ;
- Un ensemble de sous-comptes ouverts dans le CUT dans le cadre de conventions signées avec la BEAC, au profit de comptables habilités (Trésor, impôts, douanes) et d'opérations spécifiques (opérations des collectivités territoriales, des établissements publics et autres déposants ; financements par des bailleurs de fonds ; remboursement de crédits de TVA) ;
- Le maintien à titre exceptionnel de comptes dans les banques commerciales, pour l'encaissement de recettes, dont les encours doivent être virés (nivelés) chaque jour dans le CUT.

Chaque Etat-membre détermine les sous-comptes du CUT à ouvrir, les comptables qui en sont titulaires et l'attribution de RIB pour les sous-comptes.

122. Les opérations bancaires sont décentralisées, traitées par chaque comptable dans le cadre de l'arrimage du Trésor Public au Groupement Interbancaire Monétique de l'Afrique Centrale (GEMAC), dont le système de paiement de la zone CEMAC (SYGMA/AMS/X et SYSTAC)¹⁵ :

¹⁴ Art. 64 Directive CEMAC/RGCP : ... Toutefois, le ministre chargé des finances peut autoriser l'ouverture de comptes :
 - sur le territoire national, dans des banques commerciales situées dans des localités non desservies par des agences de la BEAC ;
 - à l'étranger, dans des institutions financières agréées par le ministre chargé des finances

¹⁵ SYGMA : Système des Gros Montants Automatisé / SYSTAC : Système de Télécompensation en Afrique Centrale

- Le comptable intervient comme participant¹⁶ (le participant direct est le comptable teneur du compte pivot du CUT) ou comme agence ;
- Le traitement des opérations (scannérisation des chèques, etc.) et l'accès à la plateforme technique de la BEAC sont organisés.

123. Les fonds disponibles dans les sous-comptes du CUT sont consolidés chaque soir dans le compte pivot selon les modalités arrêtées par chaque Etat avec la BEAC. Les sous-comptes des recettes fiscales et non fiscales de l'Etat sont soldés (nivelés) chaque jour sur le compte pivot ; le nivellement des autres sous-comptes est déterminé par chaque Etat.

3. Les comptables teneurs des comptes des correspondants.

124. Les correspondants du Trésor sont les organismes et particuliers qui déposent des fonds au Trésor public à titre obligatoire (collectivités locales, établissements publics administratifs) **ou facultatif, ou sont autorisés à procéder à des opérations de recettes et de dépenses par l'intermédiaire de ses comptables.** Les opérations sont identifiées par déposant dans les comptes 44 Correspondants et comptes rattachés, selon le PCE/CEMAC.

125. La situation actuelle pénalise la trésorerie des Etats¹⁷ : la majorité des fonds des collectivités locales et des établissements publics administratifs sont dans les banques commerciales, et non pas sur le CUT à la BEAC. Les mouvements sur les comptes de correspondants concernent pour l'essentiel les subventions versées par l'Etat

126. La tenue des comptes des correspondants impose, notamment pour les déposants obligatoires, de changer de paradigme en offrant des services équivalents à ceux des banques commerciales, pour favoriser le rapatriement des fonds. Le rôle enrichi (Trésor Banquier) doit s'appuyer sur les possibilités offertes par le système de paiement de la CEMAC et l'identification des correspondants par des RIB, mais aussi par l'amélioration des services rendus aux correspondants : signature d'un contrat de gestion de compte avec chaque déposant, accueil des déposants, informations (avis d'opération, relevé bancaire), carnets de chèques, monétique et digitalisation (traitement, dont les virements internationaux, et consultation des mouvements par les déposants), organisation de la sécurité des fonds (dispositif de contrôle interne et d'audit) pour les déposants (qualité des personnes à l'origine des opérations et justification des mouvements) et pour l'Etat (interdiction de découverts), gestion de la trésorerie (placement ou rémunération de dépôts ?).

127. Le Trésor banquier et le SI de tenue des comptes des correspondants impacte l'organisation structurelle : comptable national du sous-compte *des correspondants* du CUT et comptables teneurs des comptes des correspondants.

¹⁶ Le Participant direct dispose d'un accès technique au système, à travers une plateforme matérielle et logicielle. Il dispose également d'un compte de règlement ouvert dans les livres de la BEAC. Ce statut lui confère la responsabilité technique et financière de la bonne fin de ses opérations.

Le Participant indirect ne dispose pas d'un accès technique direct au système. Il utilise plutôt la plateforme matérielle et logicielle d'un Participant direct. Le participant indirect n'a pas la responsabilité de la conformité technique de ses opérations. Cependant, il garde la responsabilité financière de la bonne fin de ses opérations, car il dispose d'un compte de règlement.

¹⁷ Etude de la DCP du Cameroun avec la BEAC (février 2022) : plus de 650 milliards XFA de fonds publics dans les banques commerciales (soit 10% du montant total des dépôts des banques commerciales).

128. La réforme de la gestion des correspondants, reposant sur le rapatriement des fonds détenus dans les banques commerciales et sur le déploiement des outils bancaires au sein du Trésor, suppose un plan d'action spécifique : modalités et calendrier de fermeture des comptes dans les banques commerciales, ouverture du sous-compte du CUT (convention avec la BEAC) et modalités de tenue et de gestion des comptes des correspondants, documentation des procédures, formation des acteurs, déploiement du SI.

4. La gestion comptable de la dette à long ou moyen terme.

129. La gestion comptable de la trésorerie et de la dette à long ou moyen terme répond aux exigences ci-après :

- La maîtrise du dispositif relatif au Compte Unique du Trésor (organisation, informatisation) et le référent du Trésor vis-à-vis de la Banque Centrale ;
- La maîtrise permanente de la trésorerie de l'Etat et le besoin d'une gestion active, dans le cadre des comités de trésorerie ;
- La gestion active et professionnelle de la dette à court terme (marché monétaire) et à moyen ou long terme (marché financier), et les relations avec les spécialistes des valeurs du Trésor ;
- La nécessité de consolider les données des autres intervenants (Direction de la Dette, si hors Trésor ; Caisse Autonome d'Amortissement, etc., financement par les bailleurs de fonds) quant à la sincérité comptable de la dette et les charges y relatives :
 - *pour le capital et les intérêts ;*
 - *pour les opérations associées (engagements hors bilan, conversion des dettes en devises, frais financiers d'émission, primes ou décote à l'émission, primes de remboursement, intérêts précomptés),*

et pour traiter la dette avalisée, les opérations de reprise et de restructuration de la dette, les contrats de partenariat public privé.

130. L'organisation structurelle optimale est fondée sur un comptable unique, chargé de la dette (opérations de trésorerie et dépenses budgétaires) : règlement direct des annuités et des dépenses budgétaires précitées, consolidation dans la CGE des annuités réglées par des opérateurs pour le compte de l'Etat.

5. Les comptables assignataires des opérations de placement de l'Etat, des avances et prêts accordés par l'Etat.

131. Compte tenu de leur spécificité et de leur lien direct avec la gestion de trésorerie de l'Etat, ces opérations sont confiées à un comptable dédié au niveau national.

132. Le comptable responsable de ces opérations peut être celui teneur du CUT et/ou du traitement des opérations de la dette à long ou moyen terme.

B. Une organisation structurelle efficiente de la consolidation des comptes.

1. L'environnement juridique : la sincérité du compte général de l'Etat.

133. Corollaire de la déconcentration, la consolidation des comptes répond au besoin de production annuelle du compte général de l'Etat à la Cour des Comptes, pour certification.

Les comptes de l'Etat doivent être réguliers et sincères et donner une image fidèle de l'exécution du budget et de l'évolution du patrimoine de l'Etat. A cet effet, leur documentation se réfère aux principes comptables (Directive PCE) et aux normes comptables habituellement reconnues au niveau international ; elle doit faire l'objet au sein de chaque Etat-membre de la CEMAC d'un recueil des normes comptables de l'Etat.

