



REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA  
Fitilavana - Tanindrazana - Fandrosoana

# Cour des Comptes



## Rapport Public

## 2014

Octobre 2015



# *Rapport public 2014*

BP 391  
Anosy – Antananarivo  
Madagascar

Tél : +261 20 26 381 15  
E-mail : pchcmada@yahoo.fr

# LISTE DES ABREVIATIONS

AAO	Avis d'Appel d'offre Ouvert
ACCPDC	Agent Comptable Central des Postes Diplomatiques et Consulaires
ACCTDP	Agent Comptable Central du Trésor et de la Dette Publique
ACSSQDA	Agence de Contrôle de Sécurité Sanitaire et de la Qualité des Denrées Alimentaires
ADEF	Action contre la Dégradation de l'Environnement et des Forêts
ADER	Agence de Développement de l'Electrification Rurale
AES	Alimentation en Eau dans le Sud
AGENATE	Agence Nationale d'Evaluation
AGPM	Avis Général de Passation des Marchés
AMPA	Agence Malgache de la Pêche et de l'Aquaculture
ANOB	Avis de Non Objection
AOR	Appel d'Offres Restreint
APIPA	Autorité pour la Protection contre les Inondations de la Plaine d'Antananarivo
BA	Budgets Annexes
BAD	Banque Africaine pour le Développement
BAS	Bureau d'Assistance Sociale
BCM	Banque Centrale de Madagascar
BCMM	Bureau du Cadastre Minier de Madagascar
BIANCO	Bureau Indépendant Anti-corruption
BNGRC	Bureau National pour la Gestion des Risques et Catastrophes
BTA	Bon du Trésor par Adjudication
CA	Conseil d'Administration
CAO	Commission d'Appel d'Offres
CAPM	Calendrier Annuel de Passation des Marchés
CCAG	Cahier des Clauses Administratives Générales
CCAL	Chèques Carburants et Lubrifiants
CCAP	Cahier des Clauses Administratives Particulières
CCI	Chambre de Commerce et d'Industrie
CCPREAS	Cellule de Coordination des Projets de Réforme Economique et d'Action Sociale
CDBF	Conseil de Discipline Budgétaire et Financière
CF	Contrôle Financier
CFAMA	Centre de Formation et d'Application du Machinisme Agricole Antsirabe
CGI	Code Général des Impôts
CHRR	Centre Hospitalier de Référence Régional
CISCO	Circonscription Scolaire
CMP	Code des Marchés Publics
CNAPMAD	Centre National de Production de Matériel Didactique
CNFA	Centre National de Formation Administrative
CNLA	Centre National de Lutte Antiacridienne
CNaPS	Caisse Nationale de Prévoyance Sociale
CNEAGR	Centre National de l'Eau, de l'Assainissement et du Génie Rural
CNM	Commission Nationale des Marchés
CNP	Comité National du Patrimoine
CNTS	Centre National de Transfusion Sanguine
CPC	Cahier des Prescriptions Communes
CPS	Cahier des Prescriptions Spéciales
CPT	Comptes Particuliers du Trésor

CRM	Commission Régionale des Marchés
CRR	Comité de Réglementation et des Recours
CSI	Comité pour la Sauvegarde de l'Intégrité
CSM	Conseil Supérieur de la Magistrature
CTACP	Cellule Technique chargée de l'Arrêté des Comptes Publics
CTD	Collectivités Territoriales Décentralisées
CU	Commune Urbaine
DAF	Direction Administrative et Financière
DAO	Dossier d'Appel d'Offres
DCP	Direction de la Comptabilité Publique
DDP	Direction de la Dette Publique
DGI	Direction Générale des Impôts
DGIGE	Direction Générale de l'Inspection Générale de l'Etat
DGT	Direction Générale du Trésor
DREN	Direction Régionale de l'Education Nationale
ENMG	Ecole Nationale de la Magistrature et des Greffes
EPN	Etablissement Public National
EPA	Etablissement Public à caractère Administratif
EPIC	Etablissement Public à caractère Industriel et Commercial
FCV	Fonds de Contre-Valeur
FTM	Foibe Taotsarintanin'i Madagasikara
GAC	Gestionnaire d'Activités
IDI	Initiative pour le Développement de l'INTOSAI
IGM	Institut de Gemmologie de Madagascar
IMATEP	Institut Malgache des Techniques de Planification
IMVAVET	Institut Malgache des Vaccins Vétérinaires
INCOSAI	International Congress of Supreme Audit Institutions
INFA	Institut National de Formation Administrative
INFOR	Institut National de Formation du Personnel des Etablissements d'Enseignement Technique et de Formation
INSCAE	Institut National des Sciences Comptables et de l'Administration d'Entreprise
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions
IPPTE	Initiative Pays Pauvres Très Endettés
ISC	Institution Supérieure de Contrôle
IST	Institut Supérieur de Technologie
JIRAMA	Jiro sy Rano Malagasy
LF	Loi de Finances
LFR	Loi de Finances Rectificative
LOCS	Loi Organique relative à l'organisation, aux attributions, au fonctionnement et à la procédure applicable devant la Cour Suprême et les trois cours la composant
LOLF	Loi Organique sur les Lois de Finances
MEEF	Ministère de l'Environnement, des Eaux et Forêts
MEPSPC	Ministère de l'Economie, du Plan, du Secteur Privé et du Commerce
MFB	Ministère des Finances et du Budget
MININTER	Ministère de l'Intérieur
MIRA	Ministère de l'Intérieur et de la Réforme Administrative
MTPM	Ministère des Travaux Publics et de la Météorologie
OFMATA	Office Malgache du Tabac
OMDA	Office Malgache du Droit d'Auteur
OMH	Office Malgache des Hydrocarbures
ONEF	Observatoire National de l'Emploi et de la Formation

ONEP	Office National de l'Enseignement Privé
ONMAC	Office National Malagasy des Anciens Combattants et des Victimes de Guerre
ONN	Office National de la Nutrition
OPCI	Organisme Public de Coopération Intercommunale
ORE	Office de Régulation de l'Electricité
ORTM	Office de la Radio et de la Télévision Malagasy
PAEAR	Programme d'Alimentation en Eau potable et Assainissement en milieu Rural
PAOMA	Paositra Malagasy
PCOP	Plan Comptable des Opérations Publiques
PGA	Paierie Générale d'Antananarivo
PGDI	Programme de Gouvernance et de Développement Institutionnel
PIB	Produit Intérieur Brut
PLR	Projet de Loi de Règlement
PP	Perception Principale
PRMP	Personne Responsable des Marchés Publics
RAF	Régie d'Administration Financière
RAR	Reste A Recouvrer
RGA	Recette Générale d'Antananarivo
RN	Route Nationale
RPI	Ressources Propres Internes
SAMIFIN	Sampanjarahaha Malagasy Iadiana Amin'ny Famotsiambola
SCTE	Sous-Commission Technique d'Evaluation
SGAB	Service de la Gestion des Aides Bilatérales
SGDI	Service de la Gestion de la Dette Intérieure
SIGTAS	Standard Integrated Government Tax Administration System
SIIGFP	Système d'Informations Intégré de Gestion des Finances Publiques
SNGF	Silo National des Graines Forestières
SOA	Service Opérationnel d'Activités
SSEE	Service de Suivi des Emprunts Extérieurs
SSP	Service de Suivi des Projets
SURF	Système Uniformisé de Recouvrement Fiscal
SYDONIA	Système Douanier Automatisé
SYGADE	Système de Gestion et d'Analyse de la Dette
TELMA	Telecom Malagasy
TF	Tribunal Financier
TG	Trésorerie Générale
TP	Trésorerie Principale
TVA	Taxe sur la Valeur Ajoutée
UGPM	Unité de Gestion de Passation des Marchés

# GLOSSAIRE

**Acheteur:** autorité contractante pour le compte de laquelle un marché doit être exécuté.

**Acte d'engagement :** acte signé par le candidat dans lequel il a présenté son offre et a adhéré aux dispositions du marché, signé par la Personne Responsable des Marchés Publics lors de l'attribution du marché.

**Attributaire :** candidat en faveur duquel une décision d'attribuer le marché a été prise par la Personne Responsable des Marchés Publics, sur proposition de la Commission d'Appel d'Offres, mais auquel le marché n'a pas encore été notifié.

**Autorité Contractante :** personne morale de droit public habilitée à passer commande et à signer au nom de l'organisme public.

**Avis d'Appel d'Offres Ouvert (AAO) :** avis spécifique d'appel à la concurrence publié pour informer les Candidats potentiels qui souhaitent soumettre une offre.

**Avis Général de Passation de Marchés (AGPM):** avis publié par l'Autorité Contractante recensant la liste de l'ensemble des marchés publics qu'elle prévoit de passer par appel d'offres durant l'exercice budgétaire.

**Blocage de crédit :** gel ou annulation des crédits devenus sans objet ou pour toute autre raison après accord du Ministre intéressé.

**Budget de programme :** orientation du budget axé sur les résultats et les programmes.

**Cahier des Clauses Administratives Générales (CCAG) :** document qui décrit les conditions générales d'exécution des marchés portant sur un même type de prestation: fournitures, services courants, travaux et prestations intellectuelles.

**Cahier des Clauses Administratives Particulières (CCAP):** inclus dans le Cahier des Prescriptions Spéciales qui contient les dispositions dérogeant au CCAG, il permet de préciser les obligations contractuelles reflétant les circonstances particulières de l'appel d'offres concerné.

**Cahier des Prescriptions Communes (CPC):** document réunissant l'ensemble des clauses techniques qui s'appliquent aux fournitures, services ou travaux de même nature.

**Cahier des Prescriptions Spéciales (CPS):** comprend le Cahier des Clauses Administratives Particulières et les Spécifications Techniques, qui font partie du Dossier d'Appel d'Offres et des pièces du marché.

**Calendrier Annuel de Passation des Marchés (CAPM):** calendrier de toutes les étapes de la procédure de passation, de la préparation jusqu'à la notification du marché approuvé.

**Candidat:** toute personne physique ou morale, privée ou publique, admise à présenter une offre dans le cadre d'une procédure de passation de marchés publics.

**Commande Publique:** ensemble des contrats passés par les autorités contractantes pour répondre à leurs besoins.

**Commission d'Appel d'Offres (CAO):** commission chargée de procéder à l'examen des candidatures et à l'évaluation des offres.

**Correspondants du Trésor:** organismes publics qui déposent leurs fonds au Trésor Public.

**Crédits évaluatifs:** prévisions de dépenses obligatoires dont le règlement ne saurait souffrir d'insuffisance de crédits.

**Crédits limitatifs:** crédits correspondant à des dépenses qui ne peuvent être engagées, ni ordonnancées, ni payées que dans la limite des inscriptions budgétaires.

**Dépassement de crédits:** situation dans laquelle les dépenses effectuées sont supérieures au montant des crédits ouverts.

**Dépositaire comptable:** responsable placé auprès du gestionnaire d'activité (GAC) assurant la réception des fournitures et des matériels, objets de la commande auprès de l'ordonnateur secondaire.

**Dossier d'Appel d'Offres (DAO):** dossier élaboré par la Personne Responsable des Marchés Publics contenant les informations destinées à permettre aux candidats la réalisation de marchés de fournitures, prestations de services et travaux, d'établir et de remettre leur offre.

**Fournisseur:** titulaire d'un marché de fournitures.

**Gestionnaire d'activités (GAC):** responsable chargé de gérer chaque activité au sein d'un programme, placé auprès de l'ordonnateur secondaire et chargé de la certification des services faits ou des fournitures reçus.

**Institution Supérieure de Contrôle des finances publiques:** la plus haute autorité de contrôle des finances publiques dans un pays.

**Loi de règlement:** loi constatant et approuvant les résultats des lois de finances de l'année.

**Marché:** acte d'engagement signé par le titulaire, accepté et signé par la Personne Responsable des Marchés Publics avec les documents contractuels y afférents.

**Ordre de service:** pièce établie par l'ordonnateur secondaire et notifiée au titulaire du marché pour valoir ordre de commencer une prestation.

**Personne Responsable des Marchés Publics (PRMP):** la personne habilitée à effectuer les opérations de passation de marché et à signer le marché au nom de l'autorité contractante.

**Principe de l'unité de caisse:** principe selon lequel l'ensemble des recettes assure l'exécution de l'ensemble des dépenses et que toutes les recettes et les dépenses sont retracées dans un compte unique.

**Principe de l'universalité budgétaire:** principe qui interdit la contraction entre recettes et dépenses (règle de non affectation) et selon lequel l'ensemble des ressources doit financer l'ensemble des dépenses (règle du produit brut).

**Reddition des comptes:** production des comptes à la Juridiction Financière par les comptables publics.

**Règle de spécialité des crédits:** règle selon laquelle une dépense n'est autorisée que pour un objet de nature et de destination bien définie.

**Reste à recouvrer (RAR):** Montant des titres de perception émis diminué des recouvrements.

**Rétrocession de prêts:** mécanisme par lequel l'Etat prête à des entreprises d'Etat, à des sociétés d'économie mixte, à des collectivités locales, à des établissements publics ou à des personnes morales de droit public dont l'Etat est membre ou actionnaire, des ressources dont il a bénéficié des partenaires financiers.

**Sincérité des comptes publics:** principe selon lequel les comptes reflètent la réalité et l'importance relative des événements enregistrés.

**Spécifications Techniques:** spécifications destinées à définir les caractéristiques techniques des fournitures, travaux ou services objets de la procédure de passation de marché public.

**Titulaire:** fournisseur, entrepreneur ou consultant attributaire du marché qui a été approuvé et qui lui a été notifié.

**Validité de la créance:** état d'une créance publique respectant les règles financières qui la régissent et de ce fait peut être réclamée.

# LISTE DES TABLEAUX

TABLEAU N°1 : BUDGET DE LA COUR DES COMPTES .....	31
TABLEAU N°2 : BUDGET D'UN TRIBUNAL FINANCIER .....	31
TABLEAU N° 3 : POSTES COMPTABLES CONTROLES PAR LA COUR ET LES RAPPORTS A FIN D'ARRETS ETABLIS .....	39
TABLEAU N°4 : VOLUME BUDGETAIRE CONTROLE PAR LA COUR EN 2008.....	41
TABLEAU N° 5 : AMENDES PRONONCEES PAR LA COUR .....	42
TABLEAU N°6 : LES ETABLISSEMENTS PUBLICS AYANT FAIT L'OBJET DE CONTROLE DE LA COUR.....	42
TABLEAU N°7 : LES CONTROLES ADMINISTRATIFS EFFECTUES PAR LA COUR .....	43
TABLEAU N° 8 : SITUATION DE PRODUCTION DES COMPTES DE GESTION 2012 A LA COUR.....	48
TABLEAU N°9 : SOLDES ANORMALEMENT DEBITEURS ET CREDITEURS TG TOLIARA 2006.....	49
TABLEAU N° 10 : DISCORDANCE ENTRE BALANCE GENERALE ET ETAT DE DEVELOPPEMENT DES SOLDES – TG MAINTIRANO 2006.....	50
TABLEAU N°11 : DISCORDANCE ENTRE BALANCE GENERALE ET ETAT DE DEVELOPPEMENT DES SOLDES – TG MAINTIRANO 2006.....	50
TABLEAU N°12 : DETAILS SUR DES DEPENSES EFFECTUEES PAR LE CABINET DU MINISTERE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DU BUDGET EN 2006.....	52
TABLEAU N°13 : REGIMES FISCAUX DES FOURNISSEURS RETENUS POUR DIFFERENTS MARCHES - DIRECTION REGIONALE DES TRAVAUX PUBLICS ET DE LA METEOROLOGIE ALAOTRA MANGORO.....	55
TABLEAU N°14 : DETAILS SUR LES DEPENSES EN CCAL PAR LE SERVICE DE DISTRICT DE SANTE ET DE LA PROTECTION SOCIALE DE FARATSIHO EN 2008.....	56
TABLEAU N°15 : CHRONOLOGIE DES ETAPES DE PASSATION DE MARCHE ET DE PAIEMENT DES TRAVAUX DE REHABILITATION DE L'Ekar D'ANDOHALO EN 2009-2010.....	65
TABLEAU N°16 : CHRONOLOGIE DES OPERATIONS RELATIVES AU MARCHE DE GRE A GRE DES TRAVAUX DE REHABILITATION DE L'Ekar D'ANDOHALO EN 2009-2010.....	68
TABLEAU N°17 : CHRONOLOGIE DES ETAPES POUR L'ACQUISITION DE MATERIELS ET EQUIPEMENTS ELECTRIQUES PAR LE MINISTERE DE L'ENERGIE EN 2010.....	72
TABLEAU N°18 : MOUVEMENTS DE CREDITS AU SEIN DU MINISTERE CHARGE DU COMMERCE EN 2011.....	84
TABLEAU N°19 : VIREMENTS DE CREDITS ENTRE GRANDES RUBRIQUES AU SEIN DU MINISTERE CHARGE DU COMMERCE EN 2011.....	85
TABLEAU N°20 : EVOLUTION DE LA DETTE EXTERIEURE PAR RAPPORT AU PIB.....	91
TABLEAU N°21 : UNITES INTERVENANT DANS LA GESTION DE LA DETTE PUBLIQUE.....	91
TABLEAU N°22 : SITUATION DES PRÊTS ET REPRETS OUVERTS AU 14/08/2014.....	102
TABLEAU N°23 : LISTE DES ANV DES CREANCES RELATIVES AUX RETROCESSIONS DE LA JIRAMA - 2011.....	103
TABLEAU N°24 : SOURCE D'APPROVISIONNEMENT DES COMPTES DE DEPOT.....	116
TABLEAU N°25 : CALENDRIER DES PROJETS DE LOI DE REGLEMENT DE 2006 A 2012.....	134
TABLEAU N°26 : COMPETENCE TERRITORIALE DU TRIBUNAL FINANCIER D'ANTANANARIVO.....	144
TABLEAU N°27 : REALISATIONS DE L'ANNEE 2013 EN MATIERE DE CONTROLE JURIDICTIONNEL – TF ANTANANARIVO.....	144
TABLEAU N°28 : SITUATION DE L'EXAMEN DE LA GESTION EN 2013.....	145
TABLEAU N°29 : TOTAL DES ENCAISSEMENTS .....	148
TABLEAU N°30 : DETAILS DES ACHATS DE FOURNITURES DE BUREAU, CONSOMPTIBLES INFORMATIQUES ET ENTRETIEN AUTRES INFRASTRUCTURES PAR LA COMMUNE DE MANJAKANDRIANA.....	149
TABLEAU N°31 : UTILISATION DES CREDITS SUR « 10-2-3 ASSAINISSEMENTS ET DEVELOPPEMENT URBAIN » ET « 17-1-21 DOTATION EQUIPEMENT ET FONCTIONNEMENT EPP » PAR LA COMMUNE URBAINE D'ANTANANARIVO EN 2004.....	151

