

CHAPITRE I : DEFINITION DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE

La comptabilité publique est une discipline qui fait partie du vaste ensemble des finances publiques¹. La bonne compréhension de ce cours requiert de la part des apprenants des connaissances de base en finances publiques. C'est pourquoi il est proposé à l'entame de cet enseignement un rappel sur les finances publiques (Section 1).

La comptabilité publique est avant tout un système de comptabilité. A ce titre, avant d'aborder la définition de ce type spécifique de comptabilité, il convient de définir ce qu'est la comptabilité de façon générale (Section 2). Cette section traitera par ailleurs des fonctions et rôles de la comptabilité et du lien de la comptabilité avec l'économie et le droit.

La dernière section de ce chapitre portera sur les sources du droit de la comptabilité publique (Section 3).

¹ Pour le Professeur Théophile Ahoua N'DOLI, les finances publiques, en tant que discipline, puisent leurs méthodes d'analyse dans plusieurs sciences connexes dont l'économie, la comptabilité, le droit, la science politique et la statistique.

SECTION 1 – BREF RAPPEL SUR LES FINANCES PUBLIQUES

Les finances publiques, selon le Professeur Théophile Ahoua N'DOLI², nées en Europe en 1815, sont couramment définies comme la science qui traite des problèmes financiers de l'État, des collectivités locales, des organismes de sécurités sociales et des établissements publics nationaux. Pour ce Professeur, les finances publiques sont également l'étude des ressources, des charges et des comptes des administrations et des entreprises publiques.

L'étude de la comptabilité publique ne peut se faire sans un minimum de connaissances en Finances Publiques.

Dans ce but, il est proposé dans les lignes qui suivent un bref rappel de l'histoire, des principes et de l'organisation des Finances Publiques en Côte d'Ivoire.

A- L'histoire des finances publiques ivoiriennes

L'histoire des Finances Publiques ivoiriennes pourrait se découper en 4 grandes périodes :

- La première période est comprise entre 1893 et 1959 ;
- La seconde période part de 1960 à 1997, voire 1999 ;
- La troisième période prend en compte les années allant de 2000 à 2019
- La quatrième période court depuis le 1^{er} janvier 2020.

1- La période comprise entre 1893 et 1959

Cette période est marquée par l'établissement des relations entre la France et la Côte d'Ivoire. La Côte d'Ivoire devient colonie française en 1893. On ne peut pas parler d'histoire propre des finances publiques de la Côte d'Ivoire pendant ces années-là. Pour cette période, l'histoire des finances publiques ivoiriennes fait partie intégrante de celle de la France, tout au moins de celle des colonies de la France.

Cette période qui commence en 1893, prend fin en 1959, date du vote de la Loi Organique relative aux finances publiques, et, un an avant l'indépendance de la Côte d'Ivoire.

² Théophile Ahoua N'DOLI est l'Inspecteur Général d'Etat (IGE) de la Côte d'Ivoire. Il est Professeur d'Economie et auteur d'un Manuel de Finances Publiques publié en 2019 aux éditions L'Harmattan. Sa définition des finances publiques est donnée à la page 12 de ce manuel.

2- La période allant de 1960 à 1999

Cette période de pratiquement quarante années connaît le début de la construction et de l'évolution de l'administration financière ivoirienne. Les finances publiques ivoiriennes sont régies par la loi organique de 1959 relative au même objet. Les principes et l'organisation des finances publiques sont empruntés et similaires à ceux de la France. Les cadres de la nation intègrent progressivement l'administration en charge des finances publiques aux côtés des coopérants français jusque-là mieux formés et plus nombreux à occuper les hautes fonctions de l'Etat.

L'un des acteurs clés qui ont marqué le début de cette période est Raphaël SALLER³, ministre des finances, des affaires économiques et du plan, d'avril 1959 à janvier 1966. Il est considéré, aux côtés du Président Félix Houphouët BOIGNY, comme l'auteur principal du miracle économique ivoirien.

Les textes majeurs en vigueur qui régissent la gestion des finances publiques sont les suivants :

- La loi organique n°59-249 du 31 décembre 1959 relative aux lois de finances ;
- La loi rectificative des finances n°60-246 du 31 août 1960 ;
- La loi n°60-434 du 24 décembre 1960, portant rectificatif à la loi organique des Finances n°59-249 du 31 décembre 1959 ;
- La loi n°62-53 du 12 février 1962 organisant la gestion des finances publiques.

Le budget est un budget de moyens. Autrement dit, les moyens budgétaires sont mis à la disposition des administrations, des EPN et des collectivités du simple fait de leur existence. Il n'est pas mis un accent particulier sur le lien entre les moyens déployés, les objectifs et les résultats attendus des entités dotées budgétairement.