La qualité du compte général de l'Etat constitue un élément essentiel d'information sur la situation financière de l'Etat tant en interne (Exécutif et Parlement, citoyens) qu'en externe pour les créanciers, prêteurs et bailleurs de fonds.

134. L'élaboration du compte général de l'Etat est un processus organisé tout au long de l'année par l'enregistrement et le contrôle des opérations qui mouvementent la CGE et en fin d'exercice lors des opérations d'inventaire et de l'arrêté définitif des comptes de l'Etat.

Il se traduit par la production à la Cour des Comptes :

- De la balance générale des comptes ;
- Des états financiers issus de la balance générale des comptes : le bilan ou tableau de situation nette, le compte de résultat et le tableau des flux de trésorerie ;
- De l'état annexé, qui comporte les informations quant à la compréhension des données des états financiers, mais aussi sur les engagements hors bilan et sur le passage du résultat budgétaire au résultat comptable. Il concourt ainsi à donner une image fidèle de la situation financière de l'Etat.

135. Le dispositif de contrôle interne comptable vise à garantir la sincérité du patrimoine de l'Etat et de son évolution (se référer au guide pratique de la CEMAC sur le contrôle interne comptable de l'Etat CICE). Il est au centre de la fonction comptable enrichie, dont la stratégie, la réglementation et le pilotage relèvent de la Direction de la Comptabilité Publique :

La fonction normative comptable

- Un chantier important de normalisation (recueil des normes comptables de l'Etat), de documentation comptable (instructions, procédures, etc.) et de déploiement des outils du contrôle interne comptable de l'Etat (maîtrise des risques comptables) ;
- Un rôle de veille sur l'évolution de la comptabilité du secteur public au niveau régional ou international ;
- Un rôle de pilotage, d'animation, et de formation du réseau des comptables ;
- Un rôle d'accompagnement des ordonnateurs dans la mise en œuvre effective de la nouvelle comptabilité.

La stratégie de production du compte général de l'Etat

- Le pilotage et le contrôle des opérations du bilan d'ouverture, et en amont, l'assainissement de la balance générale des comptes ;
- La qualité des remontées comptables et les contrôles infra annuels et en fin de gestion ;
- Le pilotage des opérations d'inventaire qui concernent :
 - *Tous les postes du bilan : justification des soldes, constatation des dépréciations (immobilisations et stocks), des écarts de conversion pour les dettes et créances en devises, des créances et dettes prescrites, provisions pour risques et charges,*
 - *Tous les postes du compte de résultat : rattachement des charges et des produits à l'exercice, les dotations aux amortissements et aux provisions,*
 - *Les données majeures pour la documentation de l'état annexé ;*
- La production in fine du compte général de l'Etat ou états financiers (bilan, compte de résultat, état annexé, tableau des flux financiers) ;
- Les relations avec la Cour des Comptes.

2. L'organisation structurelle, garante de la qualité des données comptables.

Les modalités de centralisation des données de la comptabilité générale

136. Le dispositif de centralisation des données comptables est précisé par les réglementations nationales (art. 23 Directive CEMAC/PCE). Il favorise la production mensuelle de la balance des comptes pour l'exercice des contrôles par l'ensemble des comptables, l'établissement de la balance générale des comptes de l'Etat chaque trimestre et en fin d'exercice (art. 24 Directive CEMAC/PCE et art. 78 Directive CEMAC/RGCP) par la structure qui contrôle et produit les comptes de l'Etat (ACCT ou direction de la comptabilité publique).

137. La centralisation/consolidation s'opère en deux phases :

- L'intégration des données de la balance des comptes des comptables secondaires dans celles des comptables principaux ;
- L'intégration des balances consolidées des comptables principaux par le comptable centralisateur national.

138. Le dispositif de la qualité des données et des balances des comptes s'appuie sur les arrêtés périodiques des écritures comptables¹⁸ permettant à chaque comptable de s'assurer de leur exactitude et de leur justification : arrêté quotidien (contrôle des disponibilités, justification des opérations de la journée), par décade (exemple : transmission des bordereaux de transfert au comptable assignataire) ; arrêté mensuel, trimestriel et annuel (édition de la balance des comptes après contrôle de concordance entre la comptabilité générale et les comptabilités auxiliaires et après contrôle de l'exactitude et de l'apurement des comptes de tiers et d'imputation provisoire).

139. Les modalités de centralisation/consolidation des données comptables sont fonction du SI comptable :

¹⁸ Art. 7 Directive CEMAC/PCE

- Le déploiement d'un SI comptable optimal, intégré et partagé, se traduit chaque jour par l'intégration automatique des données comptables des comptables secondaires dans celles du comptable principal centralisateur, puis au niveau national dans celles du comptable centralisateur du Trésor ;
- L'absence de SI chez certains comptables secondaires ou de connexion (y compris par web) conduit à la saisie des données par le comptable principal pour la production de sa balance consolidée des comptes.

Le contrôle des balances mensuelles et trimestrielles

140. Le contrôle de la balance mensuelle incombe à chaque comptable, portant entre autres sur les points ci-après :

- Exactitude, complétude et production des pièces justificatives des recettes et dépenses budgétaires au comptable principal pour intégration dans son compte de gestion ;
- Exactitude des soldes des comptes de trésorerie (rapprochement avec les relevés bancaires et l'encours de numéraire) ;
- Justification des comptes de transferts, d'imputation provisoire et des autres comptes de tiers : états de développement des soldes et des états des restes à recouvrer et à payer ;
- Identification des comptes présentant des soldes anormaux ou de montants excessifs.

Toute anomalie détectée conduit le comptable à en analyser les causes et à actionner les mesures correctives et préventives auprès de ses collaborateurs.

Le comptable assignataire de dépenses et/ou de recettes budgétaires doit rapprocher les données de la CGE avec celles des ordonnateurs (recettes et dépenses budgétaires, comptabilité des matières, apurement des comptes d'imputation provisoire).

141. Le comptable principal centralise les données des comptables secondaires qui lui sont rattachés, assignataires ou non des dépenses et des recettes budgétaires. Ce comptable peut être implanté :

- au niveau territorial : cas des comptables provinciaux au Gabon, des TPG au Cameroun (au niveau provincial) ;
- au niveau central : cas de l'ACCT en RCA (comptable principal et centralisateur unique).

Les données des comptables secondaires sont intégrées dans la balance consolidée du comptable principal ; il effectue les contrôles précités de sa propre balance et des balances produites par les comptables secondaires. Par ailleurs :

- il veille au respect de la nomenclature nationale des pièces justificatives produites par les comptables secondaires, dont celles qu'il intègre dans son compte de gestion ;
- il s'assure de l'apurement des comptes de transfert et des comptes d'imputation provisoire concernant les comptables rattachés ;
- Il s'assure selon la périodicité fixée par la réglementation nationale (mois ou trimestre) de la production des états de restes à recouvrer et des états de restes à payer par les comptables secondaires (exactitude comptable et analyse des restes).

Les comptables ministériels et des institutions constitutionnelles doivent avoir connaissance des dépenses exécutées par les comptables principaux territoriaux, afin de faciliter le rapprochement des données avec les ordonnateurs principaux (dont les dépenses réalisées par les ordonnateurs secondaires). Cette information ne se traduit pas par la production des ordonnances par les comptables territoriaux principaux, qui les conserve au titre de leur compte de gestion ; à défaut de SI budgétaire et comptable intégré et partagé, il convient d'organiser cette information.

142. Le comptable centralisateur national consolide les comptes de l'Etat par la production de la balance mensuelle des comptes de l'Etat. Il veille au respect de la réglementation nationale par les comptables principaux, lors du contrôle de leurs balances, en particulier :

- contrôle de l'exactitude des comptes bancaires (rapprochement avec les relevés produits par la BEAC et les banques commerciales) ;
- contrôle de l'apurement des comptes de transferts entre comptables ;
- identification de comptes présentant des soldes anormaux ;
- identification des comptes de tiers présentant des soldes excessifs, traduisant l'absence ou l'insuffisance des actions par les comptables : comptes d'imputation provisoire, créances, dettes non financières

Les dysfonctionnements relevés font l'objet (i) d'observations et/ou de directives données aux comptables concernées, (ii) de leur suivi soit au cours du mois suivant, soit lors de la production de la balance mensuelle.