TABLEAU N°32 : DETAILS SUR LES DEPENSES IRREGULIERES EFFECTUEES AU 26 JUIN 2003 PAR LA COMMUNE URBAINE D'ANTANANARIVO .....	151
TABLEAU N°33 : DETAILS SUR LES DUREES DES SESSIONS DES MEMBRES DU CONSEIL COMMUNAL D'ANTANIFOTSY EN 2009 ET 2010 .....	153
TABLEAU N°34 : DISCORDANCES ENTRE COMPTE DE GESTION ET PIECES JUSTIFICATIVES : CAS DE LA COMMUNE URBAINE DE NOSY-BE, EXERCICES 2001 A 2004 .....	157
TABLEAU N°35 : INDEMNITES FORFAITAIRES PAYEES AU MAIRE ET A SES DEUX ADJOINTS - COMMUNE URBAINE DE NOSY-BE EN 2009 .....	159
TABLEAU N°36 : INDEMNITES PAYEES AU MAIRE DE LA COMMUNE URBAINE VOHEMAR, EN 2007 ET 2008 .....	159
TABLEAU N°37 : LES POSTES COMPTABLES CONTROLES PAR LE TF DE MAHAJANGA .....	167
TABLEAU N°38 : STATISTIQUES DES JUGEMENTS DEFINITIFS RENDUS PAR LE TF DE MAHAJANGA .....	168
TABLEAU N°39 : NOMBRE DE SAISINES ANNUELLES .....	172
TABLEAU N°40 : CHAMP DE COMPETENCE DU TRIBUNAL FINANCIER DE TOAMASINA .....	175
TABLEAU N°41 : LE CONTROLE JURIDICTIONNEL ARRETE AU 06 AOUT 2014 .....	175
TABLEAU N°42 : CONTROLE DES ACTES BUDGETAIRES ARRETE AU 06 AOUT 2014 .....	176
TABLEAU N°43 : CONTROLE DE LA GESTION ARRETEE AU 06 AOUT 2014 .....	176
TABLEAU N°44 : SITUATION DU CONTROLE DES ACTES BUDGETAIRES .....	179
TABLEAU N°45 : SITUATION DE LA PRODUCTION DES COMPTES DE 2001 A 2012 .....	188
TABLEAU N°46 : POSTES COMPTABLES CONTROLES ET JUGEMENTS RENDUS TF TOLIARA .....	189
TABLEAU N°47 : DETAILS SUR LE PAIEMENT D'INDEMNITES - COMMUNE RURALE D'AMBOVOMBE ANDROY .....	190
TABLEAU N°48 : DETAILS SUR LE PAIEMENT D'INDEMNITES - COMMUNE URBAINE DE BETROKA .....	191

## LISTE DES SCHEMAS

SCHEMA n°1 : ORGANIGRAMME DE LA COUR DES COMPTES .....	28
SCHEMA n°2 : ORGANIGRAMME DES TRIBUNAUX FINANCIERS .....	29
SCHEMA n°3 : CIRCUIT DES DOSSIERS EN MATIERE DE RETROCESSION .....	99

## LISTE DES FIGURES

FIGURE n°1 : PRODUCTION DES COMPTES A LA COUR DE 2008 A 2012.....	47
FIGURE N°2 : FLUCTUATION DES CREDITS UTILISES POUR APPROVISIONNER LES COMPTES DE DEPOT .	116
FIGURE N°3 : REPARTITION PAR INSTITUTION ET MINISTERE DES CREDITS UTILISES POUR APPROVISIONNER DES COMPTES DE DEPOT DE 2008 A 2014 .....	117

## SOMMAIRE

LISTE DES ABREVIATIONS.....	II
GLOSSAIRE.....	V
LISTE DES TABLEAUX.....	VIII
LISTE DES SCHEMAS.....	X
LISTE DES FIGURES.....	X
INTRODUCTION .....	12
SYNTHESE .....	15
PREMIERE PARTIE : OBSERVATIONS SUR LES JURIDICTIONS FINANCIERES.....	26
I.    HISTORIQUE.....	26
II.   STRUCTURE ORGANISATIONNELLE ET MOYENS .....	28
III.  MANDAT.....	32
IV.  INDEPENDANCE DES JURIDICTIONS FINANCIERES .....	35
V.    LES ACTIVITES DES JURIDICTIONS FINANCIERES .....	39
DEUXIEME PARTIE : OBSERVATIONS FORMULEES PAR LES JURIDICTIONS FINANCIERES.....	45
I.    LE CONTROLE DES COMPTES INDIVIDUELS DES COMPTABLES PUBLICS.....	46
II.   LA COMMANDE PUBLIQUE .....	62
III.  LA DETTE PUBLIQUE.....	90
IV.  LES ETABLISSEMENTS PUBLICS.....	105
V.    LES COMPTES DE DEPOT .....	112
VI.   LES RECETTES PUBLIQUES .....	125
VII.  CONTROLE DE L'EXECUTION DES LOIS DE FINANCES : LE PROJET DE LOI DE REGLEMENT .....	133
VIII.  CONTROLE DES COLLECTIVITES TERRITORIALES DECENTRALISEES.....	143
CONCLUSION .....	192
ANNEXES .....	202



## INTRODUCTION

---

**D**ans le présent rapport public, la Cour des Comptes émet une sélection d'observations tirées des travaux d'instruction qu'elle et les Tribunaux financiers ont effectués. Ce rapport appelle l'attention des pouvoirs publics et de l'opinion publique sur ses regards critiques envers la gestion des finances publiques, et ce, dans le but d'amélioration.

Ce rapport s'inscrit donc dans la logique d'informer les pouvoirs publics et le citoyen sur la gestion des deniers publics. En effet, le Chef de l'Exécutif, pour exercer le pouvoir de contrôle général qu'il tient de la Constitution, doit être tenu informé du bon fonctionnement des services publics et de la bonne gestion des finances publiques. Ainsi, « **la Cour des Comptes adresse au Président de la République et présente au Parlement un rapport annuel dans lequel elle expose ses observations et dégage les recommandations qui peuvent en être tirées. Le rapport public de la Cour des Comptes porte à la fois sur les services, organismes et entreprises directement contrôlés par elle et sur les collectivités territoriales, établissements, sociétés, groupements et organismes qui relèvent de la compétence des Tribunaux financiers** », aux termes des articles 424 et 425 du chapitre 6 intitulé « Du Rapport Public » de la Loi Organique n°2004-036 du 1er octobre 2004 relative à l'organisation, aux attributions, au fonctionnement et à la procédure applicable devant la Cour suprême et les trois Cours la composant.

Le Parlement, lui, est en droit de demander à la Cour des Comptes de présenter des rapports sur tels ou tels domaines de la gestion des finances publiques, afin d'obtenir un éclairage particulier sur les causes, les conséquences, les mesures à prendre concernant un point donné de l'exécution de la loi de finances, sur les risques et imprévus auxquels pourrait s'exposer le secteur public en adoptant une politique donnée.

Quant au citoyen, sa capacité à contrôler les activités des décideurs et à amener ces derniers à rendre des comptes est souvent assez limitée, tant la culture de redevabilité et du contrôle n'est pas encore ancrée dans la société malagasy. Or, l'article 15 de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen de 1789 dispose que « *la société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration* ».

Aussi, toutes les institutions de contrôle sont-elles interpellées afin de mieux garantir la transparence, la reddition de compte et la bonne gouvernance. En effet, la nécessité d'un contrôle rigoureux des recettes et des dépenses de l'Etat s'impose de plus en plus afin que les contribuables sachent comment sont gérés les fonds dont ils sont les premiers pourvoyeurs, et pour refléter



l'image de la gouvernance du pays aux yeux des partenaires techniques et financiers. Face à ce contexte et aux attentes de la société, le présent rapport a pour vocation d'aider l'opinion publique à évaluer si la sécurité et la transparence des finances publiques sont assurées, si l'exécution de la loi de finances a été réalisée selon les règles de l'art.

Les observations et les recommandations sont à prendre dans une optique d'amélioration, d'une contribution à la bonne gestion des deniers publics, en vue de la promotion de la transparence, l'efficacité et la responsabilité dans l'objectif du respect de la démocratie et de l'instauration de l'Etat de droit.

Aux termes de la Déclaration de Lima sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques en 1977, « *le contrôle des finances publiques n'est pas une fin en soi mais il est un élément indispensable d'un système régulateur qui a pour but de signaler en temps utile les écarts par rapport à la norme ou les atteintes aux principes de la conformité aux lois, de l'efficacité, de l'efficacités et de l'économie de la gestion financière de manière à ce que l'on puisse, dans chaque cas, prendre des mesures correctives, préciser la responsabilité des parties en cause, obtenir réparation ou prendre des mesures pour empêcher, ou du moins rendre plus difficile, la perpétration d'actes de cette nature.* »

L'année 2015 est jugée opportune pour ce rapport étant donné que le pays vient de sortir d'une période de crise au cours de laquelle l'émission de recommandations pour une bonne gouvernance, particulièrement une bonne gestion des finances publiques, se trouvait confrontée à des difficultés d'ordres structurel et culturel.

A partir des années 2004, le budget de programme s'est substitué au budget de moyens. Il implique une plus large latitude aux acteurs du budget. Faut-il alors rappeler que le contrôle est la contrepartie de l'autonomie de gestion. La question de contrôle, sous toutes ses formes, est donc au cœur de ce rapport.

Les six Tribunaux financiers ont été créés dans chaque chef-lieu des ex-provinces en 2004 tandis que la Chambre des comptes a été érigée en Cour des Comptes en 2008. Depuis, des contrôles juridictionnels des comptes des comptables publics, des contrôles de la gestion, surtout des communes, des contrôles thématiques, particulièrement de la dette publique et des marchés publics, ont été effectués.

Toutefois, il est à signaler que les comptables publics ont été dispensés de produire leurs comptes antérieurs à 2001 aux fins de contrôle des juridictions financières, conformément aux lois de finances successives. De fait, il a fallu restaurer une culture de reddition des comptes et de contrôle dans le monde de la gestion des finances publiques. Des travaux de concertation ont été effectués par la Cour et le Ministère chargé des Finances et du Budget au sein d'une cellule dénommée Cellule Technique chargée de l'Arrêté des Comptes Publics (CTACP) pour aboutir à une production de comptes régulière, premièrement en conformité avec le délai règlementaire, et deuxièmement selon les exigences du principe de sincérité, fer de lance pour une meilleure connaissance de la situation réelle des finances publiques.



En 2012, la Cour a sorti son Plan Stratégique, avec la collaboration d'institutions internationales œuvrant pour le renforcement des capacités des Institutions Supérieures de Contrôle, notamment l'Initiative pour le Développement de l'INTOSAI (IDI).

Des ateliers régionaux et national ont eu lieu avec les principaux acteurs des finances publiques locales et nationales en 2014. En outre, les rapports sur les Projets de Lois de Règlement portant sur les exercices allant de 2007 à 2011 ont été établis.

De tous ces chantiers, la Juridiction financière a extrait des rapports suivis de recommandations et, pour le respect du principe contradictoire, des réponses éventuelles de la structure contrôlée.

Ainsi, conformément aux articles 426 et 427 de la loi organique sur la Cour Suprême selon lesquels « la Cour des Comptes informe les autorités intéressées » de son rapport public « [...] auquel sont jointes les réponses des Ministres et des représentants des Provinces Autonomes, des Collectivités territoriales, des Etablissements, Sociétés, Groupements et Organismes intéressés » [...], un rapport provisoire<sup>1</sup> dont des extraits ont été communiqués aux Ministres ou Responsables concernés<sup>2</sup> a été établi. A l'expiration du délai légal de deux mois imparti, trois réponses<sup>3</sup> sur les sept attendues ont été reçues lesquelles ont fait l'objet d'une étude et d'une insertion intégrale dans le rapport public qui revêt un caractère définitif.

Le présent rapport comporte deux parties, à savoir :

- une première partie consacrée aux observations sur les juridictions financières mettant en exergue leur cadre juridique, leurs missions et attributions, leur organisation, leurs activités ainsi que les moyens mis à leur disposition. Il en découlera les enjeux du contrôle ainsi que son fondement ;
- une deuxième partie sera consacrée aux observations et recommandations tirées de contrôles, enquêtes et évaluations réalisés jusqu'en 2014.

---

<sup>1</sup>n° 001/15/RP du 08 juin 2015

<sup>2</sup> Lettres n°s 130, 131, 132, 133, 134, 135, 136 /CS/CC du 07 juillet 2015

<sup>3</sup>n° 298-15/MEAH/Mi du 20 août 2015, n°97/2015/MFPTLS/SG/DEL du 4 septembre 2015 et n°1990-2015-MFB/SG/DGT/DCP du 07 octobre 2015



## SYNTHESE

---

La Cour des Comptes et les six Tribunaux financiers forment les Juridictions financières. La Cour est régie par la Constitution et la loi organique n°2004-036 du 1<sup>er</sup> octobre 2004 relative à l'organisation, aux attributions, au fonctionnement et à la procédure applicable devant la Cour Suprême et les trois Cours la composant, tandis que les Tribunaux financiers sont institués par la loi n° 2001-025 du 09 avril 2003 relative au Tribunal administratif et au Tribunal financier. Les principales missions des Juridictions financières sont notamment de juger les comptes des comptables publics, de contrôler l'exécution des lois de finances et des budgets des organismes publics, et de contrôler les comptes et la gestion des organismes, collectivités et entreprises publics. A cet effet, les Juridictions financières prononcent des jugements et établissent des rapports adressés aux entités concernées ainsi qu'aux autorités compétentes. Le rapport public constitue quant à lui une autre forme de rapport que la Juridiction est tenue de produire et de publier périodiquement. En effet, aux termes des articles 424 à 425 de la loi organique n°2004-036 susmentionnée, « la Cour des Comptes adresse au Président de la République et présente au Parlement un rapport annuel dans lequel elle expose ses observations et dégage les recommandations qui peuvent en être tirées. Le rapport public de la Cour des Comptes porte à la fois sur les services, organismes et entreprises directement contrôlés par elle et sur les collectivités territoriales, établissements, sociétés, groupements et organismes qui relèvent de la compétence des tribunaux financiers. »

Après la période de dispense de production des comptes des comptables publics jusqu'en 2000, la Juridiction financière a repris le jugement desdits comptes au titre des exercices allant de 2001 à 2011 ou 2012. Par ailleurs, des contrôles administratifs ou de gestion ont été effectués et des rapports sur les projets de lois de règlement sont sortis. Des activités de contrôle sur place, des missions de sensibilisation des entités intervenant dans la gestion des finances publiques, ont été réalisées. Un atelier national sur le contrôle des finances publiques regroupant les Organes Supérieurs de Contrôle a été tenu.