³ Né le 29 septembre 1899 à Le Marin (Martinique) et décédé le 17 août 1976 à Neuilly-sur-Seine (Hauts-de-Seine), Raphaël SALLER, avant de devenir Ministre de l'Economie de Côte d'Ivoire, est Sénateur de Guinée de 1948 à 1955, député à l'assemblée législative puis à l'Assemblée nationale jusqu'en novembre 1960.

Les ressources et les charges annuelles de l'Etat sont scindées dans les catégories de budgets annuels suivantes :

- Le budget général et les budgets annexes de fonctionnement des services publics ;
- Le Budget Spécial d'Investissement et d'Equipement (BSIE).

Entre 1990 et 1996, après plusieurs décennies de fonctionnement sous le régime de la loi organique de 1959, les finances publiques de l'Etat de Côte d'Ivoire vont faire l'objet d'un diagnostic lors de missions de la banque mondiale qui aboutissent aux rapports TAZI et CONRAD⁴.

L'opacité dans la gestion des finances publiques est relevée comme freint à la bonne gouvernance et comme conséquence des faiblesses du système en vigueur.

Les faiblesses identifiées du système ivoirien de gestion des finances publiques sont notamment l'obsolescence du cadre législatif et réglementaire en la matière, les risques de manipulation des données du fait du traitement manuel des dossiers, les difficultés à disposer de l'information pertinente pour effectuer des analyses ou de la prospection économique, le vieillissement du cadre législatif et réglementaire, la multiplication des procédures budgétaires d'exception aux dépens de la règle, l'affaiblissement de la puissance publique dépouillée de ses prérogatives essentielles par ses démembrements successifs et l'inadéquation des technologies de l'information utilisées et l'incapacité à dialoguer entre elles.

Les recommandations de ces rapports aboutissent en 1999 spécifiquement à une réforme budgétaire, première étape d'un projet plus vaste de réforme des finances publiques ivoiriennes. Au nombre des innovations majeures enregistrées, l'on compte la conception d'un applicatif destiné au traitement de toutes les opérations, en recettes et en dépenses, des finances publiques.

Ce logiciel, appelé Système Intégré de Gestion des Finances Publiques (SIGFiP) devient le support utilisé par tous les acteurs du circuit de la dépense publique pour matérialiser dans un premier temps les actes de dépense. Le volet recette devrait suivre.

⁴ Cadres de la Banque Mondiale, auteurs des rapports qui portent leurs noms.

L'autre changement essentiel constaté est la signature du décret n°98-716 portant réforme des circuits et procédures d'exécution des dépenses et des recettes du Budget Général de l'Etat, des comptes spéciaux du Trésor, et mise en œuvre du SIGFiP.

Ainsi, le SIGFiP et le décret n°98-716 vont constituer les socles de cette première réforme des finances publiques de l'Etat de Côte d'Ivoire.

Pour l'essentiel, ce qu'il convient d'en retenir, c'est l'accent mis sur la sécurisation de la dépense publique par l'introduction du logiciel appelé SIGFiP.

Le traitement des dossiers se fait désormais à la fois manuellement mais également dans le « système » pour garantir la traçabilité des opérations mais aussi pour permettre de disposer de tableaux de bord et d'outils qui facilitent le contrôle et les analyses économiques en temps réel.

Le SIGFiP a certes permis de sécuriser la dépense publique mais n'a pas permis de répondre à une importante préoccupation des managers publics, soit des dirigeants des administrations publiques.

Cette inquiétude a trait à la capacité à mesurer l'impact des politiques publiques⁵ sur les populations cibles auxquelles est destinée toute l'action publique. En clair, la réforme de 1999 n'a pas permis de répondre à la question suivante : « Quelle est l'efficacité de la dépense publique ? ».

On parle d'efficacité⁶ pour désigner la capacité d'une chose à atteindre le but qui lui est fixé. Ainsi, un médicament efficace est un médicament qui peut soigner le mal qu'il est censé guérir. De même, la dépense publique efficace, est la dépense publique qui permet d'atteindre le but fixé.

En Finances Publiques, l'efficacité de la dépense peut être perçue tantôt sous l'angle de la gestion qui met l'accent sur la sécurisation de la dépense publique, tantôt du point de vue socio-économique qui insiste sur la capacité à atteindre les objectifs d'impact sur les populations.

Ces deux approches ont certes l'avantage de prendre en compte les préoccupations réelles de la gestion publique.

⁵ Une politique publique est la réponse apportée par l'Etat à un problème, une question d'intérêt général, par la mise en œuvre, dans le domaine concerné, d'un ensemble cohérent d'activités et d'actions.

⁶ Selon le dictionnaire Larousse, l'efficacité est la qualité de ce qui produit les résultats attendus.