Ces directives sont données par le comptable centralisateur national, s'il est comptable supérieur, ou par le Directeur de la Comptabilité Publique et du Trésor¹⁹ (Cas du Cameroun : l'ACCT n'est pas comptable supérieur ; le directeur de la comptabilité publique (ou le DGTCFM) diffuse les directives aux comptables en cas d'anomalies identifiées et en suit l'application.

L'arrêté annuel

143. L'arrêté annuel de toutes les écritures et journaux comptables a pour finalité de préparer la production des états financiers de l'Etat, après contrôle de la justification, de l'exactitude et de la sincérité des comptes.

Il fait l'objet d'une circulaire du ministre chargé des comptes publics et comporte quatre phases : l'arrêté des comptes au 31 décembre, les opérations de la période complémentaire, les opérations d'inventaire, l'arrêté définitif des comptes, selon le calendrier type ci-après fondé sur les dispositions de l'article 7 de la Directive CEMAC/PCE : *Le compte général de l'Etat comprenant la balance générale et les états financiers est arrêté à la fin de chaque exercice et déposé au plus tard le 31 mars de l'année suivant celle au titre de laquelle il est établi.*

¹⁹ Cas du Cameroun : l'ACCT est comptable centralisateur national et chargé à ce titre des contrôles précités. Elle constitue une unité administrative de la direction de la comptabilité publique ; elle informe le DCP des anomalies détectées. Les Directives sont données par le Directeur Général du Trésor et de la Coopération Financière et Monétaire (DGTCFM) sur proposition du DCP ; le DCP s'assure du suivi des directives par les comptables.

Table 1.B-1- Organisation de l'arrêté annuel

Période	Acteurs	Actions
Début décembre N ; circulaire adressée aux ordonnateurs principaux et aux comptables principaux	Ministre chargé des comptes publics	Diffusion d'une circulaire sur les opérations de fin d'année et sur les opérations d'inventaire. <i>La circulaire est préparée conjointement par la DGCPT et la DGB.</i>
Arrêté au 31 décembre	Tous les comptables	Arrêté de tous les journaux comptables Production de la balance des comptes Arrêtés définitifs des comptes de trésorerie
5/10 janvier N+1	Comptables principaux	Date limite de production des balances au 31/12 par les comptables, après traitement des dernières opérations de transfert et saisit des opérations des comptables secondaires non dotés du SI budgétaire et comptable
15 janvier N+1	Comptables principaux et ACCT	Analyse des balances des comptes des comptables secondaires (comptables principaux centralisateurs) et des comptables principaux (ACCT) : observations aux comptables principaux (ACCT) et aux comptables secondaires (comptables principaux) et corrections à apporter
Journée complémentaire (Janvier N+1)	Ensemble des comptables	Règlement des ordonnances émises jusqu'au 31/12 Prise en charge des ordonnances et des titres de régularisation, relatifs aux CIP budgétaires à apurer. Suites données aux observations de l'ACCT ou des comptables principaux Production de la balance des comptes en fin de période complémentaire
31 janvier N°1	Comptables secondaires	Arrêté définitif de l'exercice comptable Blocage et conservation des données dans le SI : organisation nationale
Opérations d'inventaire et production du Compte Général de l'Etat		
	DGCPT	Pilotage national des travaux d'inventaire
Entre le 1 ^{er} Janvier N+1 et la fin février N+1 :	Comptables principaux (avec les ordonnateurs)	Exécution des opérations d'inventaire, constitution des dossiers de clôture, puis enregistrement comptable au fil de l'eau
Février N+1	ACCT et inspection des services du Trésor	Contrôle organisé des opérations d'inventaire, fondé sur les enjeux et les risques Demandes écrites données aux comptables principaux pour rectifications à opérer avant la fin février
Jusqu'au 15 mars N+1	ACCT et inspection des services du Trésor	Derniers contrôles Rectifications d'écritures opérées par l'ACCT entre le 1 ^{er} et le 15 mars N+1 sur les opérations d'inventaire traitées par les comptables principaux. L'ACCT les en informe.
15 mars N+1	ACCT	Arrêté des comptes de l'Etat Blocage et conservation des données dans le SI :
20 Mars N+1	DGCPT	Production du CGE au Ministre chargé des comptes publics
31 mars N+1	Ministre chargé des comptes publics	Production du CGE à la Cour des Comptes

144. L'arrêté définitif de la CGE, avec la conservation des données informatisées, et la transmission du compte général de l'Etat fait obstacle à toute modification des données, y compris par le Ministre chargé des comptes publics (art. 7 Directive CEMAC/PCE). Seule la Cour des Comptes peut demander au ministre, dans le cadre de sa mission de certification, de faire faire les modifications indispensables pour garantir la sincérité des comptes de l'Etat.

La Cour des Comptes dispose de deux mois à compter du 1er avril N+1 pour demander les corrections, qui doivent être effectuées jusqu'au 31 mai N+1. Ces corrections sont placées sous la responsabilité du Directeur de la Comptabilité Publique et exécutées par la personne qu'il a dûment habilité ; le compte général de l'Etat corrigé est produit à la Cour des Comptes par le Ministre chargé des comptes publics.

Ce dispositif pertinent vise à :

- éviter les errements actuels liés au traitement deux gestions budgétaires et comptables (N et N+1) sur plusieurs mois de N+1 ;
- faciliter la finalisation des derniers contrôles par la Cour des Comptes et la production de son rapport de certification au Parlement, à l'appui du projet de loi de règlement qui doit être déposé avant le dépôt du projet de loi de finances pour l'exercice à venir (art. 50 et 57 Directive CEMAC/LF).

C. L'organisation des opérations d'inventaire.

145. Le pilotage national des opérations d'inventaire relève de la direction générale de la comptabilité publique et du Trésor. Elle s'appuie sur les comptables principaux qui sont responsables de la qualité des données (états justificatifs) et de leur comptabilisation.

146. Les comptables principaux associent les acteurs directement concernés par les informations à fournir, les ordonnateurs principaux et les comptables-matières centraux, les directeurs des recettes fiscales (DGID et DGDDI), les directeurs chargés des participations de l'Etat et de la dette, les contrôleurs financiers.

147. Les comptables principaux et les ordonnateurs principaux organisent les travaux à conduire et les modalités de remontée des informations à leur niveau. Ils recourent si besoin aux ordonnateurs et comptables secondaires.

Table 2.C-1 Organisation structurelle des opérations d'inventaire

Processus	Opérations d'inventaire	Responsables
Recettes 3 catégories : - Impôts - Recettes douanières - Autres recettes	1. <u>Apurement des comptes d'imputation provisoire relatifs à ces recettes</u> 2. <u>Rattachement des produits à l'exercice</u> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Produits comptabilisés d'avance ▪ Produits à recevoir 3. <u>Situation des restes à recouvrer</u> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Exactitude des états nominatifs ▪ Créances douteuses : identification et comptabilisation des créances douteuses ▪ Dotations aux provisions pour créances douteuses ▪ Constatation des recettes prescrites 4. <u>Provisions pour risques</u> : provisions pour litiges	<u>Impôts</u> : RPI et DGI (essentiellement DGE) <u>Recettes douanières</u> : RPD et DGDDI <u>Recettes non fiscales</u> : comptables principaux avec ministères en charge des ressources minières et pétrolières, directions financières des ministères et institutions constitutionnelles
Charges	1. <u>Apurement des comptes d'imputation provisoire relatifs aux dépenses</u> 2. <u>Rattachement des charges à l'exercice</u> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Charges comptabilisées d'avance ▪ Charges à payer ▪ Charges à répartir sur plusieurs exercices ▪ Transferts de charges 	Comptables principaux, avec : - Directions financières - Contrôleurs financiers