Compte tenu des réponses produites par les entités concernées, les observations sur la Juridiction financière et de la Juridiction financière se résument comme suit:



#### ▪ Du fonctionnement des Juridictions financières

Pour que les Juridictions financières puissent mieux exercer leurs attributions, leurs ressources humaines doivent être renforcées en quantité et en qualité. En outre, leurs moyens financiers et matériels doivent être augmentés. Enfin, l'indépendance de ses Chefs ainsi que de ses membres devrait être mieux expressément garantie.

Ainsi, il est recommandé :

- *Sur l'indépendance financière de la Juridiction*

***La dotation de moyens financiers qui lui permettront d'accomplir sa mission : elle doit être habilitée à demander directement à l'organisme public responsable du budget national les ressources financières dont elle a besoin et à utiliser avec une large marge de manœuvre, mais dans le strict respect des lois et règlements, les fonds qui lui sont attribués dans un poste distinct du budget, sans dépendre d'un organe de l'Exécutif ;***

- *Sur l'indépendance de ses membres*

***La clarification des procédures de nomination et de révocation des Chefs de la Cour lesquelles devraient être rendues plus transparentes dans la Constitution de façon à ne pas compromettre leur indépendance, à garantir leur inamovibilité. Les traitements des membres de la Juridiction financière devront être proportionnels aux exigences spéciales que comporte ce genre d'emploi, et il faut accorder une attention particulière à leur perfectionnement théorique et pratique par le biais de formations locales et internationales;***

- *Sur le bon fonctionnement de la Juridiction*

***La prise de décrets portant sur le recrutement d'assistants de vérification ainsi que le versement aux magistrats et personnel en service à la Juridiction financière d'une partie des débets et amendes prononcés dans le cadre du contrôle des comptes, tels que prévus respectivement aux articles 292 et 428 de la loi organique sur la Cour suprême ;***

***Par ailleurs, à long terme, il est proposé la création d'un institut de formation spécialisé dans le contrôle externe des finances publiques. A court terme, il est proposé de doter la Juridiction de budget assez conséquent pour lui permettre de réaliser son plan stratégique, notamment en ce qui concerne la gestion du personnel : la mise en place d'une politique de motivation du personnel, le renforcement du système de formation régulière, l'amélioration de l'environnement du travail par la dotation de bâtiments, d'équipements et de matériels adéquats.***

#### ▪ Du contrôle des comptes individuels des comptables

De 2001 à 2011, les irrégularités relevées par la Cour des Comptes lors du contrôle juridictionnel des comptes de l'Etat tiennent essentiellement au retard ou défaut de production des comptes, au paiement de dépenses irrégulières pour créances injustifiées, à la violation de la règle de la spécialité des crédits et à la défaillance dans la tenue de la comptabilité des matières. Toutefois, il est à noter que des violations avérées de la législation en vigueur en matière de constitution de cautionnement ont été également soulevées. De surcroît, des prélèvements sur les salaires des comptables ont été opérés sans qu'il y ait eu versement correspondant dans leurs comptes de cautionnement auprès de la Caisse d'Epargne de Madagascar. Concernant l'exécution des arrêts de la Cour, il est à souligner que cette tâche relève du Ministère des Finances et du Budget.



Cependant, ce dernier montre quelquefois une certaine réticence, notamment en matière d'exécution des arrêts d'amendes prononcés par la Juridiction.

***Il est fortement recommandé aux comptables et aux ordonnateurs, à tout acteur dans l'exécution des dépenses publiques de prendre les dispositions nécessaires pour que les comptes de gestion soient produits à la Juridiction financière dans les délais réglementaires ; de respecter de manière rigoureuse les dispositions législatives et réglementaires régissant l'exécution des dépenses publiques, notamment : la validité de la créance, la spécialité des crédits, la bonne tenue de la comptabilité des matières, et pour les dépenses régies par des textes spécifiques, le respect des lois et règlements les concernant. Par ailleurs, toute prise de fonction par un comptable nouvellement nommé doit être conditionnée par une constitution effective du cautionnement correspondant à la catégorie du poste concerné. Il est à rappeler que les décisions de la Cour des Comptes et des Tribunaux financiers qui relèvent du pouvoir judiciaire tel que stipulé dans la Constitution ont force exécutoire et que dès lors, le Ministère des Finances et du Budget, en tant qu'organe de l'Exécutif, est tenu de les appliquer purement et simplement.***

#### ▪ Des marchés publics

Par ailleurs, la Cour a procédé à des contrôles sur la gestion des commandes ou marchés publics au niveau de sept ministères. Ainsi, dans la phase du lancement du marché, il a été relevé qu'une procédure de passation de marché a été conduite par une personne non habilitée, que l'avis et la décision de la Commission Nationale des Marchés ont fait défaut alors qu'ils ont été requis dans des cas d'espèce. A titre d'exemple, il a été fait recours à l'Appel d'Offres Restreint en l'absence d'avis de la Commission Nationale des Marchés. L'irrégularité jugée la plus grave dans cette phase a été l'absence d'un appel à concurrence pour acquisition de véhicule.

Dans la phase de réception des offres, un procès-verbal d'ouverture des plis n'a pas été conforme aux termes de la lettre d'invitation et la procédure prescrite par le Code n'a pas été respectée. Une dilution d'attributions pour la préparation de l'appel d'offres et l'évaluation des offres a été également relevée.

Des manquements manifestes caractérisent les procédures d'attribution de marché. En effet, l'évaluation technique et financière, et le classement des offres ont été effectués par la Sous-Commission Technique d'Évaluation alors que lesdites attributions auraient dues être partagées avec la Commission d'Appel d'Offres. En outre, les publications des Avis d'attribution ont fait défaut et le délai d'information des candidats non retenus n'a pas été respecté. A ces irrégularités s'ajoute le non-respect du délai de dix jours entre la notification des offres non retenues et la signature du marché, ce qui nuit au principe de la transparence des procédures et à celui de l'égalité de traitement des candidats. Mais l'irrégularité estimée la plus grave a été le changement d'attributaire du marché sans motif valable.

En tant qu'opérations de dépenses, les marchés publics suivent la réglementation sur l'exécution des dépenses publiques. Des manquements ont été soulevés sous l'angle de ladite réglementation. Ainsi, un ministère a procédé à un virement de crédits illégal en vue de l'achat d'un véhicule. Par ailleurs, la décision requise par les textes autorisant la tenue de formations a été produite à titre de régularisation et non au moment de l'engagement de la dépense et ce, sans le visa du Contrôle financier. Des pièces justificatives de la créance telles que toute pièce attestant le respect de la procédure d'ouverture des plis, d'évaluation et de classement des offres n'ont pas été produites.

Dans la phase d'exécution de la prestation, des travaux ont été exécutés et même payés avant la notification des ordres de service y afférents. Cette procédure de régularisation a également été



décelée dans un marché de gré à gré ainsi qu'à l'occasion de l'adjonction au marché initial d'une masse de travaux supplémentaires. En outre, des changements des quantités prévues dans le bordereau des prix ont été opérés après l'attribution du marché. Le non-respect du délai de livraison défini dans l'acte d'engagement et la certification de service fait avant livraison ont également fait l'objet d'observations de la Cour.

Enfin, dans la phase de paiement, des dépenses ont été payées au mépris de l'objection de la Commission Nationale des Marchés. Un titulaire de marché de travaux n'a pas versé la garantie de bonne exécution au moment du commencement desdits travaux, ce qui s'est traduit par la déduction ou la défalcation de la somme en question lors du paiement. Un cas de retard dans le paiement du marché a été relevé, ce qui entraînera plus tard un préjudice financier pour l'Administration dans le cadre des intérêts moratoires. Inversement, un retard de livraison de fournitures n'a pas été pénalisé par l'Administration.

***Il est recommandé à toute Personne Responsable des Marchés Publics de veiller au strict respect de la procédure en matière de réception et d'ouverture des plis, notamment au respect de la date et de l'heure d'ouverture des plis ainsi que la signature des fiches de présence et du procès-verbal d'ouverture des offres par toutes les personnes présentes à la séance.***

***En outre, l'Autorité Contractante est invitée à ne pas passer outre l'obtention de l'avis favorable de la Commission Nationale des Marchés (CNM) dans le cas où le seuil de passation des marchés requérant cet avis est atteint pour tout projet de marché, pour le lancement du marché, pour le recours à une procédure simplifiée notamment l'Appel d'Offres Restreint.***

***Il est préférable de mettre en place une Sous- Commission Technique d'Evaluation de manière ponctuelle, selon les caractéristiques des commandes publiques. Par ailleurs, les personnes ayant contribué d'une manière ou d'une autre à l'élaboration et à la préparation de l'appel d'offres ne doivent pas participer aux travaux d'évaluation des offres. Les attributions des différents organes de la commande publique doivent être impérativement respectées afin d'éviter tout vice de procédure, et pour le respect des principes d'égalité de traitement des candidats et de transparence.***

***Les candidats non retenus doivent impérativement être informés de l'attribution du marché. Par ailleurs, il est impératif pour l'Autorité Contractante de veiller au respect du délai légal de 10 jours francs entre la notification des candidats et la signature du contrat pour permettre aux candidats non retenus de jouir de leurs droits de recours.***

***Il est recommandé à l'Autorité contractante de procéder à des marchés à commandes pour éviter de multiples modifications des termes du contrat.***

***Il est hautement recommandé de veiller au respect des différentes phases de passation de marché en évitant toute procédure de régularisation. Il est à rappeler que l'exécution des prestations avant la notification des marchés est illégale.***

***Il est recommandé de veiller au respect du délai global de paiement pour éviter le gaspillage des deniers publics dans le cadre du paiement des intérêts moratoires. En outre, l'application d'une pénalité pour retard, le cas échéant, est impérative. La Cour recommande aussi de se conformer aux dispositions du Cahier des Clauses Administratives Générales et du Cahier des Clauses Administratives Particulières en matière de garantie de bonne exécution des travaux, celle-ci devant être versée par le titulaire au commencement de la prestation et non déduite des paiements effectués par l'Administration.***



## ▪ De la dette publique

La Cour a procédé en 2010 et en 2014 à des contrôles de la gestion de la dette publique. Les activités d'emprunts tant extérieurs qu'intérieurs de 2006 à 2008 ont fait l'objet du premier contrôle tandis que les rétrocessions ont été examinées en 2014. Ainsi, des points forts ont été remarqués dans la gestion de la dette publique, notamment des efforts d'instaurer une régularité dans les procédures, une meilleure sécurisation des procédures d'adjudication du Bon du Trésor par Adjudication (BTA) et un effort de vulgarisation du marché du BTA. Concernant la dette extérieure, il a été observé le respect des autorisations des lois de finances et la contraction de dettes concessionnelles<sup>4</sup>.

Néanmoins, la Cour a soulevé que des manuels de procédures font défaut ou ne sont pas validés tant en matière de dette intérieure qu'extérieure. Ensuite, la comptabilisation actuelle du BTA ne permet pas de retracer lesdites opérations en tant que dette publique. Un cadre juridique spécifique sur les rétrocessions est en cours d'élaboration. Des lacunes avérées dans l'exploitation du système informatique de gestion de la dette ainsi qu'une insécurité liée à leur exploitation ont aussi été soulevées. Par ailleurs, l'utilisation de comptes spéciaux dans les banques primaires pour loger les fonds d'emprunts a fait l'objet d'un projet de décret qui prescrit l'ouverture desdits comptes uniquement auprès de la Banque Centrale de Madagascar. Enfin, la Cour a observé un dysfonctionnement dans la gestion du remboursement des dettes rétrocédées.

***La Cour recommande la validation du manuel déjà existant sinon l'élaboration d'un nouveau manuel de procédures pour les activités d'emprunt tant intérieur qu'extérieur. Par ailleurs, en vertu du principe de sincérité il est recommandé de comptabiliser les Bons du Trésor par Adjudication en tant que dette publique intérieure.***

***La Cour attend également la concrétisation du projet de texte sur les rétrocessions ainsi que celui concernant la nécessité de déposer les fonds d'emprunts à la Banque centrale et de les gérer au niveau du Trésor public.***

***La Cour insiste sur la nécessité de la mise à jour systématique des données relatives aux rétrocessions comprenant les montants octroyés, les échéances, les ordres de recettes émis, les restes à recouvrer. Elle recommande également la mise en place de critères d'évaluation avant l'établissement des conventions mères aux entités bénéficiaires ainsi que la mise en place de conditions claires et précises sur l'admission en non valeurs des créances irrécouvrables. Enfin, elle souligne l'importance du rapprochement systématique des écritures relatives aux recouvrements entre ordonnateurs et comptables afin de connaître la situation réelle des créances de l'Etat.***

## ▪ Des établissements publics

Au chapitre du contrôle des établissements publics, la Cour a effectué des travaux d'enquête et de recensement des établissements publics nationaux. Il s'avère qu'un bon nombre desdits établissements publics n'envoient pas leurs comptes à la Juridiction financière ou le font mais tardivement. En outre, ni la Juridiction financière ni le Ministère des Finances et du Budget ne

<sup>4</sup> Une dette est dite concessionnelle lorsque le taux de l'élément don est supérieur à 35%, le délai de remboursement, la période de grâce, le taux d'intérêt ainsi que d'autres facteurs sont estimés viables.



disposent de données exhaustives sur ces organismes publics, ce qui confirme la défaillance au niveau de leur contrôle. Par ailleurs des établissements publics qui n'entrent pas dans les deux catégories prévues par la loi ont été créés de façon irrégulière. Cet état de choses est aggravé par une lacune en matière de communication entre les ministères de tutelle technique et le Ministère des Finances et du Budget, ce qui a pour conséquence la non-fiabilité des bases de données existantes.

Comme les établissements publics nationaux sont obligatoirement soumis aux règles de la comptabilité publique, des errements par rapport aux procédures d'exécution budgétaire ont été soulevés lors des travaux de recensement. Tels sont les cas de défaut d'approbation du budget par l'organe délibérant, d'approbation tardive du budget par les ministères de tutelle.

Une véritable défaillance organisationnelle caractérise certains établissements publics, se traduisant par le défaut de nomination d'agent comptable du Trésor et d'organe délibérant. Enfin, il y a lieu de noter l'inexistence de texte de création de certains établissements.

***La Cour recommande le reclassement de tous les établissements publics nationaux dans les catégories d'Etablissement Public à caractère Administratif ou d'Etablissement Public à caractère Industriel et Commercial selon leur nature et vocation nonobstant la création de nouvelles catégories d'établissements publics par voie législative. Par ailleurs, il est fortement recommandé de faire respecter les dispositions législatives et réglementaires concernant la structure et l'organisation des établissements publics.***

***Concernant les budgets des établissements publics, il est recommandé aux ministères de tutelle technique et financière de les approuver dans les délais prescrits par la réglementation. En outre, il y a lieu d'exiger l'envoi périodique des états ou des situations des établissements publics au Ministère des Finances et du Budget par les Ministres de tutelle. Ces situations doivent comporter des données relatives à la date de création desdits établissements publics, celle de leur abrogation ainsi que les coordonnées de leurs responsables.***

***De plus, les prescriptions réglementaires sur la mise en place d'un agent comptable au sein des établissements publics sont impératives. Les procédures d'élaboration et d'exécution du budget des établissements publics doivent être conformes aux dispositions en vigueur. Enfin, la Cour recommande de prendre les dispositions nécessaires afin de respecter les délais réglementaires de production des comptes financiers à la Juridiction financière.***

#### ▪ Des comptes de dépôt

Si les établissements publics constituent un champ de contrôle épineux dans la mesure où les textes les régissant eux-mêmes présentent encore des incohérences, les comptes de dépôt représentent un domaine encore plus ardu, un terrain encore plus inculte. En effet, les cas d'ouverture de compte de dépôt au Trésor autorisés par la réglementation en vigueur concernent les dépôts des correspondants du Trésor<sup>5</sup>, les contributions de l'Etat malagasy dans les projets, les régies et les fonds spéciaux. Or, il a été constaté l'ouverture de nombreux comptes de dépôt au nom de départements ministériels ou d'institutions, intitulés « autres comptes de dépôts ».

D'emblée, lesdits ministères ou institutions ne sont pas habilités à ouvrir un compte de dépôt, n'étant pas dotés de personnalité juridique, n'exécutant pas d'opérations de recettes et de dépenses distinctes de celles de l'entité de rattachement. Or, la réglementation en vigueur ne définit aucune obligation pour les régisseurs de comptes de dépôt, ce qui présente un risque pour

<sup>5</sup> Collectivités territoriales décentralisées, établissements publics, offices.



l'Administration qui n'a aucune garantie quant à la gestion desdits fonds. Par ailleurs, la majorité des régisseurs des comptes de dépôts classés « autres » assure à la fois la fonction d'ordonnateur d'une part et celle de comptable d'autre part, ce qui contrevient au principe d'incompatibilité entre les fonctions d'ordonnateur et celles de comptable.