Cependant, une vue plus conciliante admettrait que l'efficacité est la capacité de la dépense publique engagée dans le respect du circuit d'exécution à répondre aux besoins des populations.

Le SIGFiP, grâce aux sécurités qu'il contient a permis d'atteindre l'efficacité de la dépense publique du point de vue de la gestion.

La question qui est restée en suspens est celle de l'efficacité socio-économique de la dépense qui a trait à l'impact de la dépense publique sur les populations-cibles.

C'est pour apporter une réponse à cette interrogation qu'a été initiée la seconde réforme des finances publiques ivoiriennes dont les travaux ont débuté en 2007.

3- La période allant de 2000 à 2019

Cette période est marquée, à partir de 2007⁷, par la réflexion sur la mise en œuvre d'une gestion axée sur les résultats au plan budgétaire.

Elle enregistre la conception d'un Document de Stratégie de Réduction de la Pauvreté (DSRP) 2007-2009, d'un Plan National de Développement (PND)⁸ 2012 – 2015 puis d'un PND 2016 – 2020.

Elle connaît la mise en œuvre des Cadres de Dépenses à Moyen Terme (CDMT)⁹ sur le plan budgétaire dans les Ministères pilotes des secteurs Education / Formation et Santé puis une généralisation progressive à tous les ministères, la transposition dans le droit positif ivoirien de 7 des 8 directives clés de l'UEMOA¹⁰ en matière de finances publiques et la décision de passage aux budget-programmes dès le 1^{er} janvier 2020.

4- La période inaugurée depuis le 1^{er} janvier 2020

Depuis le 1^{er} janvier 2020, les budget-programmes sont en vigueur dans tous les ministères et institutions constitutionnelles de l'Etat de Côte d'Ivoire.

⁷ A partir de 2007, la Direction du Budget de l'Etat initie déjà des réflexions sur le meilleur moyen de mesurer l'efficacité de la dépense publique.

⁸ Le Plan National de Développement (PND) constitue le document de politique national duquel doit découler toutes les stratégies sectorielles.

⁹ Les CDMT, instruments de programmation et de maîtrise de la dépense, sont une programmation pluriannuelle glissante des dépenses couvrant une période de 3 à 4 années.

¹⁰

Les budget-programmes sont une programmation triennale glissante des dépenses et des recettes de l'Etat.

Ils apportent une réponse à l'efficacité¹¹ de la dépense publique en rapprochant les objectifs, les moyens mis en œuvre, les résultats attendus et les indicateurs de mesure de l'atteinte de ces résultats.

La directive 06/2009/CM/UEMOA portant lois de finances au sein de l'UEMOA (article 12) de l'UEMOA définit le programme comme le regroupement des crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions représentatif d'une politique publique clairement définie dans une perspective de moyen terme. Un programme peut regrouper, tout ou partie des crédits d'une direction, d'un service, d'un ensemble de directions ou de services d'un même ministère. A ces programmes sont associés des objectifs précis, arrêtés en fonction de finalités d'intérêt général et des résultats attendus.

L'article 15 de la LOLF définit le programme comme le regroupement de crédits destinés à mettre en œuvre une action ou un ensemble cohérent d'actions relevant d'une politique publique clairement définie dans une perspective de moyen terme.

On distingue 2 catégories de programmes : les programmes supports (programmes transversaux) et les programmes opérationnels ou programmes métiers.

Le programme, qui constitue l'unité de spécialisation et de vote du budget des ministères (article 63 de la LOLF), se décline en actions et en activités.

L'action, encore appelée sous-programme, est le premier niveau de déclinaison d'un programme. Cette déclinaison peut être structurelle¹², géographique ou fonctionnelle.

L'action est un ensemble cohérent d'activités qui visent l'atteinte d'un objectif spécifique du programme.

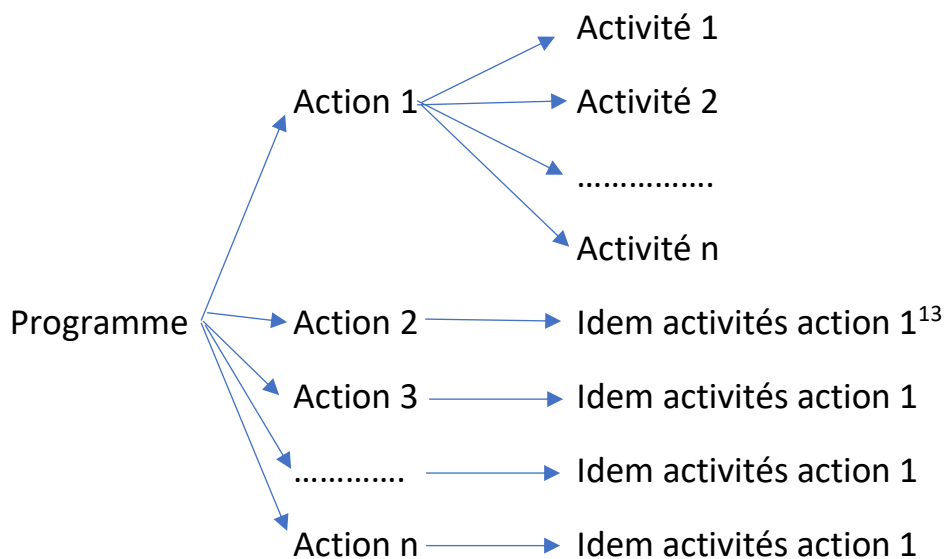
¹¹ Efficacité du point de vue de la gestion mais aussi et surtout efficacité socio-économique.