	<p>3. <u>Situation des restes à payer</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Exactitude des états nominatifs ▪ Constatation des dettes prescrites <p>4. <u>Provisions pour risques</u> : provisions pour litiges sur les dépenses</p>	
Immobilisations	<p>1. <u>Immobilisations incorporelles et corporelles</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ État détaillé des immobilisations ▪ Amortissements et provisions pour dépréciation des stocks ▪ Pertes, vols ou destruction des immobilisations ▪ Immobilisations créées en interne 	Comptables principaux, avec : - Directions financières et comptables-matières centraux - Contrôleurs financiers
	<p>2. <u>Immobilisations financières (participations et prêts)</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Valorisation ▪ Provisions et pertes ▪ Etat détaillé ▪ Rattachement des produits à l'exercice (intérêts des prêts) 	Comptable principal, avec : - Direction chargée des participations - DGB
Stocks	<p>1. Etat détaillé des stocks</p> <p>2. Provisions pour dépréciation des stocks</p> <p>3. Pertes, vols, péremption ou destruction de stocks</p>	Comptables principaux, et comptables-matières centraux
Dettes financières	<p>1. <u>Etat détaillé de la dette</u></p> <p>2. <u>Traitement de la dette en devises</u></p> <p>3. <u>Provisions pour risques</u> : dette garantie par l'Etat, intérêts variables complexes, contrats de partenariat public privé</p> <p>4. <u>Rattachement des charges à l'exercice</u></p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Intérêts courus et non échus ▪ Intérêts comptabilisés d'avance ▪ Charges à répartir sur plusieurs années : intérêts précomptés, frais d'émission et décote à l'émission, primes d'émission, primes de remboursement, pénalités de rachat et de remboursement anticipé 	Comptable principal, avec : - Direction chargée de la Dette, opérateurs, bailleurs de fonds - DGB et Contrôle financier
Provisions pour risques et charges	<p>1. Provisions pour risques liés aux contrats de partenariat public privé</p> <p>2. Provisions pour autres risques à caractère financier : sur les participations (entités contrôlées), sur pertes de change, sur garanties d'emprunts, etc.</p> <p>3. Provisions liées aux litiges et contentieux, aux restructurations, etc.</p>	Comptables principaux avec directions financières, organe en de pilotage des CPPP, direction chargée des participations, Agence Judiciaire du Trésor, DGB

Annexe 1. Exemple de traitement budgétaire et comptable des investissements financés en totalité et payés directement par des bailleurs de fonds.

I – Le traitement de la convention de financement

Exemple

- Investissement de 1500 (bâtiment administratif à usage de bureau)
- Financement par le bailleur de fonds : prêt de 1 100 et don de 400. Le don est affecté à concurrence de la dernière tranche des travaux.

1. Traitement par la Direction de la Dette

La Direction par la Direction de la Dette enregistre les données du prêt du bailleur dans SYGADE, et pour information, le montant du fonds de concours.

2. Traitement par l'ordonnateur et le contrôleur budgétaire

(i) L'ordonnateur enregistre l'engagement dans le SI budgétaire et comptable, pour la tranche ferme des investissements telle qu'elle résulte de la convention signée avec le bailleur de fonds et les contrats de marchés publics.

(ii) Il soumet le dossier au visa du contrôleur budgétaire. L'engagement est définitif après la décision favorable du contrôleur budgétaire.

3. Traitement par le comptable.

Le comptable documente, hors bilan, l'engagement du bailleur de fonds (prêt de 1100 ; don de 400) :

1. Pour le prêt :

	8111 Contrepartie des emprunts obtenus par l'Etat		8011 Emprunts obtenus par l'Etat	
Lors de la signature du contrat	1 100			1 100

2. Pour le don :

	8112 Contrepartie des dons obtenus par l'Etat		8012 Dons obtenus par l'Etat	
Lors de la signature du contrat	400			400

II – Le traitement de l'exécution des travaux et des recettes affectées

Les dépenses payées directement par le bailleur de fonds sont de nature budgétaire et doivent faire l'objet d'un ordonnancement pour leur montant total, selon les procédures ci-après.

Le don (400) constitue une recette budgétaire et le prêt (1100) octroyé par le bailleur de fonds est une opération de trésorerie et de financement.

1. Le traitement des travaux en cours en N

Traitement par le coordonnateur du projet

(i) Le bailleur contrôle avec les services de l'Etat l'état d'avancement des travaux et règle directement les entreprises. Il produit au coordonnateur de projet la copie des justificatifs des dépenses réglées, selon la périodicité fixée dans la convention de financement, et au moins, une fois par an.

(ii) Le coordonnateur du projet produit à l'ordonnateur les pièces justificatives de la dépense, en fin de gestion.

Traitement par l'ordonnateur

(i) L'ordonnateur contrôle le dossier transmis par le coordonnateur du projet et enregistre la liquidation (visa du CB) et l'ordonnancement dans le SI budgétaire et comptable. Le montant des travaux en cours réalisés est de 900 :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
2318		Bâtiments administratifs à usage de bureau, en cours	900	
	4082	Fournisseurs d'immobilisation, factures non parvenues		900

(ii) L'ordonnateur traite en parallèle les recettes affectées, selon les termes de la convention : soit un financement initial par emprunt de 900

(iii) Il transmet au comptable l'ordonnance de paiement (assorti des pièces justificatives et un ordre pour constater la mobilisation du prêt (900). Il produit une copie du dossier à la Direction de la Dette.

Traitement par le comptable

(i) Le comptable contrôle le dossier d'ordonnancement et prend en charge la dépense. Il apure par ailleurs la contrepartie versée à hauteur de 200 :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
4082		Fournisseurs d'immobilisation, factures non parvenues	900	
	40221	Fournisseurs d'immobilisations corporelles, année courante		900

PJ : ordonnance et pièces justificatives

(ii) Il prend constate la mobilisation du prêt sur la base des pièces justificatives produites, en apurant le compte 40221 :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
40221		Fournisseurs d'immobilisations corporelles, année courante	900	
	15XX	Emprunts projet		900

PJ : justification de l'emprunt (convention)

(iii) Il constate, hors bilan, la mobilisation de l'emprunt:

	8111 Contrepartie des emprunts obtenus par l'Etat	8011 Emprunts obtenus par l'Etat
Lors de la signature du contrat	1 100	1 100
Mobilisation des fonds	900	900

Traitement par la Direction de la Dette

La Direction de la dette constate la mobilisation de l'emprunt dans SYGADE.

2. Le traitement de la dernière tranche des travaux et de la remise effective de l'immobilisation en N+1

Traitement par le coordonnateur du projet

(i) Le bailleur contrôle et réceptionne les travaux avec les services de l'Etat. Il règle directement les entreprises et produit, au coordonnateur de projet, le décompte définitif, les justificatifs des dépenses et le procès-verbal de remise du bien.

(ii) Le coordonnateur du projet transmet à l'ordonnateur les documents précités.

Traitement de la dernière tranche des travaux

Traitement par l'ordonnateur

(i) L'ordonnateur contrôle le dossier transmis par le coordonnateur du projet ; l'immobilisation est prise en charge en comptabilité des matières.

(ii) l'ordonnateur enregistre la liquidation et l'ordonnancement (visa du CB), pour le solde, dans le SI budgétaire et comptable :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
2318		Bâtiments administratifs à usage de bureau, en cours	600	
	4082	Fournisseurs d'immobilisation, factures non parvenues		600

(iii) Il transmet au comptable l'ordonnance de paiement (assorti des pièces justificatives), un ordre budgétaire de recette (don) et un ordre non budgétaire pour constater la mobilisation du prêt (200). Il produit à la direction de la Dette une copie du dossier.