Concernant le mode d'alimentation desdits comptes de dépôt, des « crédits » seraient versés au Trésor, ce qui constitue une absurdité en ce sens que ce sont les fonds qui doivent être versés. Il a été également procédé à des modifications de crédits irrégulières afin d'alimenter lesdits comptes. Des décrets au lieu d'arrêtés ont été pris pour modifier des crédits à l'intérieur d'un même programme, ensuite, la règle des grandes rubriques n'a pas été respectée. Le compte 6552 « transfert pour charges de services publics – Autres organismes » est également utilisé de manière abusive.

La gestion des comptes de dépôt déroge en grande partie à la réglementation générale de l'exécution budgétaire. Le rôle du comptable étant réduit à celui d'un banquier, les pièces justificatives des opérations ne sont produites en vue du contrôle et, de surcroît, il déroge à la règle de l'annualité budgétaire.

Pour y pallier, des mesures ont été prises par la Cour, suivies de mesures prises par l'Administration. Ainsi, à partir de l'exercice 2014, tous les comptes de dépôt dits « autres » doivent être clôturés. Le solde des comptes de dépôt en cause est versé au compte 46778 « Autres créditeurs » pour permettre le contrôle de la régularité des pièces justificatives produites, le règlement des arriérés de paiement et la justification des opérations à la Juridiction financière. Ledit compte sera à son tour clôturé et le solde sera reversé au profit du Budget Général de l'Etat au plus tard dans la Loi de Finances Rectificative 2014. Le suivi desdites mesures demeure cependant encore difficile dans la mesure où la Loi de Finances Rectificative ne permet pas de déceler leur traçabilité et, de surcroît, il a été relevé qu'un organisme rattaché à une Institution, fonctionnant sur compte de dépôt, n'a pas été concerné.

***La Cour encourage l'Administration pour les mesures qu'elle a prises et pour sa rigueur quant à l'application des textes en vigueur, concernant les comptes de dépôt. Il importe de souligner que suite à ces différentes mesures, l'utilisation des 67 649 070 879,62 Ariary, constituant le total des soldes du compte 46778 « Autres créditeurs » ayant servi de compte d'imputation provisoire des crédits sur comptes de dépôt clôturés sera à justifier.***

#### ▪ Des recettes publiques

De prime abord, il a été soulevé une dilution des responsabilités des comptables dans les textes, en ce sens que l'organisme habilité à engager la responsabilité des Receveurs des Administrations Financières qui sont des comptables secondaires n'est pas déterminé. Mais il a été aussi constaté la pratique de la contraction entre les recettes et les dépenses, le défaut de production de certificats de liquidation à l'appui des ordres de recette de régularisation ainsi que des états nominatifs des restes à recouvrer, l'utilisation d'un système d'information non intégré au Système d'Informations Intégré de Gestion des Finances Publiques (SIIGFP) et non accessible au contrôleur, ainsi que le non-respect du principe de la constatation des droits.

***Dans le souci de l'instauration de l'Etat de droit à travers le respect du principe de consentement à l'impôt, la Cour recommande le strict respect du principe de non contraction entre les recettes et les dépenses. Par ailleurs, elle préconise la modification des textes relatifs à l'organisation comptable en vue de la définition de la responsabilité des agents chargés du recouvrement des***



*recettes. En outre, elle recommande le respect des dispositions des textes relatifs à la justification des opérations de recettes en vue d'un contrôle efficace notamment au niveau de la liquidation des droits et la définition des restes à recouvrer. Ainsi, elle préconise l'intégration du certificat de liquidation dans la perspective d'informatisation des pièces et des données à envoyer au Trésor Public tout en encourageant l'accélération du processus de développement des états nominatifs des restes à recouvrer dans le module Recettes-SIIGFP. Dans le même ordre d'idées, la Cour souhaite la concrétisation des actions engagées en vue du déploiement de SIIGFP Recettes. Enfin, elle insiste sur la prise de toutes mesures tendant à l'application du principe des droits constatés.*

#### ▪ Du contrôle de l'exécution des lois de finances : le Projet de Loi de Règlement

Des observations extraites du rapport de la Cour sur les projets de lois de règlement, notamment celui pour 2008, ont été reprises dans le présent rapport. Le dépôt du Projet de Loi de Règlement a accusé un retard significatif de plus de 3 ans. Sur les prévisions, le défaut de présentation de l'exécution du Budget par programme et par mission est à déplorer. En outre, des insuffisances et des irrégularités caractérisent les documents produits, telle l'inexistence de rapports annuels de performance, l'absence des mentions légales et des visas des Ministres responsables sur les états établis à leur niveau.

Toujours au chapitre du Projet de Loi de Règlement, des anomalies ont été relevées sur les mouvements de crédits, constituant de ce fait une faille pour le respect des autorisations budgétaires. Ces pratiques ont toujours cours actuellement et se retrouvent probablement dans les exercices budgétaires de 2009 à 2013. Il s'agit notamment d'une pléthore d'arrêtés d'aménagement de crédits se chiffrant à plus de 400 arrêtés dans l'année malgré l'adoption de la Loi de Finances Rectificative. En outre, des modifications de crédits ont été opérées hors période autorisée. Plusieurs cas de renflouements de crédits de fonctionnement par des crédits d'investissement sont à noter. Des aménagements de crédits entre les grandes rubriques de dépenses ont été opérés ainsi qu'une amputation sur des crédits inscrits relatifs à des charges permanentes et à des dépenses obligatoires. S'agissant de la nature des actes, il a été soulevé la prise d'un décret de virement au lieu d'un décret de transfert, l'intitulé imprécis des actes ou la confusion sur la nature des actes, la prise d'un seul acte pour plusieurs types de mouvement de crédits.

En ce qui concerne les dépassements de crédits, il y a lieu de rejeter une partie des montants des dépassements de crédits, notamment ceux à caractère limitatif étant donné que les justifications y apportées ne peuvent être considérées comme relevant de cas de force majeure.

Sur l'exécution de la Loi de Finances pour 2008, pour les opérations du Budget Général, il a été soulevé en matière de recettes l'absence de sincérité du budget par la soustraction de certaines dépenses sur les recettes encaissées. Au chapitre des dépenses, des lacunes en matière d'évaluation des besoins ont entraîné un taux de réalisation moyen. Ce taux de réalisation est également biaisé par le défaut de régularisation de certaines dépenses payées sur financement extérieur. Enfin, il y a lieu de soulever l'impact négatif des régulations et des blocages des crédits sur les réalisations.

Des défaillances en matière comptable concernent le non-respect des natures des crédits par type de dépenses tels que définies par la loi. Ainsi, des opérations relatives aux soldes sont prévues et réalisées au niveau des catégories d'opérations hors soldes, et des opérations relatives au fonctionnement sont prévues et réalisées dans les catégories de dépenses d'investissement.



Au titre des Budgets Annexes, les activités de celui des Postes et Télécommunications font double emploi avec celles d'autres entités, notamment l'Etablissement public PAOSITRA MALAGASY (PAOMA), et après vérification, ce budget annexe est toujours inscrit dans la Loi de Finances pour 2014. Concernant les Comptes Particuliers du Trésor, des lacunes existent dans la gestion des créances de l'Etat dont le non-apurement des comptes d'avance et la surévaluation des prévisions de recettes pour les comptes de commerce et les comptes de participation. Pour ce qui est des opérations sur Fonds de Contre-Valeur (FCV), une confusion de compétences au niveau des opérations de dépenses entre le Service de la Gestion des Aides Bilatérales (SGAB), chargé de la gestion des FCV, et des services de la Paierie Générale d'Antananarivo a été observée. La Cour a également relevé la prise en charge des dépenses de fonctionnement du SGAB au niveau des opérations du cadre IV-FCV.

***La Cour recommande le respect de l'article 46 de la LOLF ou Loi Organique sur les Lois de Finances<sup>6</sup> en son alinéa 3 selon lequel « le Projet de Loi de Règlement est déposé en premier lieu sur le bureau de l'Assemblée Nationale et distribué au cours de la première session de la deuxième année qui suit l'exécution du Budget concerné » et de l'article 142 du décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics<sup>7</sup> qui dispose que « chaque Ministre certifie annuellement la conformité existant entre ses propres émissions et le développement des dépenses de son département qui lui est adressé par le Ministre des Finances et du Budget ».***

***La Cour réitère sa recommandation sur une meilleure programmation budgétaire pour une plus grande célérité dans l'exécution budgétaire. Elle recommande l'évaluation appropriée des charges de l'Etat lors de l'élaboration du budget en vertu du principe de sincérité. Par ailleurs, l'attention est attirée sur la nécessité du respect de la classification des opérations par nature de dépenses définies dans la LOLF en la matière et ce, depuis l'élaboration de la Loi de Finances initiale. En outre, la régularisation des dépenses payées sur financement extérieur dans les meilleurs délais garantit la sincérité et la fiabilité des états de dépenses de fonctionnement, de solde et d'investissement des ministères, produits au soutien du PLR, conformément aux dispositions de l'article 42 de la LOLF.***

***Le Parlement doit prêter une attention particulière sur la régularité des actes portant modification des crédits. A cet effet, la Cour recommande à l'Administration de prendre des actes distincts pour le transfert, le virement, et l'aménagement des crédits ; de préciser la nature du décret en respectant l'article 19 de la LOLF.***

***Il importe aussi de paramétrer le Système d'Informations Intégré de la Gestion des Finances Publiques (SIIGFP) de manière à ce qu'aucun dépassement de crédits ni aucun mouvement de crédits violant le respect des grandes rubriques ne soit permis.***

***La Cour réitère ses recommandations lesquelles consistent en la suppression ou en la réorganisation du Budget Annexe des Postes et Télécommunications étant donné l'existence de la Société Telecom Malagasy (TELMA) et de l'Etablissement public Paositra Malagasy (PAOMA) dans le secteur. En ce qui concerne les Comptes Particuliers du Trésor, elle réitère ses recommandations de procéder soit à la consolidation en prêts des avances qui ne sont pas susceptibles d'être recouvrées, soit à la comptabilisation en pertes des avances jugées irrécouvrables. En outre, il est judicieux de revoir et de bien asseoir leurs prévisions pour les exercices suivants. Au niveau des Fonds de Contre-valeurs, la Cour recommande d'une part de***

<sup>6</sup>n° 2004-007 du 26 juillet 2004

<sup>7</sup>n°2005-003 du 04 janvier 2005



***présenter au niveau du budget d'exécution les détails des crédits au niveau du Service de la Gestion des Aides Bilatérales et, d'autre part, d'assigner audit service toutes les opérations relatives aux Fonds de Contre-valeurs tant en dépenses qu'en Recettes.***

▪ **Des Collectivités territoriales décentralisées**

Il a été inséré dans le présent rapport des observations émises par les six Tribunaux financiers.

Au niveau des Tribunaux financiers, des retards de reddition des comptes ont marqué les premières années après la dispense de production des comptes des gestions 2000 et antérieures, malgré les lettres de rappel envoyées aux comptables. Aussi, des tribunaux ont prononcé des arrêts d'amende à l'endroit desdits comptables. Mais les comptes produits ne sont pas toujours fiables. En effet, des discordances ont été constatées entre comptes de gestion et pièces justificatives. Ce qui engage la responsabilité du comptable qui n'arrive pas à justifier ses opérations et l'exacte concordance entre les résultats de celles-ci et la position de ses comptes de disponibilités.

De plus, des pièces justificatives appuyant le paiement de certaines dépenses ne sont pas produites, même à la suite d'une injonction de les produire par arrêt provisoire du Tribunal financier, ce qui compromet la validité de la créance de la collectivité. Toujours au chapitre de la violation de la validité de la créance, il a été maintes fois relevé que des factures sont entachées d'irrégularités. A titre d'exemple, le cas de paiement de dépense fondé sur un contrat dans lequel la Commune est absente, celui d'un double paiement d'indemnité et de salaire. En outre, des arriérés d'indemnité de session insuffisamment justifiées ont été payés, de même qu'une indemnité de session au profit de conseillers absents. Des frais de transport ont été également remboursés sans pièces justificatives suffisantes à l'appui. Enfin, une erreur de calcul de la liquidation des dépenses relatives à des indemnités a été décelée.

Le défaut de contrôle de l'application des lois et règlements concernant la dépense considérée se manifeste par la non observation de la réglementation des marchés publics, notamment des travaux d'entretien exécutés sur ordre verbal et la régularisation de toute la procédure après paiement, le paiement d'une dépense non prévue dans le budget. Mais la majorité des irrégularités en la matière tourne autour des indemnités. Ainsi, les Tribunaux financiers ont relevé des cas de cumul d'indemnités de même nature au profit du Maire et de ses Adjoints, de paiement indu d'indemnité de représentation, de paiement irrégulier d'indemnités forfaitaires du Maire et / ou de ses deux adjoints. Toujours au titre du défaut d'application des lois et règlements, des indemnités ont été payées sur fond d'inobservation de la durée maximale légale de session du Conseil, ou encore différentes dépenses concernant les opérations sur les salaires ont été indument payées. Des indemnités ont été allouées à des agents verbalisateurs suivant un taux au-delà de celui fixé par les lois et règlements.

Des cas d'erreur d'imputation de dépenses ont également caractérisé la gestion des communes.

Sur la disponibilité des fonds, il a été payé des dépenses sans consultation des avoirs disponibles des collectivités.

Sur la validité de la quittance, un mandat de paiement n'est pas revêtu de la signature du bénéficiaire, ou encore une dissemblance de signatures du bénéficiaire a été soulevée.

En matière de tenue de la comptabilité, il a été relevé le défaut de respect du principe d'intangibilité du bilan. La violation de ce principe s'est traduit dans les comptes d'une commune par une discordance entre le reliquat de l'exercice clos et le montant total reporté à l'exercice suivant.



Enfin, un Tribunal financier a soulevé des cas de recettes non comptabilisées ou des cas d'absence de diligence de la part du comptable en vue du recouvrement des recettes. Ces cas représentent des irrégularités qui ont été sanctionnées par des débits.

Cependant, les Tribunaux financiers se trouvent devant le problème de l'application des sanctions. En effet, il appartient à l'Exécutif d'appliquer lesdites sanctions, or il apparaît que ce dernier se montre réticent à cet égard. En plus, les juridictions financières de proximité se trouvent aussi confrontés aux problèmes de la lenteur des procédures de traitement des dossiers et du manque crucial de moyens.

Néanmoins, les obstacles précités n'ont pas empêché les Tribunaux financiers d'effectuer le contrôle des actes budgétaires des communes dont ils sont saisis, relatif au règlement du budget non voté dans le délai légal, au règlement du budget voté en déséquilibre réel ou encore au défaut d'inscription d'une dépense obligatoire dans le budget.

Les Avis émis par les Tribunaux financiers sur le contrôle des actes budgétaires ont aidé les Représentants de l'Etat à prendre des décisions pour le règlement du budget des collectivités, ont résolu aussi le problème des collectivités qui n'ont pas d'organe délibérant. De plus, ils ont permis au personnel desdites collectivités de bénéficier de leur droit surtout en ce qui concerne les salaires qui sont souvent impayés au niveau des communes.

Quelques Tribunaux financiers ont pu effectuer des contrôles de la gestion des communes, en dépit des difficultés matérielles telles que l'insuffisance des matériels roulants et l'insuffisance des crédits.

***Il y a lieu de prévoir un système et une procédure efficace d'exécution des jugements définitifs. Par ailleurs, il y a lieu de mettre en place des assistants de vérification, de doter les Tribunaux financiers de magistrats et greffiers supplémentaires ainsi que de matériels roulants adaptés à la réalité, suffisants en nombre, leur permettant d'effectuer des contrôles sur place.***

***Des efforts sont à déployer pour la sensibilisation des collectivités concernant les attributions du Tribunal financier. En outre, la coopération entre élus et représentants de l'Etat est à renforcer.***



# Première partie : OBSERVATIONS SUR LES JURIDICTIONS FINANCIERES

**D**ans cette première partie, il s'agit de faire connaître au public l'historique de la Juridiction financière, sa structure organisationnelle, les moyens qui lui permettront d'accomplir sa mission. La question de savoir si l'institution dispose suffisamment d'une indépendance pour exécuter son mandat conféré par les textes et pour satisfaire aux attentes du citoyen et des autorités publiques, mais également pour assurer sa responsabilité institutionnelle, sera largement développée dans cette partie.