¹² La décomposition par sous programmes est faite en tenant compte du cadre organique (de l'organisation) des ministères.

L'activité est un processus opérationnel ou un ensemble de processus opérationnels qui utilisent des moyens pour fournir des produits. C'est l'unité opérationnelle du programme qui peut être ponctuelle ou permanente.

L'activité est le niveau le plus fin de l'architecture programmatique ; elle est la déclinaison de l'action à un niveau opérationnel.

Au niveau programmatique, autrement dit au sein du programme, c'est le niveau élémentaire de décomposition des crédits budgétaires.



Découpage d'un programme en actions et en activités

L'intention en matière d'action des managers publics est contenue dans un document appelé Document de Programmation Pluriannuelle des Dépenses (DPPD) Projet Annuel de Performance (PAP). On parle de DPPD – PAP. En pratique, il ne s'agit de rien d'autre que du budget du ministère ou de l'institution constitutionnelle sous son nouveau format.

Ce budget fait l'objet d'un Contrat Annuel de Performance entre le Ministre, Ordonnateur Principal des Crédits¹⁴ du Ministère, et les Responsables de Programmes¹⁵, acteurs chargés de coordonner la mise en œuvre des actions du ministère par domaines d'activités homogènes.

¹³ On observera une déclinaison en activités 1, 2, ..., n

¹⁴ La fonction d'ordonnateur peut être déléguée par le ministre à des ordonnateurs délégués qui sont les Responsables de Programme (RPROG)

¹⁵ Les Responsables de Programme font l'objet de l'article 8 du décret n°2019 – 81 du 23 janvier 2019 portant charte de gestion des programmes et des dotations.

Un contrat est un accord entre deux parties qui s'engagent réciproquement. Les Contrats Annuels de Performance constituent des accords entre le parlement et les responsables des départements ministériels. L'autorité budgétaire qu'est le parlement vote et autorise les crédits du Ministère. En retour, le Ministre de s'engage sur des résultats.

Ce contrat retrace par Direction les objectifs, les indicateurs et les cibles de résultat. A l'instar du Ministre, chaque responsable d'unité opérationnelle doit s'engager sur des résultats.

En fin de gestion budgétaire, l'exécution du budget fait l'objet d'un Rapport Annuel de Performance (RAP) de la part des Responsables de Programme du ministère ou de l'institution constitutionnelle. Le RAP contient les indicateurs de performance qui mesurent l'atteinte des résultats par programme.

Toute la procédure allant de l'élaboration à l'exécution et au contrôle des finances publiques se déroule dans le strict respect des principes qui régissent les finances publiques.

B- Les principes des finances publiques

Les principes budgétaires

Les principes budgétaires généralement admis sont au nombre de 5¹⁶. Ce sont :

- Le principe de l'annualité budgétaire ;
- Le principe de l'unité budgétaire ;
- Le principe de l'universalité budgétaire ;
- Le principe de la spécialité budgétaire ;
- Le principe de l'équilibre budgétaire ;

A ces principes, est ajouté le principe de la sincérité budgétaire, innovation introduite dans le cadre des budget-programmes.

- Le principe de la sincérité budgétaire.

¹⁶ Pour plus de détails sur le contenu et les exceptions à ces principes, les étudiants peuvent se référer à leur cours de Finances Publiques.

Périodes d'exécution du budget

Les systèmes de l'exercice et de la gestion définissent le budget de rattachement des opérations réalisées au cours d'un exercice.

Le système de l'exercice

Ce système consiste à rattacher toutes les opérations du budget à l'année au cours de laquelle elles ont été autorisées quelle que soit la date de leur réalisation effective.

Le système de la gestion

Le système de la gestion consiste à rattacher toutes les opérations budgétaires à l'exercice en cours quel que soit l'année qui les a autorisées

Chaque système a ses avantages et ses inconvénients :

- Le système de l'exercice présente l'avantage de rendre fidèlement compte de l'exécution du budget mais l'inconvénient, c'est que la période d'exécution n'est pas maîtrisée.
- Le système de la gestion présente l'avantage d'être pratique mais présente l'inconvénient de ne pas fidèlement rendre compte de l'exécution du budget tel que voté par le Parlement.