Traitement par le comptable

(i) Le comptable contrôle le dossier d'ordonnancement et prend en charge la dépense :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
4082		Fournisseurs d'immobilisation, factures non parvenues	600	
	40221	Fournisseurs d'immobilisations corporelles, année courante		600

PJ : ordonnance et pièces justificatives

(ii) Il prend en charge l'ordre de recette (don) et constate la mobilisation du prêt sur la base des pièces justificatives produites, en apurant le compte 40221 :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
40221		Fournisseurs d'immobilisations corporelles, année courante	600	
	15XX	Emprunts projet		200
	74XX	Dons, legs et fonds de concours		400

PJ : ordre de recette (don), justification de l'emprunt(convention)

(iii) Il constate, hors bilan, la mobilisation de l'emprunt et du prêt :

1. Pour l'emprunt :

	8111 Contrepartie des emprunts obtenus par l'Etat	8011 Emprunts obtenus par l'Etat
Lors de la signature du contrat	1 100	1 100
Mobilisation des fonds	900	900
Mobilisation des fonds	200	200

2. Pour le don :

	8112 Contrepartie des dons obtenus par l'Etat	8012 Dons obtenus par l'Etat
Lors de la signature du contrat	400	400
Mobilisation des fonds	400	400

Traitement de l'emprunt par la Direction de la Dette

La Direction de la Dette constate, dans SYGADE la mobilisation de la dernière partie de l'emprunt.

Traitement de la remise effective de l'immobilisation

(i) L'ordonnateur produit au comptable le décompte définitif des travaux, le PV de réception du bien et la fiche d'immobilisation établie par le comptable-matières.

(ii) Le comptable constate en comptabilité générale la réception définitive de l'immobilisation, en apurant le compte 2318 *immobilisation en cours*, par le compte dédié à l'immobilisation :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
2311		Bâtiments administratifs à usage de bureau de l'administration centrale	1 500	
	2318	Bâtiments administratifs à usage de bureau, en cours		1 500

PJ : Décompte définitif, PV de réception et de remise du bien à l'Etat, fiche d'immobilisation produite par le comptable-matières

Annexe 2. Exemple de traitement budgétaire et comptable des investissements payés directement par des bailleurs de fonds, avec versement d'une contrepartie par l'Etat.

I – Le traitement de la convention de financement

Exemple

- Investissement de 1500 (bâtiment administratif à usage de bureau)
- Financement par le bailleur de fonds pour 1 000 : prêt de 600 et don de 400. Le don est affecté à concurrence des premiers travaux
- Contrepartie de l'Etat : 500 (200 lors du début des travaux et 300 lors de la dernière tranche des travaux)
- Le bailleur de fonds a été autorisé par le ministre des finances à régler le titulaire du marché à partir de son compte ouvert dans une banque commerciale ; le sous-compte « projets financés par des bailleurs de fonds » du CUT ne sert que pour la contrepartie de l'Etat.

1. Traitement par la Direction de la Dette

La Direction par la Direction de la Dette enregistre les données du prêt du bailleur dans SYGADE, et pour information, le montant du fonds de concours et de la contrepartie de l'Etat.

2. Traitement par l'ordonnateur et le contrôleur budgétaire

(i) L'ordonnateur enregistre l'engagement dans le SI budgétaire et comptable, pour la tranche ferme des investissements telle qu'elle résulte de la convention signée avec le bailleur de fonds et les contrats de marchés publics.

(ii) Il soumet le dossier au visa du contrôleur budgétaire. L'engagement est définitif après la décision favorable du contrôleur budgétaire.

3. Traitement par le PGT

(i) Le comptable documente, hors bilan, l'engagement du bailleur de fonds (prêt de 600 ; don de 400) :

1. Pour le prêt :

	8111 Contrepartie des emprunts obtenus par l'Etat	8011 Emprunts obtenus par l'Etat
Lors de la signature du contrat	600	600

2. Pour le don :

	8112 Contrepartie des dons obtenus par l'Etat	8012 Dons obtenus par l'Etat
Lors de la signature du contrat	400	400

(ii) Le comptable documente, hors bilan, l'engagement de l'Etat (contrepartie) :

	8054 Engagements accordés par l'Etat : cofinancement	8154 Contrepartie des engagements accordés par l'Etat
Lors de la signature du contrat	500	500

II – Le traitement de la contrepartie de l'Etat

(i) Dans le cadre de la convention de financement, le contrôleur budgétaire procède, en liaison avec l'ordonnateur, à l'ordre de mise à disposition des fonds auprès du PGT, comptable assignataire de la dépense. Le contrôleur veille à l'absence de retard d'exécution des travaux, avant sa prise de décision.

Lors de la 1^{ère} tranche des travaux (200)

(i) A la demande de l'ordonnateur et du CB, l'ACCT (teneur du compte pivot du CUT) procède au transfert des fonds sur le sous-compte au CUT, dédié au projet, tenu par le PGT :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
5811		Mouvement de fonds entre comptes principaux du Trésor	200	
	5191	Virements ou fichiers de virements émis		200

PJ : ordre non budgétaire de l'ordonnateur / virement

(ii) Le PGT teneur du sous-compte et assignataire du projet :

- Enregistre le versement des fonds, lors de leur réception :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
51233X		Sous-comptes des opérations financées par des bailleurs de fonds	200	
	5811	Mouvement de fonds entre comptes principaux du Trésor		200

PJ : message MT 910 /relevé de la BEAC, convention

- Actualise le traitement hors Bilan, de la contrepartie de l'Etat :

	8054 Engagements accordés par l'Etat : cofinancement	8154 Contrepartie des engagements accordés par l'Etat
Lors de la signature du contrat	500	500
Versement des fonds	200	200

(iii) Après contrôle de l'ordre donné et de la convention de financement, le PGT :

- Procède au transfert des fonds sur le compte bancaire dédié du bailleur de fonds, via SYGMA :
- Enregistre l'opération en comptabilité générale lors de la réception du message SYGMA valant exécution effective du virement :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
2317		Avances et acomptes sur acquisitions ou travaux de bâtiments administratifs à usage de bureau	200	
	51233X	Sous-comptes des opérations financées par des bailleurs de fonds		200

PJ : message MT 900 /relevé de la BEAC

Lors de la dernière tranche des travaux (300)

(i) A la demande de l'ordonnateur et du CB, l'ACCT procède au transfert des fonds sur le sous-compte au CUT, dédié au projet, tenu par le PGT :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
5811		Mouvement de fonds entre comptes principaux du Trésor	300	
	5191	Virements ou fichiers de virements émis		300

PJ : ordre non budgétaire de l'ordonnateur / virement

(ii) Le PGT teneur du sous-compte et assignataire du projet :

- Enregistre l'encaissement des fonds, lors de la réception du message SYGMA :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
51233X		Sous-comptes des opérations financées par des bailleurs de fonds	300	
	5811	Mouvement de fonds entre comptes principaux du Trésor		300

PJ : message MT 910, relevé de la BEAC, convention

- Actualise le traitement hors Bilan, de la contrepartie de l'Etat :

	8054 Engagements accordés par l'Etat : cofinancement	8154 Contrepartie des engagements accordés par l'Etat
Lors de la signature du contrat	500	500
Versement des fonds		200
Versement des fonds	300	300

(iii) Après contrôle de l'ordre donné et de la convention de financement, le PGT :

- Procède au transfert des fonds sur le compte bancaire dédié du bailleur de fonds ;
- A la réception du message Sygma d'exécution effective du virement :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
2317		Avances et acomptes sur acquisitions ou travaux de bâtiments administratifs à usage de bureau (non budgétaire)	300	
	51233X	Sous-comptes des opérations financées par des bailleurs de fonds		300

PJ : message MT 900, relevé de la BEAC

III – Le traitement de l'exécution des travaux et des recettes affectées

Les dépenses sont de nature budgétaire et doivent faire l'objet d'un ordonnancement pour leur montant total, selon les procédures ci-après.