## I. HISTORIQUE

La mission de contrôle des comptes attribuée à la Cour des Comptes malgache est un héritage du système français qui remonte à l'époque de l'empereur Napoléon.<sup>8</sup>

### Pendant l'ère coloniale

Les finances publiques de Madagascar étaient contrôlées par la Cour des Comptes française, suivant le décret du 20 décembre 1912 régissant les opérations métropolitaines en Outre-mer.



### Après l'indépendance

La loi n° 61-013 du 19 juillet 1961 portant création de la Cour suprême prévoit la deuxième Section de la Chambre administrative : « la Section des Comptes », chargée de l'examen des comptes des comptables.

A l'aube du XXIème siècle, la juridiction financière malgache a connu un changement radical, étant donné qu'il est institué trois Cours au sein de la Cour suprême de Madagascar, la Chambre des comptes serait dès lors appelée Cour des Comptes. Tel est l'objet de l'ordonnance n° 2001-004 du 18 novembre 2001 portant loi organique relative à la Cour suprême et les Cours la composant.

<sup>8</sup> Plan Stratégique de la Cour des Comptes 2013-2017



Comme innovation, la Cour des Comptes s'est vue attribuer le contrôle des actes budgétaires des Provinces autonomes. Cependant, au cours de l'année 2007, une révision constitutionnelle a eu lieu, ce qui a entraîné la suppression des Provinces autonomes, par conséquent, à part l'assistance des pouvoirs publics étatiques, la Cour des Comptes ne juge plus que les comptes des comptables du budget de l'État et des budgets annexes, et n'examine dès lors que la gestion des organismes nationaux gérant des deniers publics.



Trois ans plus tard, l'ordonnance suscitée est abrogée par la loi organique n° 2004-036 du 1<sup>er</sup> octobre 2004 relative à l'organisation, aux attributions, au fonctionnement et à la procédure applicable devant la Cour suprême et les trois Cours la composant.

Bien que la loi organique sur la Cour suprême ci-dessus citée date du 1<sup>er</sup> octobre 2004, ce n'est qu'en octobre 2008 que la mise en place de la Cour des Comptes a été effective.

Dans le cadre de la décentralisation des juridictions financières visant la justice de proximité, des Tribunaux financiers ont été créés dans les 6 chefs-lieux des Provinces autonomes (ex Faritany) suivant la loi n°2001-025 du 09 avril 2003 relative au Tribunal administratif et au Tribunal financier.

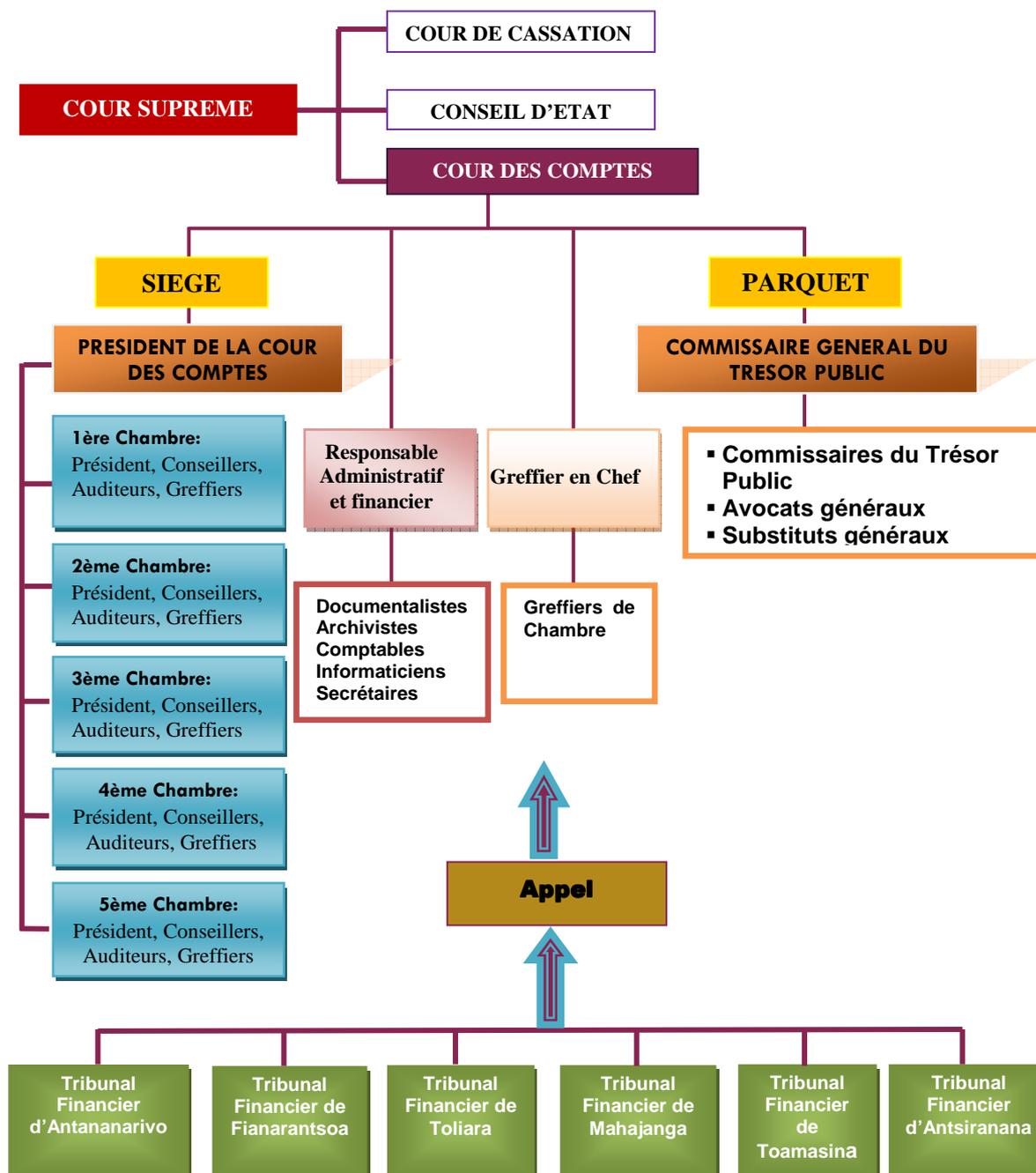


## II. STRUCTURE ORGANISATIONNELLE ET MOYENS

### II.1 Structure organisationnelle

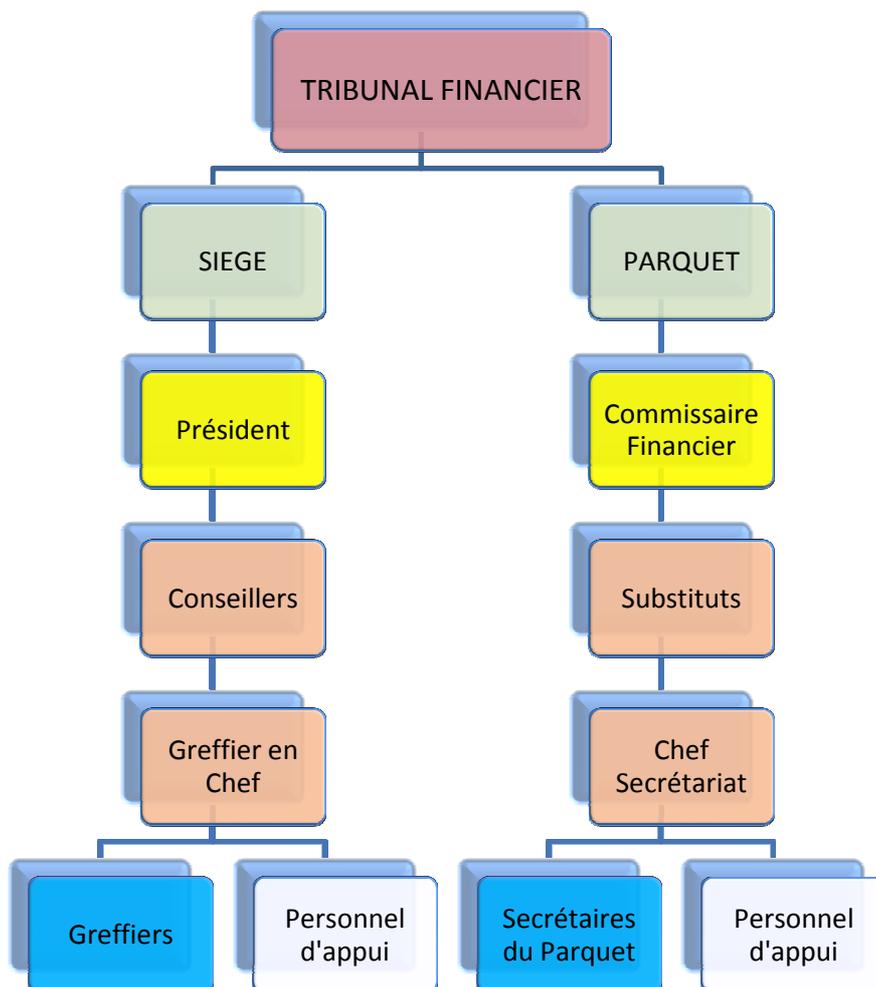
La Cour des Comptes est l'une des trois Cours composant la Cour suprême. La structure de la Cour des Comptes est définie par la loi organique sur la Cour suprême, en ses articles 264 à 275. C'est une structure bicéphale et collégiale, propre à toute juridiction. Les deux juridictions qui la composent sont le Siège dirigé par le Président, et le Commissariat Général du Trésor Public représentant le Ministère Public et dont le Chef est le Commissaire Général du Trésor Public. Ci-après l'organigramme de la Cour des Comptes suivi de celui des Tribunaux financiers.

SCHEMA n°1 : ORGANIGRAMME DE LA COUR DES COMPTES





## SCHEMA n°2 : ORGANIGRAMME DES TRIBUNAUX FINANCIERS





## II.2 Les moyens mis à la disposition des juridictions financières

Il convient de considérer les moyens actuels dont disposent les juridictions financières pour assurer leur fonctionnement.

### II.2.1 Les ressources humaines

Les schémas ci-dessus permettent de distinguer trois types de personnel en service dans les juridictions financières. En premier lieu se trouvent les magistrats de l'ordre financier. Ils sont pour la plupart sortants de l'Ecole Nationale de la Magistrature et des Greffes (ENMG) dont l'entrée est sanctionnée par un concours national. De 2001 à 2010, leur recrutement a été limité en moyenne à dix magistrats par an. Cet effectif a diminué de moitié pour la promotion 2011-2012.

Les autres magistrats ont été recrutés par tour extérieur parmi les fonctionnaires du cadre supérieur, ayant l'expérience requise dans la fonction publique et avertis en matière de finances publiques. Le nombre de magistrats appartenant à cette catégorie et encore en activité s'élève actuellement à 26.

Toutefois, un bon nombre de ces magistrats sont soit en position de détachement, soit en service dans le département du Ministère de la Justice. Au total, 89 magistrats sur les 129 recensés exercent au niveau des juridictions financières, représentant 70% de leur effectif.

La carrière de tous ces magistrats est gérée par le Conseil Supérieur de la Magistrature.

Le deuxième groupe de personnel des juridictions financières est constitué de greffiers, sortants de l'ENMG, au nombre de 54 et dont la formation initiale n'était pas spécialisée dans les finances publiques, mais plutôt orientée vers les juridictions judiciaires. Ils peuvent être réaffectés dans les deux autres ordres de juridiction à savoir la juridiction administrative et la juridiction judiciaire. Une formation s'avère toujours de mise pour tout greffier nouvellement affecté dans les juridictions financières.

Enfin, le personnel d'appui, au nombre de 47 est soit recruté par le Ministère de la Justice et mis à la disposition des juridictions financières, soit par la Cour des Comptes elle-même, dans la proportion de son budget. La carrière des Greffiers et du personnel d'appui recruté par le Ministère de la Justice est gérée par ledit Ministère tandis que la Cour gère celle du personnel qu'elle a recruté.

De ce qui précède, il s'avère que l'effectif des magistrats et du personnel de la Juridiction financière est encore insuffisant par rapport au volume de travail assigné à l'organe de contrôle.

### II.2.2 Les ressources financières

Si les ressources humaines n'arrivent pas à la hauteur des besoins, les ressources financières le sont encore moins. Le budget de la Cour des Comptes pour l'année 2014 se présente comme suit:



## TABLEAU N°1 : BUDGET DE LA COUR DES COMPTES

En Ariary

COMPTE	INTITULE	CREDITS
3- Opérations courantes hors solde		
000 Ressources propres		
6012	Personnel non permanent	49 500 000
6061	Cotisations à la CNaPS	7 600 000
6111	Fournitures et articles de bureau	1 200 000
6112	Imprimés, cachets et documents administratifs	200 000
6113	Consomptibles informatiques	1 800 000
6131	Carburants et lubrifiants	21 000 000
6213	Entretien de véhicules	4 000 000
6218	Maintenance du matériel informatique	1 000 000
6223	Documentation et abonnement	500 000
6241	Indemnités de mission intérieure	4 000 000
6250	Eau et électricité	5 000 000
6261	Frais postaux	200 000
6262	Redevances téléphoniques	300 000
6264	Internet	1 920 000
6561	Hospitalisation, traitement et soins	7 750 000
5- Opérations d'investissement		
031- Appui aux juridictions financières		
2311	Formation	8 000 000
23171	Frais de personnel	17 000 000
2463	Matériels informatiques	25 000 000
<b>TOTAL</b>		<b>137 070 000</b>

Source : Loi de finances 2014

Le tableau se passe de commentaires, tellement les crédits sont de loin insuffisants pour le bon fonctionnement de la Cour, à l'instar des crédits alloués à l'achat des carburants d'un montant de 21.000.000Ariary.

Cette insuffisance est également ressentie au niveau des Tribunaux financiers, comme le décrit le tableau ci-après :

## TABLEAU N°2 : BUDGET D'UN TRIBUNAL FINANCIER

En Ariary

COMPTE	INTITULE	CREDITS
6111	Fournitures et article bureau	1 000 000
6112	Imprimés, cachet et documents administratifs	200 000
6113	Consomptibles informatiques	840 000
6131	Carburants et Lubrifiants	5 250 000
6213	Entretien de véhicules	1 250 000
6241	Indemnités de mission intérieure	800 000
6250	Eau et électricité	1 000 000
6261	Frais postaux	150 000
6264	Internet	480 000
6561	Hospitalisation, traitement et soins	1 200 000
<b>TOTAL</b>		<b>12 170 000</b>

Source : Loi de finances 2014



### II.2.3 Les ressources matérielles

La Cour dispose de 10 voitures de service, de 142 microordinateurs, dont 103 proviennent d'une dotation en 2014 de la Banque Mondiale à travers le PGDI II ou Programme de Gouvernance et de Développement Institutionnel. Les locaux posent également problème dans la mesure où le personnel est réparti dans deux bâtiments dont celui de la Cour suprême à Anosy où la Cour des Comptes occupe 10 bureaux pour 38 personnes et un ancien bâtiment du Faritany d'Antananarivo, à Ambohidahy, comprenant 22 bureaux, une salle de réunion, une salle de documentation et une salle d'archives pour le reste du personnel. Ce bâtiment est insalubre à cause de la pollution et présente un danger imminent pour la santé du personnel qui y travaille.

Les bâtiments abritant les Tribunaux financiers sont également trop exigus pour le personnel existant actuellement, alors que le volume de travail requiert encore de nouveaux recrutements.

Si telle est la structure et les moyens des juridictions financières, il convient de considérer leur mandat.

## III. MANDAT

La Cour des Comptes est une Institution Supérieure de Contrôle de création constitutionnelle<sup>9</sup>. C'est un organe public de contrôle externe de type juridictionnel, externe par rapport au pouvoir exécutif. Son mandat est consacré par la Constitution et la Loi Organique n°2004-007 du 26 juillet 2004 sur les Lois de Finances ou LOLF ainsi que la loi organique sur la Cour suprême. Celui des Tribunaux financiers, démembrements de la Cour, est prévu par la loi n°2001-025 du 9 avril 2003 relative au Tribunal administratif et au Tribunal financier.

La Juridiction financière a pour mission d'exécuter une gamme variée de travaux tels que :

- d'assister les Pouvoirs Publics et le Parlement par l'élaboration de rapport public et l'évaluation des politiques publiques;
- d'exécuter des travaux de contrôle tels que :
  - le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics ;
  - le contrôle de l'exécution des lois de finances et des budgets des organismes publics ;
  - le contrôle des comptes et de la gestion des organismes publics ;
  - le contrôle des actes budgétaires d'une collectivité territoriale décentralisée ;
  - le jugement en appel des décisions rendues par les Tribunaux financiers ou dans le cadre de l'apurement administratif.