La Côte d'Ivoire a opté pour le système de la gestion avec quelques assouplissements. Dans ce système, les recettes et les dépenses budgétaires sont pris en compte au titre de l'exercice au cours duquel elles sont nées.

L'encaissement de ces recettes et le paiement de ces dépenses peut intervenir pendant une période complémentaire à la clôture de l'exercice dont la durée ne peut excéder 1 mois.

C- L'organisation des finances publiques ivoiriennes

L'organisation des finances publiques ivoiriennes a toujours été l'œuvre d'hommes et de femmes qui ont dirigé le ministère en charge de l'économie, des finances et du budget. L'historique de ces personnalités est résumé dans le tableau qui suit :

LISTE DES MINISTRES DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES DE COTE D'IVOIRE, DE 1959 A 2020

N°	NOM ET PRENOMS	ANNEES DE PRESENCE A LA TETE DU MEF	REFERENCES GOUVERNEMENT ET ACTES DE NOMINATION
1	Raphaël SALLER	Avril 1959 - Janvier 1966	
2	Henri KONAN BEDIE	Janvier 1966 - Septembre 1968 Puis du 23 septembre 1968 au 04 mars 1976	8 ^{ème} Gouvernement FHB, Ministre délégué aux affaires Economiques et Financières Ministre de l'Economie et des Finances à partir du Gouvernement du 23 septembre 1968
3	Abdoulaye KONE	Octobre 1977 - Septembre 1989	20 juillet 1977
4	Moise KOUMOUÉ KOFFI	Octobre 1989 - Novembre 1990	19 ^{ème} Gouvernement de l'ère du Président Félix Houphouët Boigny
5	Alassane Ouattara	Octobre 1990 - Novembre 1993	
6	Daniel KABLAN DUNCAN	Novembre 1990 - Décembre 1993	Ministre Délégué chargé de l'Economie, des Finances, du Commerce et du plan
7	Niamien N'GORAN	Décembre 1993 - Décembre 1999	21 ^{ème} gouvernement de Cote d'Ivoire
	Aman Ayayé J. R	1998 – 1999	Ministre Délégué chargé du Budget
8	N'golo COULIBALY	Janvier 2000 – Mai 2000	
9	Mamadou KOULIBALY	Mai 2000 - Janvier 2001	Ministre du Budget puis Ministre de l'Economie et des Finances
10	Paul Antoine BOHOUN BOUABRE	Janvier 2001 – décembre 2005 24 janvier 2001 MEF, 15 Aout 2002 Ministère d'Etat, MEF	
11	Charles Konan BANNY	28 Décembre 2005 – avril 2007	
12	Charles Koffi DIBY	Avril 2007 – Novembre 2012	Ministre Délégué auprès du PM chargé de l'Economie et des Finances puis MEF
13	Nialé KABA	Novembre 2012 - Janvier 2016	Décret n° 2012-1119 du 22 novembre 2012 portant nomination des membres du gouvernement
	Abdourahmane Cissé	Décembre 2013 - 2017	
14	Adama Koné	12 janvier 2016 au 4 septembre 2019	Ministre auprès du Premier Ministre Chargé de l'Economie et des Finances puis Ministre de l'Economie et des Finances en janvier 2017
15	Adama COULIBALY	Depuis le 4 septembre 2019	

L'organisation pratique du système ivoirien de finances publiques tient compte de l'organisation administrative des ministères en charge de l'économie, des finances et du budget.

SECTION 2 : DEFINITION DE LA COMPTABILITE

Il existe une diversité de définitions de la comptabilité. Le choix opéré dans le cadre de ce cours est de présenter successivement les définitions données par KOFFI Bonaventure, Expert-Comptable et par les Plans Comptables Généraux (PCG) de France et du Système Comptable de l'Organisation pour l'Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires (SYSCOHADA).

Définition donnée par M. KOFFI Bonaventure, expert – comptable :

« La comptabilité est une technique d'information quantitative décrivant en unité monétaire l'activité et la situation de toute entité économique et notamment de l'entreprise ».

Définition tirée du PCG de France, article 121-1 : Traiter l'information financière

La comptabilité est un système d'organisation de l'information financière.

Permettant de saisir, classer, enregistrer des données de base chiffrées et présenter des états reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture.

Définition tirée du PCG des entreprises (SYSCOHADA) :

La comptabilité générale est le système d'organisation et de traitement de l'information permettant l'établissement des états financiers de synthèse en conformité avec les dispositions du droit comptable.

Synthèse des définitions :

La comptabilité est la définition chiffrée d'opérations économiques classées selon un plan qui leur donne une signification spécifique et permet de retracer toutes les opérations de gestion, d'investissement et financière d'une structure administrative ou commerciale.