Le don (400) constitue une recette budgétaire et le prêt (600) octroyé par le bailleur de fonds est une opération de trésorerie et de financement. Selon la convention, le don est affecté à concurrence du montant des premiers travaux.

1. Le traitement des travaux en cours

Traitement par le coordonnateur du projet

(i) Le bailleur contrôle avec les services de l'Etat l'état d'avancement des travaux et règle directement les entreprises. Il produit au coordonnateur de projet la copie des justificatifs des dépenses réglées, selon la périodicité fixée dans la convention de financement, et au moins, une fois par an.

(ii) Le coordonnateur du projet produit à l'ordonnateur les pièces justificatives de la dépense.

Traitement par l'ordonnateur

(i) L'ordonnateur contrôle le dossier transmis par le coordonnateur du projet et enregistre la liquidation (visa du CB) et l'ordonnancement dans le SI budgétaire et comptable. Le montant des travaux en cours réalisés est de 900 :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
2318		Bâtiments administratifs à usage de bureau, en cours	900	
	4082	Fournisseurs d'immobilisation, factures non parvenues		900

(ii) L'ordonnateur traite en parallèle les recettes affectées, selon les termes de la convention (exemple : le don de 400 est prioritairement affecté). Il émet le titre de recette pour le don (400).

(iii) Il transmet au comptable l'ordonnance de paiement (assorti des pièces justificatives), le titre de recette pour le fonds de concours (pour 400) et un ordre pour constater la mobilisation du prêt (300)

et l'apurement de l'avance faite (contrepartie versée) Il produit à la Direction de la Dette une copie du dossier.

Traitement par le comptable

(i) Le comptable contrôle le dossier d'ordonnancement et prend en charge la dépense. Il apure par ailleurs la contrepartie versée à hauteur de 200 :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
4082		Fournisseurs d'immobilisation, factures non parvenues	900	
	2317	Avances et acomptes sur bâtiments administratifs à usage de bureau		200
	40221	Fournisseurs d'immobilisations corporelles, année courante		700

PJ : ordonnance et pièces justificatives

(ii) Il prend en charge le titre de recette pour le don (400) émis par l'ordonnateur et constate la mobilisation du prêt sur la base des pièces justificatives produites, en apurant le compte 40221 :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
40221		Fournisseurs d'immobilisations corporelles, année courante	700	
	15XX	Emprunts projet		300
	74XX	Dons, legs et fonds de concours		400

PJ : ordre de recette (don), justification de l'emprunt (convention)

(iii) Il constate, hors bilan, la mobilisation de l'emprunt et du don :

1. Pour l'emprunt :

	8111 Contrepartie des emprunts obtenus par l'Etat		8011 Emprunts obtenus par l'Etat	
Lors de la signature du contrat	600			600
Mobilisation des fonds		300	300	

2. Pour le don :

	8112 Contrepartie des dons obtenus par l'Etat		8012 Dons obtenus par l'Etat	
Lors de la signature du contrat	400			400
Mobilisation des fonds		400	400	

Traitement par la Direction de la Dette

La DGD constate la mobilisation de l'emprunt dans SYGADE et du fonds de concours.

2. Le traitement de la dernière tranche des travaux et de la remise effective de l'immobilisation.

Traitement par le coordonnateur du projet

(i) Le bailleur contrôle et réceptionne les travaux avec les services de l'Etat. Il règle directement les entreprises et produit, au coordonnateur de projet, le décompte définitif, les justificatifs des dépenses et le procès-verbal de remise du bien.

(ii) Le coordonnateur du projet transmet à l'ordonnateur les documents précités.

Traitement de la dernière tranche des travaux

Traitement par l'ordonnateur

(i) L'ordonnateur contrôle le dossier transmis par le coordonnateur du projet ; l'immobilisation est prise en charge en comptabilité des matières.

(ii) l'ordonnateur enregistre la liquidation et l'ordonnancement (visa du CB), pour le solde, dans le SI budgétaire et comptable :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
2318		Bâtiments administratifs à usage de bureau, en cours	600	
	4082	Fournisseurs d'immobilisation, factures non parvenues		600

(iii) Il transmet au comptable l'ordonnance de paiement (assorti des pièces justificatives) et un ordre pour constater la mobilisation du prêt (300) et l'apurement de l'avance faite pour 300 (contrepartie versée) Il produit à la Direction de la Dette une copie du dossier.

Traitement par le comptable

(i) Le comptable contrôle le dossier d'ordonnancement et prend en charge la dépense. Il apure par ailleurs la contrepartie versée à hauteur de 300 :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
4082		Fournisseurs d'immobilisation, factures non parvenues	600	
	2317	Avances et acomptes sur bâtiments administratifs à usage de bureau		300
	40221	Fournisseurs d'immobilisations corporelles, année courante		300

PJ : ordonnance et pièces justificatives

(ii) Il constate la mobilisation du prêt (solde) sur la base des pièces justificatives produites, en apurant le compte 40221 :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
40221		Fournisseurs d'immobilisations corporelles, année courante	300	
	15XX	Emprunts projet		300

PJ : ordre de recette (don), justification de l'emprunt(convention)

(iii) Il constate, hors bilan, la mobilisation de l'emprunt :

1. Pour l'emprunt :

	8111 Contrepartie des emprunts obtenus par l'Etat	8011 Emprunts obtenus par l'Etat
Lors de la signature du contrat	600	600
Mobilisation des fonds		300
Mobilisation des fonds	300	300

Traitement de l'emprunt par la Direction de la Dette

La Direction de la Dette constate, dans SYGADE la mobilisation de la dernière partie de l'emprunt.

Traitement de la remise effective de l'immobilisation

(i) L'ordonnateur produit au comptable le décompte définitif des travaux, le PV de réception du bien et la fiche d'immobilisation établie par le comptable-matières.

(ii) Le comptable constate en comptabilité générale la réception définitive de l'immobilisation, en apurant le compte 2318 *immobilisation en cours*, par le compte dédié à l'immobilisation :

Comptes		Libellés	Débit	Crédit
2311		Bâtiments administratifs à usage de bureau de l'administration centrale	1 500	
	2318	Bâtiments administratifs à usage de bureau, en cours		1 500

PJ : Décompte définitif, PV de réception et de remise du bien à l'Etat, fiche d'immobilisation produite par le comptable-matières

Annexe 3. Feuille de route pour la mise en place d'une organisation structurelle efficiente de la CGE.

	Objectifs	Constats	Actions recommandées	Calendrier	Entités pilotes
Axe I – L'organisation structurelle des comptables assignataires des recettes budgétaires					
Les comptables chargés des recettes fiscales (impôts et recettes douanières)					
1	Garantir l'exercice des missions des comptables dans leur plénitude	<p>Les comptables des impôts et des douanes ne sont pas mis en place dans leur plénitude de leurs missions :</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>missions limitées à l'encaissement des recettes,</i> - <i>absence de constatation des droits,</i> - <i>absence de poursuites ou de prises de garanties par leurs soins,</i> - <i>absence de mise en cause de leur responsabilité personnelle et pécuniaire pour les créances prescrites.</i> 	<p>1.1. Actualiser si besoin la réglementation nationale :</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>sur les missions</i> - <i>sur l'origine statutaire et/ou sur les qualifications attendues des comptables des impôts et des comptables des douanes</i> <p>1.2. Installer les comptables des impôts et des douanes auprès de services liquidateurs :</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>organiser avec la DGI et la DGDDI la constatation des droits et obligations, l'accès des comptables au SI des impôts et des douanes</i> - <i>interfacer les SI des impôts et des douanes avec le SI comptable.</i> <p>1.3. Documenter et sécuriser le dispositif de transfert de contribuables (restes à recouvrer) entre comptables des impôts.</p>		
2	Bien identifier le réseau d'appartenance des comptables des impôts et des comptables des douanes	<p>1. Le réseau d'appartenance des comptables des impôts et des douanes est souvent flou dans les réglementations : la qualification « réseau Trésor » ou « réseau distinct » n'est pas clairement précisée.</p> <p>2. L'animation du recouvrement n'est pas développée : <i>suivi et analyse des restes à recouvrer, performances, mise en cause de la responsabilité des comptables par l'autorité hiérarchique</i></p>	<p>2.1. Actualiser si besoin la réglementation nationale :</p> <p><i>sur l'identification claire du réseau des comptables des impôts et des comptables des douanes</i></p> <p>2.2. Organiser le pilotage du recouvrement des recettes fiscales :</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>fixer des objectifs de performance en matière de recouvrement et en suivre leur réalisation ;</i> - <i>contrôler les arriérés et les actions des comptables ;</i> - <i>constater les créances prescrites et mettre en cause la RPP des comptables.</i> 		
3	Bien définir les responsabilités respectives des comptables principaux et secondaires et bien	<p>1. Les responsabilités respectives des comptables principaux et des comptables secondaires sont mal définies ou incomprises : <i>RPP du recouvrement, qualité comptable</i></p>	<p>3.1. Actualiser si besoin la réglementation nationale :</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>sur les précisions à apporter aux modalités de mise en œuvre de la RPP des comptables en matière de recouvrement des recettes en droits constatés ;</i> 		