### III.1 La mission d'assistance

Le premier groupe de travaux est énoncé par l'article 93 de la Constitution. Il s'agit d'une mission d'assistance au Parlement, au Gouvernement et au citoyen. Ainsi, la Cour assiste le Parlement dans le contrôle de l'action du Gouvernement, assiste le Parlement et le Gouvernement dans le contrôle de l'exécution des lois de finances et assiste le Parlement et le Gouvernement dans l'évaluation des politiques publiques.

---

<sup>9</sup>Article 121 de la Constitution



En outre, la mission d'assistance du Tribunal financier consiste à donner son avis sur tout projet de texte d'ordre budgétaire, financier ou comptable concernant les collectivités territoriales décentralisées. La procédure est déclenchée par une consultation desdites autorités.

### **III.2 Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics**

Le deuxième groupe de travaux de contrôle est énuméré par l'article 128 de la Constitution. Ainsi, la Cour juge les comptes des comptables publics en vérifiant la régularité des recettes et des dépenses qui y sont décrites.

Le contrôle juridictionnel constitue la mission originelle de la Juridiction financière et la procédure en la matière est développée par la loi organique sur la Cour Suprême et la loi sur les Tribunaux financiers. Ainsi, il s'agit d'une procédure écrite, secrète, objective, inquisitoire, contradictoire, caractérisée par la double décision et la prise de décision collégiale en premier et dernier ressort, pour la Cour, et en premier ressort, pour le Tribunal financier. Généralement, il s'agit d'un contrôle a posteriori, mais le contrôle en cours de gestion peut aussi être effectué. Les justiciables sont constitués des comptables patents et des gestionnaires de fait. L'Etat et les budgets annexes, les Provinces autonomes et les organes publics y rattachés, les établissements publics nationaux à caractère administratif relèvent du contrôle de la Cour des comptes.

Est attribué au Tribunal financier le contrôle des collectivités territoriales décentralisées, les établissements ou organismes publics rattachés auxdites collectivités.

Les sanctions appliquées sont, entre autres, le débet, consistant à enjoindre au comptable de rembourser la somme manquante dans la caisse de l'Etat ou de l'organisme dont il a la charge, lorsque ce manque est dû à une irrégularité qu'il a commise. Cette sanction repose sur le régime de responsabilité du comptable public qui est la responsabilité pécuniaire et personnelle ; la juridiction peut aussi prononcer une amende, dans certains cas de manquements précisés par les textes.<sup>10</sup>

### **III.3 Le contrôle de l'exécution des lois de finances et des budgets des organismes publics**

La Cour contrôle l'exécution du budget de l'Etat. Cette exécution est retracée dans un document appelé Projet de Loi de Règlement (PLR) établi par le Ministère des Finances et du Budget. A cet effet, elle apprécie la régularité et la sincérité des comptes consolidés des ordonnateurs et des comptables, la qualité de la gestion dans l'exécution des Lois de Finances.

Elle établit à l'attention du Parlement un rapport sur le Projet de Loi de Règlement et une déclaration générale de conformité entre les écritures des ordonnateurs et celles des comptables de l'Etat.

Le Tribunal financier contrôle l'exécution des budgets des Collectivités Territoriales Décentralisées.

### **III.4 Le contrôle des comptes et de la gestion des organismes publics**

La Cour des Comptes procède à l'examen de la gestion des ordonnateurs du budget de l'Etat, des Provinces autonomes et des établissements publics nationaux et provinciaux à caractère administratif, des entreprises publiques, des organismes de droit privé assurant la gestion d'un régime de prestations familiales ou d'un régime légal de prévoyance sociale, des établissements publics à caractère industriel et commercial, des sociétés d'économie mixte relevant de l'Etat et des

<sup>7</sup> Articles 332 à 338 de la loi organique sur la Cour suprême



Provinces autonomes, des sociétés de droit privé dans lesquelles l'Etat et les provinces autonomes ou les établissements publics du ressort de la Cour des Comptes détiennent séparément ou conjointement plus de 50% du capital social et des sociétés bénéficiant d'une décision d'agrément au profit desquelles l'Etat et les provinces autonomes ont accordé leur garantie ou leur aide financière.

Le Tribunal financier contrôle la gestion des collectivités territoriales décentralisées ainsi que celle des établissements publics et entreprises publiques y rattachés.

### **III.5 Le contrôle des actes budgétaires d'une collectivité territoriale décentralisée**

Le Tribunal financier procède au contrôle des actes relatifs au budget des collectivités territoriales décentralisées sur saisine du Représentant de l'Etat. Les cas ci-après sont concernés par ledit contrôle : lorsque le budget n'est pas adopté dans les délais légaux ; lorsque le budget ne présente pas d'équilibre réel ; lorsqu'une dépense obligatoire n'est pas inscrite dans le budget ou n'est pas mandatée<sup>11</sup>.

### **III.6 Le jugement en appel des décisions rendues par les Tribunaux financiers ou dans le cadre de l'apurement administratif**

La Cour est la juridiction de recours pour les décisions rendues par les Tribunaux financiers ou dans le cadre de l'apurement administratif, aux termes des articles 348 à 368 de la loi organique sur la Cour suprême et des articles 160 à 162 de la loi sur les Tribunaux financiers.

### **III.7 Le rapport public**

Le troisième groupe de missions de la Juridiction financière est la mission d'information, à travers le rapport public. Ce rapport est adressé au Président de la République et présenté au Parlement. Il informe les citoyens sur les comptes des administrations publiques, qui doivent être réguliers et sincères et donner une image fidèle du résultat de leur gestion, de leur patrimoine et de leur situation financière

Le rapport public de la Cour des Comptes porte à la fois sur le fonctionnement des services, organismes et entreprises directement contrôlés par elle et sur les Collectivités territoriales, établissements, sociétés, groupements et organismes qui relèvent de la compétence des Tribunaux financiers, et sur lesquels elle expose ses observations et dégage les recommandations qui peuvent en être tirées. Les autorités concernées par le rapport doivent en être informées<sup>12</sup>.

En définitive, la Juridiction financière effectue deux types de contrôle : juridictionnel et administratif. Pour ce faire, elle utilise des techniques d'audit financier, de performance et de conformité.

Si tel est le mandat de la Juridiction financière, il convient de considérer les conditions dans lesquelles elle l'accomplit. L'indépendance de la Juridiction est la première question à se poser pour évaluer la marge de manœuvre de l'Institution dans l'accomplissement de sa mission.

<sup>11</sup>Article 115 de la loi n°2001-025 du 9 avril 2003

<sup>12</sup>Articles 424 à 427 de la loi organique sur la Cour suprême



## IV. INDEPENDANCE DES JURIDICTIONS FINANCIERES

### IV.1 Indépendance garantie par la Constitution

En tant qu'Institution Supérieure de Contrôle (ISC) des finances publiques, la Juridiction financière tient son indépendance de la constitution. En effet, « le Président de la République est garant de l'indépendance de la justice » selon l'article 107 de la Constitution. L'article 108 ajoute que « dans leurs activités juridictionnelles, les magistrats du siège, les juges et assesseurs sont indépendants et ne sont soumis qu'à la Constitution et à la loi. A ce titre, hors les cas prévus par la loi et sous réserve du pouvoir disciplinaire, ils ne peuvent, en aucune manière, être inquiétés dans l'exercice de leurs fonctions. »

Cependant, cette indépendance est relative puisque les chefs des juridictions financières sont « nommés en Conseil des ministres par décret du Président de la République »<sup>13</sup>.

### IV.2 Indépendance fonctionnelle ou opérationnelle

#### IV.2.1 Programme et méthode de vérification

La Juridiction financière a entière discrétion quant à l'établissement de son programme de vérification, à la sélection des organismes, des comptes, des thèmes à contrôler, des stratégies et méthodes de contrôle. Ainsi « (...) Le Président arrête les programmes de vérification de la Cour des Comptes après avis du Commissaire Général du Trésor Public (...) »<sup>14</sup>. Le Président du Tribunal Financier « (...) arrête les programmes de vérification du Tribunal financier après avis du Commissaire Financier »<sup>15</sup>.

#### IV.2.2 Accès sans restriction à l'information

Les vérifications effectuées par la Juridiction financière ne sont assujetties à aucune restriction en ce qui concerne l'accès à l'information. Le secret professionnel n'est pas opposable aux rapporteurs au cours de leur instruction<sup>16</sup>.

Or, certains responsables d'organismes font fi des dispositions de la loi et se montrent réticents lorsque les rapporteurs munis de leur ordre de mission leur demandent de montrer ou de produire

<sup>13</sup>Article 123 de la Constitution

<sup>14</sup>Article 265 de la loi organique sur la Cour suprême

<sup>15</sup>Article 117 de la loi sur le Tribunal financier

<sup>16</sup>Aux termes des articles 295 et 296 de la LOCS, «les ordonnateurs, les comptables, les dirigeants des organismes vérifiés et agents de l'Etat, des Provinces et des Collectivités territoriales décentralisées sont tenus de communiquer sur leur demande aux rapporteurs tous documents et de fournir tous renseignements relatifs à la gestion des services ou organismes soumis au contrôle de la Cour des Comptes. Les rapporteurs peuvent se rendre dans les services et organismes concernés. Ces derniers ont à prendre toutes dispositions pour leur permettre de prendre connaissance des écritures et documents tenus et, en particulier, des pièces préparant et justifiant le recouvrement des recettes, l'engagement, la liquidation, l'ordonnancement et le paiement des dépenses. Les rapporteurs se font délivrer copies des pièces nécessaires à leur contrôle. Pour les gestions ou les opérations faisant appel à l'informatique, le droit de communication implique l'accès à l'ensemble des données et programmes ainsi que la faculté d'en demander la transcription dans des documents directement utilisables pour les besoins du contrôle par tout traitement approprié.

Les rapporteurs ont accès à tous les immeubles, locaux et propriété dont sont propriétaires, locataires, et occupants l'Etat et les Provinces autonomes ou les autres personnes morales de droit public et organismes soumis au contrôle de la Cour des Comptes ; ils peuvent procéder à la vérification des fournitures, matériels, travaux et constructions.

La Cour des Comptes se fait communiquer, par l'intermédiaire du Commissaire Général du Trésor Public, les rapports des services d'inspection et corps de contrôle. »



certain documents. Les textes sont pourtant clairs, concernant tous les types de contrôle exercés par les juridictions financières, sur l'accès sans condition des rapporteurs à toute information nécessaire à leur instruction.

#### IV.2.3 Indépendance au niveau des rapports

La Juridiction financière est libre de publier ses rapports et d'inclure ses recommandations dans lesdits rapports. Toutefois, compte tenu du critère de la double décision qui caractérise la procédure devant la juridiction, les rapports à publier doivent être définitifs, c'est-à-dire, ayant tenu compte des réponses de l'organe contrôlé. La production desdits rapports doit respecter une périodicité prescrite par la loi. Les rapports devant être publiés, la Juridiction devrait entretenir une relation avec les médias et le public.

Par ailleurs, ses travaux de contrôle devraient être de qualité, afin d'asseoir sa réputation et sa crédibilité aux yeux du public et des pouvoirs publics. Les rapports sont établis en conformité avec les lois et règlements en vigueur mais aussi avec les normes de contrôle professionnelles et internationales.

#### Qui sont les destinataires des rapports et des décisions de la Cour et quelles en sont les suites réservées?

Sous forme d'arrêts ou de jugements, les décisions à caractère juridictionnel sont adressées, premièrement aux comptables publics de l'entité contrôlée, et deuxièmement, au Ministre chargé des finances et du budget ou son représentant au niveau des Collectivités Territoriales Décentralisées, lesquels sont mandatés d'exécuter les sanctions juridictionnelles prononcées à titre définitif, tels que les débits ou les amendes.

Les rapports administratifs sur les organismes publics sont adressés aux autorités concernées et aux autorités hiérarchiques selon les dispositions de la loi organique sur la Cour suprême<sup>17</sup>.

Le rapport public, faisant l'objet d'une insertion dans le journal officiel, est destiné au Président de la République, au Parlement et au public.

Quant au projet de loi de règlement, le rapport de la Cour des Comptes y afférent est également publié au journal officiel.

#### IV.2.4 Autonomie financière

Le budget de la Juridiction financière est rattaché à celui du Ministère de la Justice, un organe du pouvoir exécutif. Par conséquent, la Juridiction financière n'a pas la possibilité de défendre elle-même son budget au niveau de l'Assemblée nationale. Une fois approuvé, ce budget est exécuté sans que la Juridiction dispose d'une quelconque marge de manœuvre dans sa gestion.

L'indépendance constitutionnelle, fonctionnelle ou opérationnelle susmentionnée bute contre cette absence d'autonomie financière de la Juridiction.

---

<sup>17</sup> « (...) Sont destinataires du rapport : 1. le Président de la République et le Premier Ministre, Chef du Gouvernement ; 2. Les Supérieurs hiérarchiques ; 3. Les Autorités de tutelle ; 4. Les services publics ou l'organisme intéressé. (...) » (Articles 384 à 389 loi organique sur la Cour suprême.)



#### IV.2.5 Indépendance administrative et de gestion interne

L'indépendance administrative et de gestion interne de la Juridiction réside surtout dans la latitude qu'elle possède pour le recrutement, le licenciement et la gestion de son personnel.

La Juridiction financière ne peut recruter ni licencier une grande partie de son personnel, composé principalement de magistrats de l'ordre financier, de greffiers et de personnel d'appui. La gestion de carrière de tout le personnel relève soit du Conseil Supérieur de la Magistrature, soit du Ministère de la Justice, à l'exception de celle du personnel d'appui recruté sur budget de la Juridiction financière et gérée par elle-même.

Bien que les Chefs de Cour puissent exercer leur autorité sur les membres du personnel de leur ressort respectif, la description d'emplois, la promotion et la sanction positive ou négative du personnel relèvent d'organes externes à la Juridiction financière.

Encore une fois, l'indépendance de la Juridiction financière sur le plan administratif et en matière de gestion interne se trouve entamée. A ce propos, deux points méritent d'être soulignés :

Primo, il est prévu à l'article 292 de la loi organique sur la Cour suprême le recrutement d'assistants de vérification qui « (...) peuvent être détachés auprès de la Cour des Comptes pour assister ses membres dans l'exercice de leur compétence (...) ». Jusqu'à ce jour, cette disposition n'a pas été appliquée alors que les effectifs s'avèrent insuffisants par rapport au volume du travail.

Secundo, l'article 428 de la même loi organique dispose qu'« il est versé aux magistrats et personnel en service à la Cour des Comptes une partie des débets et amendes prononcés dans le cadre du contrôle des comptes selon les modalités fixées par décret ». Or, force est de constater que ledit décret n'est pas encore sorti. Il est pourtant à faire remarquer que l'application de la disposition ci-dessus permettrait à la juridiction d'attribuer des sanctions positives à l'endroit de certains de ses membres qui font preuve de performance exceptionnelle dans leur travail.

Pour conclure cette partie sur l'indépendance de la Juridiction financière, point n'est besoin de rappeler la Déclaration de Lima de 1977<sup>18</sup>, sur les lignes directrices du contrôle des finances publiques en sa section 5 : « 1. Les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques ne peuvent accomplir leurs tâches de manière objective et efficace que si elles sont indépendantes du service contrôlé et si elles sont soustraites aux influences extérieures. 2. Bien que les institutions de l'Etat ne peuvent être absolument indépendantes de celui-ci puisqu'elles en font partie, les Institutions supérieures de contrôle des finances publiques doivent pouvoir jouir de l'indépendance fonctionnelle et organisationnelle nécessaire à l'accomplissement de leurs tâches ».

Ainsi, les dispositions ci-après s'avèrent nécessaires:

Sur l'indépendance financière de l'ISC :

- **la Cour des Comptes et les Tribunaux financiers qui forment la Juridiction financière doivent être dotés des moyens financiers qui leur permettront d'accomplir leur mission ;**
- **la Juridiction financière doit être habilitée à demander directement à l'organisme public responsable du budget national les ressources financières dont elle a besoin ;**

<sup>18</sup> Déclaration du IX<sup>ème</sup> congrès de l'Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques (INTOSAI) réuni à Lima en 1977.