Autrement dit, la comptabilité est un système d'organisation et de traitement de l'information financière permettant l'établissement des états financiers de synthèse reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'entité à la date de clôture.

Les états financiers sont présentés en conformité avec les dispositions du droit comptable.

FONCTIONS ET ROLE DE LA COMPTABILITE

Selon Esnault et Hoarau (1998), les finalités diverses de la comptabilité se sont accumulées dans l'histoire. Ces auteurs en distinguent aujourd'hui six principales finalités :

- fournir un moyen de preuve ;
- permettre le contrôle (du partage des richesses, de l'assiette de l'impôt, pour surveiller et punir) ;
- aider à la prise de décision ;
- servir le diagnostic économique et financier ;
- alimenter la statistique et la comptabilité nationale ;
- apporter la confiance et favoriser le dialogue social.

La comptabilité est un :

- Moyen de preuve :

L'ordonnance de commerce de Colbert, de mars 1673, rendit obligatoire pour les commerçants, la tenue de livres selon des règles formelles dont le respect conférait à la comptabilité une valeur probante en cas de litige. (L'article 12 du Code de commerce français rappelle toujours cette obligation.)

Conformément à l'article L. 123-23 dudit code de commerce, la comptabilité régulièrement tenue peut être admise en justice pour faire preuve entre commerçants pour faits de commerce.

Les cas dans lesquels le juge peut ordonner la communication de documents comptables sont les suivants :

- Affaires de succession ;
- Communauté ;
- Partage de société ;
- Redressement ou liquidation judiciaire.

- Instrument de contrôle :

La comptabilité est un instrument de contrôle pour diverses personnes et entités intéressées par le fonctionnement de l'entreprise : les propriétaires, les salariés, l'administration fiscale, les organismes sociaux.

La comptabilité permet :

Aux propriétaires de l'entreprise (associés, actionnaires,...) de contrôler son fonctionnement en vue de savoir si les fonds investis sont productifs, si elle est rentable, si elle est bien gérée, si les choix d'investissement effectués sont pertinents.

Aux salariés d'obtenir les informations utiles sur la santé financière de l'entreprise en vue de négocier une meilleure rémunération et participation aux résultats.

A l'administration fiscale de vérifier si les impôts déclarés par l'entreprise sont exacts.

La comptabilité détermine le résultat imposable et apporte l'outil de contrôle indispensable aux services fiscaux.

Aux organismes sociaux de contrôler les informations relatives aux cotisations sociales enregistrées dans les livres de l'entreprise.

- Instrument d'aide à la prise de décision :

La comptabilité est un instrument d'aide à la prise de décision pour :

Les utilisateurs externes à l'entreprise : Banquiers, investisseurs, fournisseurs, clients

Les utilisateurs internes à l'entreprise : les dirigeants, les salariés,...

- Outil de diagnostic économique et financier :
- Outil pour la prévision macroéconomique :

Les informations tirées des comptabilités des entreprises permettent le calcul des agrégats macroéconomiques (produit national brut, montant des exportations,...) et l'élaboration des statistiques regroupées dans la comptabilité nationale.

- Instrument du dialogue social :

Sert de base des discussions entre différents partenaires intéressés par la vie de l'entreprise :

Propriétaires (dividendes), salariés (salaires et participation au résultat), organismes sociaux (cotisations sociales), banquiers (intérêts), Etat, collectivités locales, administration fiscale (impôts).

RELATIONS COMPTABILITE/ECONOMIE ET COMPTABILITE/DROIT

Relations comptabilité-économie :

La comptabilité retrace les flux de l'entreprise avec son environnement. En d'autres termes, les transactions enregistrées en comptabilité traduisent les relations d'échange que les entreprises entretiennent avec leur environnement.

Relations comptabilité-droit :

Toute comptabilité est tenue dans le respect des règles de droit comptable en vigueur.

Par ailleurs la comptabilité subit l'influence du droit fiscal dont il faut tenir compte pour calculer les montants à inscrire dans certains comptes.

La fiscalité exerce une double influence sur la comptabilité : une influence directe par les règles qui visent les écritures, une influence indirecte qui pèse sur les décisions de gestion et par là même sur leur enregistrement comptable.

La comptabilité subit l'influence du droit commercial lorsque les montants à inscrire dans certains comptes doivent tenir compte de contrats entre l'entreprise et ses partenaires.

La comptabilité subit l'influence du droit des sociétés pour ce qui est de ses dispositions relatives à la tenue de la comptabilité.

La comptabilité subit l'influence du droit du travail en ce qui concerne les taux de cotisations sociales.