	positionner les comptables principaux	<p>2. L'implantation actuelle des comptables principaux ne répond pas au besoin d'animation précitée sur les performances attendues, compte tenu des enjeux financiers des recettes fiscales :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Un seul Etat est doté d'un RPI (Gabon) ▪ Pour les autres Etats, les fonctions de comptable principal sont exercées: <ul style="list-style-type: none"> - par le comptable du Trésor de plus haut niveau (Trésorier central au Gabon pour les recettes douanières, TPG au Congo et au Tchad, ACCT en RCA), - par plusieurs comptables du Trésor au Cameroun : PGT (pour la DGE) et TPG territoriaux (pour les centres des impôts et les services des douanes). 	<ul style="list-style-type: none"> - sur la production des pièces justificatives par les comptables secondaires auprès des comptables principaux ; - sur les contrôles des comptables secondaires à exercer par les comptables principaux. <p>3.2. Identifier le comptable principal des impôts auprès des services fiscaux, en tenant en compte des enjeux financiers, de la RPP lui incombant, de son rôle d'animation des comptables secondaires.</p> <p>3.3. Identifier le comptable principal des douanes en tenant compte des ressources humaines dont dispose l'Etat : un comptable du Trésor, chargé des recettes non fiscales et des recettes douanières ? ou comptable dédié ?</p>		
Les comptables chargés des recettes non fiscales					
4	Mobiliser les recettes non fiscales en matière de recouvrement.	<p>1. Les recettes non fiscales ne sont pas pleinement cartographiées, ce qui peut se traduire par des pertes de ressources pour l'Etat.</p> <p>2. Les droits ne sont pas systématiquement constatés.</p> <p>3. Les encaissements par des agents de l'ordonnateur ne sont pas toujours conformes aux règles sur les régies de recettes.</p> <p>4. Des objectifs ne sont pas fixés dans les budgets-programmes sur le recouvrement des recettes non fiscales</p>	<p>4.1. Cartographier l'ensemble des recettes non fiscales :</p> <ul style="list-style-type: none"> - nature et ordonnateur concerné - enjeux financiers <p>4.2. Mettre en œuvre les droits constatés et sécuriser les opérations d'encaissement.</p> <p>4.3. Favoriser l'imputation directe des dépenses dans les comptes 7 par les comptables secondaires, en contrepartie des comptes 4 identifiés par comptables.</p> <p>4.4. Définir une politique de performance (indicateur associé) et la structure de la DGCP ou le comptable principal chargé de suivre les résultats et de proposer les actions à conduire.</p>		

5	Identifier les comptables principaux chargés des recettes non fiscales	<p>1. L'implantation actuelle des comptables principaux est variable selon les Etats, et se traduisent par un seul comptable principal pour le Congo, la RCA et le Tchad, à plusieurs comptables principaux pour la Cameroun et le Gabon :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ <i>Le comptable du Trésor de plus haut niveau (Trésorier central au Gabon, TPG au Congo et au Tchad, ACCT en RCA),</i> ▪ <i>Les TPG au Cameroun et les trésoriers provinciaux au Gabon</i> <p>2. Les comptables secondaires interviennent pour l'essentiel lors des encaissements par les régisseurs de recettes.</p>	<p>5.1. Confier à un comptable principal l'assignation des recettes non fiscales de nature pétrolière ou minière, <i>compte tenu des enjeux financiers : comptable ministériel chargé du pétrole et des mines, comptable chargé des finances ou comptable principal unique des recettes non fiscales ?</i></p> <p>5.2. Identifier le comptable principal devant être assignataire de chaque recette, <i>en fonction du volume des opérations, des ressources humaines et de l'existence éventuelle de comptables ministériels pour les dépenses : le comptable ministériel pour les recettes relevant du ministère ou un comptable unique dédié aux recettes non fiscales ?</i></p> <p>5.3. Actualiser si besoin la réglementation nationale :</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>sur les précisions à apporter aux modalités de mise en œuvre de la RPP des comptables en matière de recouvrement des recettes en droits constatés ;</i> - <i>sur la production des pièces justificatives par les comptables secondaires auprès des comptables principaux ;</i> - <i>sur les contrôles des comptables secondaires à exercer par les comptables principaux.</i> 		
Axe II – L'organisation structurelle des comptables assignataires des dépenses budgétaires					
6	Accompagner la déconcentration de l'ordonnancement au niveau central par des comptables dédiés	<p>1. La déconcentration de l'ordonnancement des dépenses n'est pas mise en place dans 4 Etats sur 6 auprès des ministres et présidents des institutions ;</p> <p>2. Des Etats ont lancé le processus de comptables dédiés pour accompagner la déconcentration de l'ordonnancement au niveau central :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Cameroun : déploiement de 17 paieries spécialisées, en sus de la PGT (dédiée à la PDR, au PM, aux ministères chargés des finances et de l'économie) ; ▪ Gabon : comptables auprès des institutions constitutionnelles ; ▪ Congo : expérimentation de comptables ministériels, mais le décaissement des dépenses est réalisé par un seul comptable (le TPG de l'Etat). 	<p>6.1. Avoir une approche pragmatique et graduelle, fonction de chaque Etat : <i>du maintien d'un comptable principal unique de la dépense au déploiement de comptables ministériels :</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>le nombre d'opérations à traiter justifie-t-il le maintien d'un comptable principal unique ? ou la démultiplication des comptables ?</i> - <i>les moyens actuels en ressources humaines sont-ils compatibles avec la création de plusieurs comptables ministériels (en nombre limité : 1 CM peut couvrir plusieurs ministères) ?</i> - <i>le SI des finances publiques peut-il être implanté auprès de chaque comptable ministériel (accès au SI budgétaire, puis interface avec le SI comptable en l'absence de SI intégré et partagé) ?</i> 		