- **elle doit être habilitée à utiliser avec une large marge de manœuvre mais dans le strict respect des lois et règlements les fonds qui lui sont attribués dans un poste distinct du budget qui lui soit propre, sans dépendre d'un organe de l'Exécutif ;**

Sur l'indépendance de ses membres :

- **l'indépendance des Institutions supérieures de contrôle des finances publiques est indissociable de celle de ses membres, et surtout de celle de son Chef ou de ses Chefs. S'agissant de la Cour des Comptes, le Président et le Commissaire Général du Trésor Public sont nommés par l'Exécutif. Les procédures de nomination et de révocation desdits responsables devraient être clarifiées et rendues plus transparentes dans la Constitution de façon à ne pas compromettre leur indépendance, à garantir leur inamovibilité ;**
- **étant donné que le personnel de contrôle doit être d'une très grande qualité, les traitements devront être proportionnels aux exigences spéciales que comporte ce genre d'emploi, et il faut accorder une attention particulière au perfectionnement théorique et pratique de tous les membres et agents de contrôle de la Juridiction financière par le biais de programmes locaux et internationaux; ce perfectionnement doit être appuyé par tous les moyens possibles tant sur le plan financier que sur celui de l'organisation ;**
- **la prise de décrets portant sur le recrutement d'assistants de vérification ainsi que le versement aux magistrats et personnel en service à la Juridiction financière d'une partie des débets et amendes prononcés dans le cadre du contrôle des comptes, tels que prévus respectivement aux articles 292 et 428 de la loi organique sur la Cour suprême est hautement recommandée ;**
- **l'auto-administration de la Juridiction financière, en ce qui concerne aussi bien les ressources humaines que les ressources financières, est indispensable. Aussi s'avère-t-il nécessaire que l'ISC puisse s'impliquer davantage dans le recrutement et la gestion de son personnel. A long terme, il est proposé la création d'un institut de formation spécialisé dans le contrôle externe des finances publiques. A court terme, il est proposé de doter ladite Juridiction de budget assez conséquent pour lui permettre de réaliser son plan stratégique, notamment en ce qui concerne la gestion du personnel : la mise en place d'une politique de motivation du personnel, le renforcement du système de formation régulière, l'amélioration de l'environnement du travail par la dotation de bâtiments, d'équipements et de matériels adéquats.**

Mais l'indépendance a pour contrepartie une responsabilité institutionnelle dont la Juridiction prend pleinement conscience. Aussi, un Plan Stratégique de l'ISC tenant compte de sa vision, sa mission, ses valeurs, ses buts et ses objectifs a-t-il été établi en 2012. Une équipe a été formée par l'Initiative pour le Développement de l'INTOSAI<sup>19</sup>(IDI) pour effectuer des enquêtes et études auprès des membres de la Juridiction financière, des organes contrôlés et des parties prenantes. Un plan opérationnel en vue du renforcement de l'indépendance et des capacités de l'ISC a été adopté.

Afin d'évaluer les efforts déjà fournis et encore à fournir par la Juridiction financière pour atteindre les objectifs fixés dans le Plan stratégique, un point sur ses principales activités est de mise.

---

<sup>19</sup> Organisation Internationale des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques



## V. LES ACTIVITES DES JURIDICTIONS FINANCIERES

Les activités de la Juridiction Financière peuvent être classées en activités de contrôle et en activités administratives.

### V.1 Les activités de contrôle

#### V.1.1 Le contrôle juridictionnel

##### V.1.1.1 Les postes comptables à contrôler et les contrôles effectués

Le tableau ci-après donne la liste des postes comptables soumis au contrôle de la Cour ainsi que les rapports à fin d'arrêts établis sur lesdits postes, c'est-à-dire les rapports ayant fait l'objet de transmission au Commissariat Général du Trésor Public :

**TABLEAU N° 3 : POSTES COMPTABLES CONTROLES PAR LA COUR ET LES RAPPORTS A FIN D'ARRETS ETABLIS**

N°	POSTE COMPTABLE <sup>20</sup>	EXERCICE CONTROLE /RAPPORTS ETABLIS	NOMBRE DE RAPPORTS
<b>POSTES COMPTABLES SUPERIEURS DE PREMIERE CATEGORIE</b>			
1	Agent Comptable Central du Trésor et de la Dette Publique	2001 à 2006	1
2	Paierie Générale d'Antananarivo (PGA)	2001 à 2003	1
3	Recette Générale d'Antananarivo (RGA)	2001 à 2006	1
4	Service de la Gestion des Aides Bilatérales (SGAB)	2003 à 2006 ; 2007 ; 2008	3
<b>POSTES COMPTABLES SUPERIEURS DE DEUXIEME CATEGORIE</b>			
5	TG <sup>21</sup> Antsiranana	2001 à 2004 ; 2005 à 2007 ; 2008	3
6	TG Toamasina	2001 à 2003 ; 2004 à 2006 ; 2007 ; 2008	4
7	TG Mahajanga	2001 à 2003 ; 2004 à 2006 ; 2007 ; 2008 ; 2009 à 2011	5
8	TG Fianarantsoa	2001 à 2006 ; 2007 ; 2008	3
9	TG Toliara	2001 à 2005 ; 2006 ; 2007	3
<b>POSTES COMPTABLES SUPERIEURS DE TROISIEME CATEGORIE</b>			
10	TG Antsirabe	2001 à 2003 ; 2004 à 2006 ; 2007 ; 2008 ; 2009 à 2011	5
11	TG Miarinarivo	2001 à 2007 ; 2008 ; 2009 à 2011	3

<sup>20</sup> Classement de chaque poste comptable supérieur géré par les comptables du trésor suivant circulaire n°08-06-I6 du 7 février 2008

<sup>21</sup> TG : Trésorerie Générale ; TP : Trésorerie Principale



N°	POSTE COMPTABLE <sup>20</sup>	EXERCICE CONTROLE /RAPPORTS ETABLIS	NOMBRE DE RAPPORTS
12	TG Manakara	2001 à 2003 ; 2004 à 2007 ; 2008 ; 2009 à 2011	4
13	TG Ambositra	2001 à 2003 ; 2004 à 2007 ; 2008	3
14	TG Ambatondrazaka	2001 à 2006 ; 2007 ; 2008 ; 2009 à 2011	4
15	TG Fenoarivo Atsinanana	2001 à 2006 ; 2007 ; 2008 ; 2009 à 2011	4
16	TG Tolagnaro	2001 à 2003 ; 2004 à 2006	2
17	TG Morondava	2001 à 2006 ; 2007 ; 2008	3
18	TG Antsohihy	2001 à 2006	1
19	TG Maintirano	2001 à 2002 ; 2003 ; 2004 à 2006 ; 2007	4
<b>POSTES COMPTABLES SUPERIEURS DE QUATRIEME CATEGORIE</b>			
20	TG Sambava	2008	1
21	TG Maevatanana	2008 ; 2009 à 2011 ;	2
22	TG Tsiroanomandidy	2008	1
23	TG Ihosy	2008	1
24	TG Farafangana	2008	1
25	TG Ambovombe-Androy	2008	1
<b>POSTES COMPTABLES SUPERIEURS DE CINQUIEME CATEGORIE</b>			
26	Agent Comptable Central des Postes Diplomatiques et Consulaires	2001 à 2007 ; 2008	2
27	TP Nosy-Be	2001 à 2007 ; 2008	2
28	TP Antalaha	2001 à 2004 ; 2006 ; 2007	3
29	TP Mananjary	2001 à 2003 ; 2004 à 2007 ; 2008	3
<b>TOTAL</b>			<b>74</b>

*Source : Archives de la Cour des Comptes*

La Cour effectue des travaux d'instruction sur la base du budget de l'Etat, à titre d'exemple, le tableau suivant donne un aperçu du volume budgétaire par poste comptable qu'elle a pu contrôler en 2008 :

**TABLEAU N°4 : VOLUME BUDGETAIRE CONTROLE PAR LA COUR EN 2008**

En Ariary

N°	POSTE COMPTABLE	VOLUME BUDGETAIRE 2008
1	ACCTDP	22 862 211 275 953,60
2	Paierie Générale d'Antananarivo	5 316 603 359 027,71 <sup>22</sup>
3	Recette Générale d'Antananarivo	8 336 900 088 850,64
4	SGAB	60 872 854 100,97
5	TG <sup>23</sup> Antsiranana	155 512 185 392,52
6	TG Toamasina	4 553 146 406 458,41
7	TG Mahajanga	295 956 058 832,63
8	TG Fianarantsoa	523 385 372 751,07
9	TG Toliara	311 502 618 881,24
10	TG Antsirabe	179 357 411 104,99
11	TG Miarinarivo	54 960 827 508,83
12	TG Manakara	103 761 297 183,53
13	TG Ambositra	89 938 350 642,64
14	TG Ambatondrazaka	84 955 530 388,92
15	TG Fenoarivo Atsinanana	77 237 480 600,41
16	TG Tolagnaro	63 298 027 298,50
17	TG Morondava	50 270 048 041,32
18	TG Antsohihy	141 413 953 749,32
19	TG Maintirano	27 524 304 766,48
20	TG Sambava	42 899 733 606,43
21	TG Maevatanana	19 150 190 623,23
22	TG Tsiroanomandidy	16 631 133 901,82
23	TG Ihosy	22 899 500 113,26
24	TG Farafangana	51 726 438 110,00
25	TG Ambovombe-Androy	30 214 147 314,96
26	ACCPDC	226 038 931 001,13
27	TP Nosy-Be	86 282 467 723,90
28	TP Antalaha	31 086 937 787,30
29	TP Mananjary	33 380 212 793,17
<b>TOTAL</b>		<b>13 956 779 859 479,90</b>

*Source : Archives de la Cour des Comptes*<sup>22</sup> Gestion 2010<sup>23</sup> TG : Trésorerie Générale ; TP : Trésorerie Principale



La Cour a également prononcé des arrêts d’amende à l’encontre des comptables dont les comptes n’ont pas été produits ou ont accusé des retards, tel qu’il est décrit dans le tableau suivant :

**TABLEAU N° 5 : AMENDES PRONONCEES PAR LA COUR**

POSTE COMPTABLE	GESTION	REFERENCE	ACQUITTEMENT
Fénérive Est	2001 à 2006	17/2010/ADD/A/BG/FNE du 08/12/09	Non disponible
ACCTDP	2008	11/2011/AP/A/BG/ACTDP 05/05/11	Non disponible
Antalaha	2008	06/2012/AD/A/BG/ATL du 02/05/12	Non disponible
Recette Générale d’Antananarivo	2008	11 et 12/2012/AD/A/BG/RGA du 12/06/12 Deux comptables	Acquittée
Antsohihy	2007	18/2012/Ad/A/BE/ATHY du 02/10/12	Non disponible
	2008	18bis/2012/AD/A/BE/ATHY du 02/10/12	Non disponible

*Source : Archives de la Cour*

#### V.1.1.2 Les établissements publics contrôlés

Le tableau suivant retrace les établissements publics ayant fait l’objet de contrôle par la Cour sur les 62 ayant produit des comptes :

**TABLEAU N°6 : LES ETABLISSEMENTS PUBLICS AYANT FAIT L’OBJET DE CONTROLE DE LA COUR**

N°	POSTE COMPTABLE	EXERCICE CONTROLE	NOMBRE DE RAPPORT
1	CNFA	2001-2003	1
2	AM	2001-2003	1
3	TIASARY	2001-2004	1
4	ONMAC	2001-2003	1
5	ONEF	2001-2003	1
6	AGENATE	2001-2005	1
7	INFOR	2001-2003	1
8	ACSQDA	2005	1
9	APIPA	2001-2003	1
10	OFMATA	2001-2004	1
11	BCMM	2002	1
12	ONEP	2001;2002 ;2003 ;2004 ;2005 ;2006	6
13	OMDA	2001;2002	2
<b>TOTAL</b>			<b>19</b>

*Source : Archives de la Cour des Comptes*



### V.1.1.3 Les missions de contrôle sur place

En 2009, les magistrats de la Cour des Comptes se sont déplacés auprès des postes comptables afin de contrôler la tenue des livres comptables, la comptabilisation des recettes. En 2013, des contrôles ont été opérés auprès des ordonnateurs sur le service fait, la comptabilité des matières, la comptabilité administrative et la gestion des marchés publics. Les missions ont permis la prise de conscience des comptables et des ordonnateurs sur la nécessité de tenir rigueur des règles financières et des recommandations de la Juridiction.

#### V.1.2 Le contrôle administratif

Le tableau ci-après fait état des contrôles administratifs effectués par la Cour :

**TABLEAU N°7 : LES CONTROLES ADMINISTRATIFS EFFECTUES PAR LA COUR**

N°	ENTITE CONTROLEE	GESTION CONTROLEE	NOMBRE DE RAPPORTS
1	OFMATA	2001-2004	1
2	SAMIFIN	2008;2009 ; 2010 ; 2011 ; 2012	5
3	BIANCO	2004 ; 2005 ; 2006 ; 2007 ; 2008 ; 2009	6
4	FTM	1974 à 1997	1
5	PLR	1998 à 2009	12
6	AUDIT DE LA GESTION DES ACTIVITES D'EMPRUNTS DE L'ETAT MALAGASY	2006 à 2008	1
7	CONTROLE DES FONDS SPECIAUX	2001-2002 ; 2003	2
8	CNLA	1998-1999	1
9	Utilisation des crédits IPPTE	2001	1
10	CFAMA	1997 à 1999	1
11	Avis sur le projet de plan comptable du SNGF		1
<b>TOTAL</b>			<b>32</b>

*Source : Archives de la Cour des Comptes*

## V.2 Les activités administratives

### V.2.1 Les missions de sensibilisation

En 2006, des missions de sensibilisation ont été réalisées auprès des Collectivités Territoriales Décentralisées sur les missions, attributions et fonctionnement des Tribunaux financiers par des Magistrats desdites juridictions. Une autre mission a été effectuée en 2007 auprès de la Société civile, toujours par les Tribunaux financiers. En mars 2014, des ateliers régionaux de sensibilisation de tous les intervenants dans la gestion des finances publiques ont été effectués à Miarinarivo, Ambositra et Antsiranana par des Magistrats de la Cour et des Tribunaux financiers.

Les impacts directs desdits ateliers de sensibilisation consistent en une meilleure connaissance de la Juridiction financière par le public et les intervenants dans la gestion des finances publiques ainsi qu'une amélioration de la production des comptes.



## V.2.2 Les relations avec les parties prenantes

La sortie du rapport public de la Cour des Comptes, des rapports sur les Projets de Lois de Règlement (PLR) sont des indices de l'existence d'une relation de la Juridiction avec le pouvoir législatif. A noter que la Juridiction et le Ministère des Finances et du Budget se sont convenus du rattrapage de la sortie du PLR et du rapport y afférent, de manière à ce que le délai légal soit respecté en 2016. Par ailleurs, un guide de lecture du PLR destiné aux Parlementaires et élaboré par la Cour est en cours de finalisation.

Un atelier national sur le contrôle des finances publiques a été organisé avec les organes publics de contrôle, notamment l'Inspection Générale de l'Etat, le Contrôle Financier et l'Autorité de Régulation des Marchés Publics les 13 et 14 août 2014, et dont l'objectif a été d'harmoniser les pratiques et d'arriver à un « audit coopératif » des finances publiques.

## V.2.3 La formation

La Juridiction financière reçoit beaucoup d'offres de formation de la part d'organismes tant nationaux qu'internationaux, et pour lesquelles elle s'efforce d'envoyer des représentants dans la limite des financements dont elle dispose. Par ailleurs, l'ISC accueille des stagiaires issus d'institutions et d'universités ainsi que les élèves de l'Ecole Nationale de la Magistrature et des Greffes.

Pour conclure, beaucoup reste à faire par la Juridiction financière et pour la Juridiction financière. Les efforts entrepris doivent être poursuivis et renforcés, le défi étant de devenir une Institution de contrôle qui a sa place dans le monde des finances publiques et dans le processus de la bonne gouvernance et de la promotion de l'Etat de droit.



## Deuxième partie : OBSERVATIONS FORMULEES PAR LES JURIDICTIONS FINANCIERES

---

La deuxième partie du présent document regroupe les observations de la Cour des Comptes et celles des Tribunaux financiers sélectionnées à partir de tous les travaux desdites juridictions de façon à obtenir un panel des différents types de contrôle prévus par les textes et pouvant être effectués.

Les principales remarques de la Juridiction financière portent sur les thèmes ci-après :

- le contrôle des comptes individuels des comptables publics ;
- la commande publique ;
- la dette publique ;
- les établissements publics ;
- les comptes de dépôt ;
- les recettes publiques ;
- le contrôle de l'exécution des lois de finances : le projet de loi de règlement ;
- le contrôle des Collectivités Territoriales Décentralisées.



## I. LE CONTROLE DES COMPTES INDIVIDUELS DES COMPTABLES PUBLICS

La fonction initiale de la Cour est d'exercer un contrôle de régularité du budget de l'Etat.

Lors du contrôle juridictionnel des comptes de l'Etat, la Cour a pu relever une multitude d'irrégularités. Il importe de préciser que le présent rapport se limite aux irrégularités les plus récurrentes qu'il convient d'exposer à partir d'exemples, tels que :

- le retard ou défaut de production de comptes;
- l'absence de sincérité ;
- le défaut de constitution de cautionnement ;
- le paiement de dépenses irrégulières ;
- le paiement de dépenses en violation de la règle de la spécialité des crédits ;
- les irrégularités en matière de gestion de patrimoine.