LA COMPTABILITE PUBLIQUE :

Le système ivoirien de comptabilité publique distingue les activités du comptable de celle de l'ordonnateur. Il a comme caractéristique de différencier la comptabilité budgétaire du cadre juridique de l'autorisation faite par le législatif à l'exécutif d'encaisser les ressources et de dépenser.

a) Comptabilité budgétaire

En Côte d'Ivoire, la comptabilité budgétaire fait l'objet des articles¹⁷ 73 à 76 du décret n°2014-416 du 9 juillet portant Règlement Général sur la Comptabilité des Finances Publiques (RGCP).

La comptabilité budgétaire est à la base de la comptabilité publique. Elle retrace les opérations de dépense et de recettes du budget de l'Etat afin de vérifier que celle-ci sont bien conformes aux autorisations données par le parlement. Sa finalité est de permettre le suivi de l'exécution des lois de finances. C'est une comptabilité de flux et non de stocks. Son objectif est à la fois juridique¹⁸ et politique¹⁹ ().

A Contrario, la comptabilité générale poursuit une finalité économique et financière.

Ces deux types de comptabilités sont donc complémentaires.

b) Comptabilité publique ou comptabilité de l'Etat

Les articles²⁰ 77 à 81 du décret RGCP traitent de la comptabilité générale de l'Etat.

Définition :

« La comptabilité de l'Etat se définit comme l'ensemble des principes et règles spécifiques qui régissent la tenue et la présentation des comptes de l'Etat. »

Les règles juridiques et techniques qui la régissent tirent leur fondement du Plan comptable général SYSCOHADA.

¹⁷ Du Titre II « Comptabilités et Comptes de l'Etat » et du Chapitre II « Comptabilité Budgétaire » du décret RGCP.

¹⁸ Respect de l'autorisation parlementaire.

¹⁹ Responsabilité du pouvoir exécutif.

²⁰ Du Titre IV, Chapitre 3 « Comptabilité Générale de l'Etat » du décret RGCP.

La tenue de la comptabilité de l'Etat aboutit à la production en fin de période d'un document de synthèse ; la Balance Générale des comptes du Trésor.

En somme, l'on peut retenir que, la comptabilité publique est un système d'organisation et d'information financière permettant de

- saisir, de classer, d'enregistrer et de contrôler les données des opérations budgétaires, comptables et de trésorerie afin d'établir les comptes réguliers et sincère.
- de présenter les états financiers reflétant une image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat à la date de clôture de l'exercice.
- de contribuer au calcul du coût des actions, coûts des services ainsi que l'évaluation de leur performance. Elle est également organisée en vue de permettre le traitement de ses opérations par la comptabilité nationale.

Objet de la comptabilité publique ou comptabilité générale de l'Etat :

La comptabilité générale de l'Etat vise à décrire le patrimoine de l'Etat et son évolution.

Champ de la comptabilité publique :

La comptabilité générale de l'Etat s'applique²¹ à l'Etat, aux Etablissements Publics Nationaux (EPN) et aux Collectivités Territoriales.

Aux termes de l'article 1 du décret RGCP, la comptabilité publique se rapporte à :

- l'exécution des budgets publics ;
- la comptabilité, le contrôle des opérations financières ;
- la gestion des deniers, valeurs et biens appartenant ou confiés à l'Etat et aux Etablissements Publics Nationaux.

²¹ L'article 77 du décret RGCP laisse percevoir la comptabilité générale de l'Etat comme étant *la comptabilité de l'Etat, des EPN et des Collectivités Territoriales*. L'expression « comptabilité de l'Etat, des EPN et des Collectivités Territoriales » est employée 3 fois dans cet article 77, aux paragraphes 1, 3 et 4, pour parler de la comptabilité générale de l'Etat.

La comptabilité publique se distingue de la comptabilité nationale :

Définition de la Comptabilité Nationale :

La Comptabilité Nationale est une technique statistique qui cherche à donner à l'économie nationale une représentation chiffrée, complète mais suffisamment simplifiée afin de pouvoir y cerner facilement les principaux aspects de la vie économique nationale, en reconnaître les mécanismes économiques nécessaires et tenter de prévoir l'essentiel.

La Comptabilité Nationale ou la macro-comptabilité vise à décrire d'une manière systématique et quantitative la structure et les activités économiques d'un pays, d'une région ou d'un secteur au cours d'une certaine période (année).

Cette technique est le cadre structuré, organisé qui peut servir de référence à toute analyse de la vie économique.

Le champ de la Comptabilité Nationale

La Comptabilité Nationale, quel que soit le système qui la régit, est définie dans l'objectif de la nation en s'intéressant aux agents résidents sur le territoire économique.

SECTION 3. LES SOURCES DU DROIT DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE

La comptabilité de l'Etat est régie par les textes externes mais se conformes aussi à des règles internes. Les sources du droit de la comptabilité publique prennent en compte les sources du droit des finances publiques, discipline qui embrasse la comptabilité publique.