7	Accompagner la déconcentration de l'ordonnancement au niveau territorial	<p>1. La déconcentration de l'ordonnancement des dépenses au niveau territorial est mise en place dans trois Etats (Cameroun, Gabon, Congo).</p> <p>2. Le réseau déconcentré comptable accompagne les ordonnateurs secondaires au niveau territorial :</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Cameroun : les TPG (comptables principaux), les autres comptables territoriaux et payeurs auprès des représentations diplomatiques (comptables secondaires) ▪ Gabon : les trésoriers provinciaux et payeurs auprès des représentations diplomatiques (comptables principaux), les autres comptables territoriaux (comptables secondaires) ▪ Congo : les directeurs départementaux du Trésor. 	<p>7.1. Accompagner de façon opérationnelle la déconcentration de l'ordonnancement via le réseau comptable existant :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les comptables assignataires des dépenses d'investissement ne doivent-ils pas uniquement ceux implantés au niveau régional ou provincial ? - le SI est-il implanté au niveau le plus fin des comptables ? ne faut-il pas organiser une remontée des données par web ? <p>7.2. Documenter le dispositif de production des ordonnances et pièces justificatives au comptable principal, par les comptables secondaires assignataires des dépenses.</p> <p>7.3. Lors d'existence de comptables principaux assignataires de la dépense au niveau territorial, documenter et appliquer la remontée des données pour information de chaque ministère : dépenses prises en charge, dépenses décaissées.</p>		
8	Mettre en place la constatation comptable des obligations par l'ordonnateur, dès la liquidation.	<p>1. Seul le Cameroun respecte la Directive PCE. Pour les autres Etats, l'enregistrement en comptabilité générale est fait lors de la prise charge de la dépense par le comptable.</p> <p>2. Les comptables secondaires assignataires de la dépense imputent directement les dépenses dans les comptes 2 et 6 (Cameroun et Gabon).</p>	<p>8.1. Intégrer la liquidation de la dépense dans la CGE, selon une approche pragmatique et graduelle : mise à jour du SI budgétaire, interface avec le SI de la CGE...et à défaut, dans un premier temps, faire en sorte que la liquidation, l'ordonnancement soient réalisés rapidement.</p> <p>8.2. Favoriser l'imputation directe des dépenses dans les comptes 2 et 6 par les comptables secondaires, en contrepartie des comptes 4 identifiés par comptables.</p>		
9	Optimiser l'organisation structurelle comptable de dépenses à enjeu : solde, pensions, projets financés par des bailleurs de fonds.	<p>Cameroun : solde et projets financés par des bailleurs de fonds (PGT et paieries spécialisées /CM) ; pensions (PGT)</p> <p>1. A l'exception du Cameroun, la gestion comptable de la solde et des pensions est confiée à un seul comptable. Cette situation répond bien à la nature des contrôles à opérer, au besoin de règlement rapide des agents et pensionnés.</p> <p>2. Le traitement budgétaire et comptable des projets financés par les bailleurs de fonds présente des insuffisances (traitement</p>	<p>9.1. Maintenir les organisations comptables actuelles, avec en complément, un dispositif d'information mensuelle de chaque ministère et institution sur les effectifs et montant de la solde par catégorie.</p> <p>9.2. Sécuriser et simplifier le traitement comptable des projets par l'identification d'un comptable principal unique et documenter la procédure.</p>		

		<i>incomplet des investissements et des financements</i>) liées à la diversité des procédures à retenir.			
10	Clarifier les responsabilités des comptables principaux et secondaires assignataires des dépenses	<p>1. La responsabilité personnelle et pécuniaire des comptables (principaux et secondaires) est bien définie quant aux contrôles à opérer.</p> <p>2. La responsabilité du comptable principal sur les opérations des comptables secondaires qui lui sont rattachés est mal définie ou incomprise : <i>qualité du contrôle de la dépense, qualité comptable.</i></p>	10.1. Documenter les contrôles à opérer par les comptables principaux assignataires de la dépense, en leur qualité de comptable supérieur et centralisateur.		
Axe III – L’organisation structurelle des opérations de trésorerie et de financement					
11	Mettre en œuvre le CUT à la BEAC et organiser le dispositif comptable	<p>1. Le CUT n’est pas déployé dans la majorité des Etats-membres.</p> <p>2. le contenu et les modalités de fonctionnement des sous-comptes du CUT sont à définir pour la quasi-totalité des Etats.</p> <p>3. Le dispositif rénové de paiement de la CEMAC (via la BEAC) se déploie progressivement.</p> <p>4. Le compte à la BEAC est tenu par les comptes de plus haut niveau de chaque Etat : ACCT (Cameroun, Gabon, RCA), TPG de l’Etat (Congo, Tchad)</p>	<p>11.1. Identifier et fixer les modalités de fonctionnement des sous-comptes du CUT et actualiser la convention avec la BEAC.</p> <p>11.2. Identifier le comptable chargé de la tenue du CUT et documenter ses attributions</p> <p>11.3. Identifier les comptables, responsables des sous-comptes.</p> <p>11.4. Déployer et documenter les procédures (acteurs, actions, opérations comptables) du système rénové de paiement (Systac, Sygma/AMS/X).</p>		
12	Optimiser le fonctionnement des comptes des correspondants	<p>1. Les comptes des correspondants sont tenus : - <i>par les comptables principaux au Cameroun ;</i> - <i>par un comptable unique : ACCT (Gabon, RCA), TPG de l’Etat (Congo, Tchad)</i></p> <p>2. Les comptes des correspondants n’enregistrent pas toutes les opérations de trésorerie des collectivités locales et des établissements (<i>pour l’essentiel, les subventions versées par l’Etat</i>) et ne permettent pas de satisfaire les services offerts à leurs clients par les banques commerciales.</p> <p>3. Le principe de dépôt de fonds au Trésor n’est pas respecté par les entités publiques : <i>existence de comptes dans les banques commerciales sans nivellement quotidien.</i></p>	<p>12.1. Envisager la mise en place progressive d’une véritable agence bancaire du Trésor : - <i>identifier et documenter les services attendus des correspondants ;</i> - <i>définir les missions et le comptable responsable national de la tenue des comptes des correspondants et de la qualité des services rendus ;</i> - <i>documenter l’ensemble des procédures et les fonctionnalités du SI.</i></p> <p>12.2. Organiser le rapatriement des fonds déposés dans les banques commerciales (<i>plan d’action avec la BEAC et les banques</i>) et les modalités de fonctionnement des comptes ouverts à titre exceptionnel dans les banques commerciales.</p>		

13	Optimiser l'organisation structurelle de la dette et du financement à court terme de l'Etat	<p>1. Un comptable unique est assignataire de la dette et du financement à CT : ACCT (Cameroun, RCA), Trésorier Central (Gabon), TPG de l'Etat (Congo, Tchad).</p> <p>2. Des soldes comptables à assainir et des procédures à sécuriser pour les opérations de trésorerie et pour les dépenses budgétaires y relatives.</p>	<p>13.1. Maintenir le dispositif d'un comptable unique pour ces opérations, à articuler avec le comptable principal assignataire des projets financés par des bailleurs de fonds.</p> <p>13.2. Documenter les procédures (<i>y compris les dépenses budgétaires inhérentes aux opérations de trésorerie</i>)</p>		
Axe IV – L'organisation structurelle de la fonction de production des comptes de l'Etat					
14	Bien identifier les missions de la structure en charge de la production du compte général de l'Etat	<p>1. Une structure bien identifiée : <i>la DCP pour le Cameroun, le comptable centralisateur national pour les autres Etats : ACCT (Gabon, RCA), TPG de l'Etat (Congo, Tchad) ;</i></p> <p>2. Des dispositifs de contrôle des balances mensuelles par les comptables centralisateurs (territoriaux et national)</p> <p>3. Des missions non assurées en cours d'année, par certains Etats, quant à la qualité des comptes :</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>faute de production des balances mensuelles et/ou de SI comptable au niveau déconcentré ;</i> - <i>faute de dispositif organisé des contrôles à opérer et du suivi des actions correctives par les comptables centralisateurs au niveau territorial et au niveau national.</i> <p>4. Les opérations d'inventaire ne sont pas généralisées, faute de mise en place des droits constatés et de la comptabilité-matières.</p>	<p>14.1. Conforter la fonction de pilotage relevant de la direction en charge de la comptabilité publique :</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>règlementation comptable</i> - <i>dispositif de contrôle interne comptable</i> - <i>animation des ordonnateurs et des comptables principaux sur l'inventaire annuel (calendrier, méthodologie et pièces justificatives ; enregistrement comptable)</i> <p>14.2. Généraliser et renforcer le contrôle des balances mensuelles par les comptables centralisateurs territoriaux et par la structure nationale définie au sein de chaque Etat :</p> <ul style="list-style-type: none"> - <i>contenu des contrôles</i> - <i>directives et suivi des directives</i> 		