A) Les sources internes

1- La constitution ivoirienne

La constitution ivoirienne prévoit dans ses dispositions un ensemble de mesures dont notamment que :

- Les lois de finances déterminent les ressources et les charges de l'Etat.
- L'assemblée nationale règle les comptes de la nation selon les modalités prévues par les lois de finances.
- L'assemblée nationale vote le projet de loi de finance dans les conditions déterminées par la loi.

2- La Loi Organique relative à la Loi de Finances (LOLF)

La LOLF définit les règles du droit budgétaire. De ce fait, elle est essentielle à la compréhension de la comptabilité de l'Etat dans la mesure où les règles de droit budgétaire et les procédures comptables sont étroitement liées. Plus spécifiquement, certains articles de la LOLF posent des principes qui structurent le dispositif comptable de l'Etat et sont à l'origine de sa particularité.

3- Les lois de finances annuelles

La comptabilité de l'Etat a pour principal objet de décrire les opérations d'exécution de la loi de finance. La traduction comptable de ces opérations doit être fidèle à leur présentation et à leur contenu budgétaire.

4 - Les décrets

Ces décrets sont très nombreux. Ils définissent les qualités, les droits et obligations, les contrôles et les règles d'interdiction des agents dans l'exécution des opérations budgétaires portant sur les deniers publics. Parmi les importants on peut citer :

- Le décret n° 2014-416 du 09 juillet 2014 portant Règlement Général sur la Comptabilité Publique (RGCP).

Les mesures de ce texte concernent, entre autres, l'exécution des budgets publique, la comptabilité, le contrôle des opérations, la gestion des valeurs et biens appartenant ou confiée à l'Etat et aux établissements publics national (EPN).

Les articles 68 à 85 dudit décret comportent des dispositions relatives à la comptabilité publique et aux comptes de l'Etat.

- Le décret n°64-240 du 26 juin 1964 portant réglementation en matière de responsabilité et de débet de comptable public ;
- Le décret n° 69-304 du 04 juillet 1969 portant fixation des garanties que les comptables publics doivent constituer avoir leur installation et leur prise de fonction et précisent les modalités de constitution de ces garanties ;
- Le décret n° 98-260 du 03 juin 1998 portant mise en application du Plan Comptable Général de l'Etat.

5 - Les instructions de la Direction Générale du Trésor et de la Comptabilité Publique.

Ce sont des textes pris par le Directeur Général du Trésor et de la Comptabilité Publique et dont le but est de permettre une compréhension et une application uniformes par les comptables publics des dispositions réglementaires en matière de comptabilité de l'Etat.

B – Les sources externes

Compte tenu de son appartenance à différentes organisations sous-régionales et internationale, la comptabilité publique en Côte d'Ivoire obéit aux directives et autres textes pertinents de ces cadres. Les directives majeures ont fait l'objet de transposition dans le droit positif ivoirien. Leur état de transposition par la Côte d'Ivoire, à ce jour, est le suivant :

DIRECTIVE	MODE DE TRANSPOSITION EN DROIT IVOIRIEN
Directive n°01/2009/CM/UEMOA Code de Transparence dans la gestion des Finances Publiques (CT)	Loi Organique n°2014-337 du 05 juin 2014 portant code de transparence dans la gestion des finances publiques
Directive n°06/2009/CM/UEMOA portant lois de finances au sein de l'UEMOA	Loi Organique n°2014-336 du 05 juin 2014 relative aux Lois de Finances (LOLF)
Directive n°07/2009/CM/UEMOA portant Règlement Général sur la Comptabilité Publique (RGCP) au sein de l'UEMOA	Décret n°2014-416 du 09 juillet 2014 portant Règlement Général sur la Comptabilité Publique
Directive n°08/2009/CM/UEMOA portant Nomenclature Budgétaire de l'Etat (NBE) au sein de l'UEMOA	Décret n°2014-417 du 09 juillet 2014 portant Nomenclature Budgétaire de l'Etat
Directive N°09/2009/CM/UEMOA portant Plan Comptable de l'Etat (PCE) au sein de l'UEMOA	Décret n°2014-418 portant Plan Comptable de l'Etat
Directive N°10/2009/CM/UEMOA portant Tableau des Opérations Financières de l'Etat (TOFE) au sein de l'UEMOA	Décret n°2014-419 du 09 juillet 2014 portant Tableau des Opérations Financières de l'Etat
Directive n°01/2011/CM/UEMOA portant Régime Financier des Collectivités Territoriales au sein de l'UEMOA (RFCT)	
Directive n°2012-03 portant Comptabilité Matière	Décret n°2018-928 du 12 décembre 2018 portant Comptabilité des Matières