### I.1 Retard ou défaut de production de comptes

Actuellement, au titre du budget de l'Etat, 32 postes comptables doivent produire leurs comptes à la Cour. L'observation sur le retard de production des comptes concerne surtout les trésoreries générales et principales, soit 29 postes comptables. En effet, les 3 trésoreries ministérielles n'ont été opérationnelles qu'en 2012.

L'article 301 de la loi organique sur la Cour suprême dispose que « les comptes affirmés sincères et véritables sous les peines de droit, datés et signés par les comptables, sont présentés à la Cour en fin d'exercice dans les formes et délais prescrits par les règlements ».

Par application de cette disposition, l'article 143 du décret n°2005- 003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics prévoit la date limite de production des comptes. En effet, « les comptes de gestion des comptables de l'Etat sont adressés au Ministre chargé des Finances et du Budget, qui les mettent en état d'examen et les font parvenir au juge des comptes avant le 30 septembre de l'année suivant celle au titre de laquelle ils sont établis ».

Quoiqu'il en soit, le délai réglementaire de production des comptes n'est pas respecté pour différentes raisons, d'où la mise en place de la Cellule Technique Chargée de l'Arrêté des Comptes Publics (CTACP).

Dans le cadre de la réforme des finances publiques, notamment en matière de redevabilité financière, la CTACP a été créée en 1998<sup>24</sup> dans le but d'accélérer la reddition des comptes publics tant sur le plan des comptes individuels des comptables publics à savoir les Agents comptables spécialisés, les Trésoriers Généraux et Principaux, que sur le plan du Compte Général de l'Administration des Finances ainsi que sur le projet de loi de règlement. Concernant les comptes individuels, la CTACP a permis la production à rebours des comptes de 2001 à 2004, après la dispense de production qui a couru jusqu'en 2000.

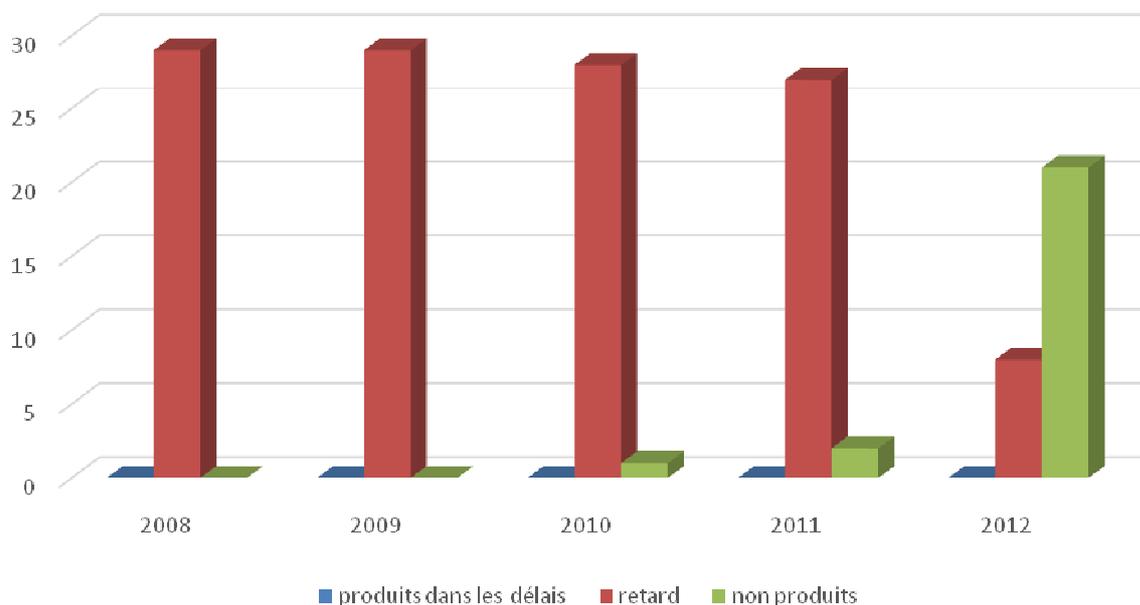
---

<sup>24</sup> Suivant arrêté n°12479/2013 du 04 juin 2013 portant modification de certaines dispositions de l'arrêté n°6710/98 du 23 juillet 1998



A titre d'illustration la figure ci-après montre la situation de production des comptes à la date de rédaction du présent rapport, de 2008 à 2012, pour les 29 postes comptables<sup>25</sup>.

**FIGURE n°1 : PRODUCTION DES COMPTES A LA COUR DE 2008 A 2012**



*Source : Archives de la Cour des Comptes*

Il importe de signaler que durant les exercices 2008 à 2011, aucun poste comptable n'a réussi à produire ses comptes dans les délais prescrits. En 2012, l'accroissement du nombre des comptes non produits est dû aux mesures prises par la CTACP.

D'après les dispositions réglementaires, les comptes 2012 devraient parvenir à la Cour des Comptes au plus tard le 30 septembre 2013.

Toutefois, dans le cadre de l'assainissement de la production des comptes, des modifications ont été apportées au calendrier de production des comptes pour chaque poste comptable. Ainsi, la situation de production des comptes de gestion 2012 est comme suit :

<sup>25</sup> Hors trésoreries ministérielles



**TABLEAU N° 8 : SITUATION DE PRODUCTION DES COMPTES DE GESTION 2012 A LA COUR**

POSTES COMPTABLES	DATE D'ARRIVEE PREVUE A LA COUR DES COMPTES	DATE DE PRODUCTION A LA COUR	OBSERVATIONS <sup>26</sup>
ACCPDC	31/03/2015	-	Non produit
ACCTDP	31/03/2014	31/03/2014	-
AMBATONDRAZAKA	30/09/2014	06/10/2014	-
AMBOSITRA	31/07/2014	28/05/2014	-
AMBOVOMBE	30/06/2014	11/09/2014	-
ANTALAHA	30/09/2014	19/08/2014	-
ANTSIRABE	30/09/2014	05/11/2014	-
ANTSIRANANA	31/04/2014	29/04/2014	-
ANTSOHIHY	30/10/2014	11/09/2014	-
FARAFANGANA	30/09/2014	21/01/2015	-
FENERIVE EST	31/07/2014	03/06/2014	-
FIANARANTSOA	30/09/2014	11/09/2014	-
IHOSY	30/09/2014	29/09/2014	-
MAEVATANANA	30/09/2014	11/09/2014	-
MAHAJANGA	31/07/2014	11/09/2014	-
MAINTIRANO	30/09/2014	21/01/2015	-
MANAKARA	31/07/2014	08/09/2015	-
MANANJARY	30/09/2014	10/11/2014	-
MIARINARIVO	31/07/2014	25/07/2014	-
MORONDAVA	31/03/2014	10/04/2014	-
NOSY-BE	30/09/2014	28/05/2014	-
PGA	31/12/2014	-	Non produit
RGA	31/08/2014	21/01/2015	-
SAMBAVA	30/09/2014	29/09/2014	-
SGAB	30/09/2014	24/09/2014	-
TOAMASINA	31/07/2014	19/06/2014	-
TOLAGNARO	30/09/2014	11/07/2014	-
TOLIARA	30/09/2014	31/10/2014	-
TRESORERIE MINISTERIELLE DE L'EDUCATION NATIONALE	31/04/2014	31/03/2014	-
TSIROANOMANDIDY	31/03/2014	18/04/2014	-

*Source : Procès-verbal de réunion de la CTACP du 20 juin 2014 ; Greffe central de la Cour*

<sup>26</sup> Observations à la date de l'établissement du présent rapport



En conséquence, ces retards de production de comptes engendrent un problème d'actualisation du contrôle de la Cour, étant donné que lesdits comptes constituent véritablement « les matières premières » de la Juridiction.

Ainsi, il est à rappeler que tout retard de production des comptes de gestion à la juridiction financière est passible d'amende selon la législation en vigueur.

## I.2 Absence de sincérité

Toutefois, même si les comptes de 2001 à 2011 ont été produits, ils présentent beaucoup d'anomalies affectant leur sincérité et en vérité ne sont pas tout à fait exploitables. Certains soldes des comptes des classes 4 et 5 s'avèrent anormaux, soit anormalement créditeurs, soit anormalement débiteurs.

A titre d'illustration, lors de l'instruction des comptes de la Trésorerie Générale de Toliara, des soldes anormalement débiteurs et créditeurs ont été constatés dans la balance générale de l'exercice 2006 tel qu'il est présenté dans le tableau ci-après :

**TABLEAU N°9 : SOLDES ANORMALEMENT DEBITEURS ET CREDITEURS  
TG TOLIARA 2006**

En Ariary

COMPTES	INTITULE	SOLDE ANORMAL	
		DEBITEUR	CREDITEUR
401161	Fournisseur dépenses courantes virement en instance d'exécution –Région	11 801 600	
40921	Régies d'avance non régularisées- Budget général		4 152 552,26
40922	Régies d'avance non régularisées- Armée		2 408,80
4725	Dépenses des Perceptions principales à vérifier		138 552 610,20
4727	Dépenses des Régies à vérifier		496 339 010,80

Source : compte de gestion TG Toliara 2006

Selon les réponses du Comptable à la demande de renseignements, les soldes anormaux des comptes 401161, 40921, 40922 et 4725 résultent de l'omission des opérations de prise en charge.

S'agissant du compte 4727, il a expliqué que « ce compte fonctionnait de manière anormale depuis 2004 ; On ne peut pas résoudre le problème à cause de la clôture définitive des gestions antérieures à 2005. »

En outre, des discordances entre les pièces générales ont été souvent constatées. A titre d'exemple, lors de l'instruction des comptes de la Trésorerie Générale de Maintirano, gestion 2006, il a été soulevé une discordance entre la balance générale des opérations en deniers et les soldes fixés dans l'état de



développement des soldes du compte « 47871 recettes à classer et à régulariser », tel qu'il est décrit dans le tableau suivant :

**TABLEAU N° 10 : DISCORDANCE ENTRE BALANCE GENERALE ET ETAT DE DEVELOPPEMENT DES SOLDES – TG MAINTIRANO 2006**

En Ariary

OPERATION	BALANCE GENERALE	ETAT DE DEVELOPPEMENT DE SOLDES	ECART EN ARIARY
DEBIT	708 066 544,63	708 066 544,63	-
CREDIT	457 030 428,25	450 349 577,95	6 680 851,00
SOLDE	251 036 115,68	257 716 966,68	6 680 851,00

*Source : Pièces générales de la TG Maintirano gestion 2006*

Ainsi, deux documents généraux relatifs aux comptes de la Trésorerie générale de Maintirano, gestion 2006, présentent des montants différents, à savoir la balance générale et l'état de développement des soldes.

Mais de plus, un même document général présente des discordances internes. Il s'agit de l'état de développement des soldes du même compte précité. En fait, il a été relevé que la somme réelle des opérations détaillant le solde du compte est de Ar 290 975 838,08 et non de Ar 257 716 966,68 comme l'indique la récapitulation en haut de l'état de développement des soldes.

En réalité, l'écart entre les deux documents s'élève à Ar 39 939 722,40 comme le montre le tableau ci-après :

**TABLEAU N°11 : DISCORDANCE ENTRE BALANCE GENERALE ET ETAT DE DEVELOPPEMENT DES SOLDES – TG MAINTIRANO 2006**

En Ariary

BALANCE GENERALE	ETAT DE DEVELOPPEMENT DE SOLDE	ECART EN ARIARY
251 036 115,68	290 975 838,08	39 939 722,40

*Source : Pièces générales de la TG Maintirano gestion 2006*

Par ailleurs, des documents généraux ne sont pas produits, tels que les états d'accord, les états de développement des soldes. Lesdites pièces sont pourtant indispensables pour la justification des comptes de gestion des comptables qui sont « personnellement et pécuniairement responsable(s) de la justification des opérations ainsi que de l'exacte concordance entre les résultats de ses opérations et la position de ses comptes de disponibilités (...) »<sup>27</sup>.

A cet égard, en 2013, les attributions de la CTACP ont été élargies, notamment sur les points suivants :

- le toilettage de la nomenclature de comptes du Plan Comptable des Opérations Publiques (PCOP) 2006 – ETAT ;
- le redressement comptable des opérations des postes comptables du Trésor ;
- la production de comptes sincères, fiables et à temps à partir de la gestion 2012 ;
- la production à temps de tous les Bordereaux des Crédits Sans Emploi (BCSE) utiles pour la confection du Projet de Loi de Règlement.

<sup>27</sup> Article 5 de l'ordonnance modifiée n°62-081 du 29 septembre 1962 relative au statut des comptables publics.



### I.3 Défaut de versement de cautionnement

Lors de l’instruction des comptes, la Cour a relevé que des comptables n’ont pas produit d’attestation de constitution de cautionnement. D’autres ont fourni une attestation émanant du Service de la logistique du Ministère des Finances et du Budget. En outre, des comptables ont présenté une attestation émanant de la Caisse d’Epargne de Madagascar mais le cautionnement versé ne correspond pas à la catégorie du poste concerné. A titre d’illustration, le montant de plusieurs cautionnements s’élève à 200 Ariary<sup>28</sup>.

Or, l’article 4 de l’ordonnance modifiée n°62-081 du 29 septembre 1962 relative au statut des comptables publics dispose que « les comptables publics sont, dans des conditions fixées par un décret (...) astreints à la prestation de serment et à la constitution d’un cautionnement. Aucun comptable ne peut entrer en fonction s’il n’a justifié, au préalable, de l’accomplissement de ces deux formalités. » En application, le décret n°63-259 du 9 mai 1963 astreignant les comptables publics à la prestation de serment et à la constitution d’un cautionnement précise en son article premier qu’ « aucun comptable public ne peut être installé à son poste s’il n’a, au préalable, prêté serment et constitué un cautionnement.

Il ne peut continuer à exercer ses fonctions si son cautionnement n’est pas maintenu. »

En conséquence, le défaut de constitution d’un cautionnement expose le comptable à une situation d’irrégularité aux termes de l’article 319 de la loi organique sur la Cour Suprême et toute opération effectuée en l’absence de cette formalité est considérée comme illégale.

Selon la réponse du Ministre des Finances et du Budget, « le défaut de constitution de cautionnement ne relève pas de la responsabilité des comptables publics mais des services chargés d’opérer la retenue périodique sur l’indemnité de responsabilité du comptable public et d’en effectuer le reversement auprès de l’établissement financier où le compte de cautionnement est ouvert. »

Ainsi, la Cour recommande de procéder au versement des cautionnements des comptables qui incombe aux services relevant du MFB.

### I.4 Paiement de dépenses irrégulières

Dans le cadre de l’exécution du budget de l’Etat, des dépenses ont été effectuées malgré certaines irrégularités, notamment des paiements effectués sur la base de factures irrégulières ne comportant pas de numéro ni de date, présentant des omissions concernant les mentions obligatoires ainsi que des pièces justificatives incohérentes ou insuffisantes et des erreurs au niveau du montant à payer.

Pourtant, concernant la validité de la créance, l’article 13b du décret portant règlement général sur la comptabilité de l’exécution budgétaire des organismes publics ci-dessus cité stipule que « les comptables sont tenus d’exercer en matière de dépenses le contrôle (...) de la validité de la créance ».

L’article 15 du même décret apporte des précisions sur la validité de la créance. Il s’agit de « l’existence des certifications de service fait apposées aux pièces justificatives ; l’exactitude des calculs de liquidation ; la production des pièces justificatives ; le visa du contrôle financier, lorsque ce visa est requis par les lois et règlement. »

Sur la production des pièces justificatives, l’article 1<sup>er</sup> du décret n° 2005-089 du 15 février 2005 fixant la nomenclature des pièces justificatives des dépenses publiques prévoit que « dans le cadre de

<sup>28</sup>Attestation n°13/07/11/049/AV/Caut du 12 juillet 2011



l'amélioration du circuit de l'exécution des dépenses publiques, le présent décret fixe en ses annexes la nomenclature des pièces justificatives devant être produites par les Ordonnateurs depuis les opérations d'engagement jusqu'au stade de paiement auprès du Comptable de Trésor ».

Ainsi, le comptable public est censé vérifier toutes ces dispositions avant le paiement des dépenses qui lui sont présentées, tel que le confirme l'article 41 du décret n° 2005-003 du 4 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics qui stipule que « lorsque des irrégularités sont constatées à l'occasion de l'exercice du contrôle prévu à l'article 13 alinéa b ci-dessus, les comptables publics suspendent le paiement et en informent l'ordonnateur délégué concerné. »

A titre d'illustration, quelques cas peuvent être cités :

**I.4.1 Paiement de diverses dépenses en l'absence d'ordre de mission, d'ordre de service de commencer les prestations, de facture pro forma ou devis : cas du Ministère de l'Economie, des Finances et du Budget, gestion 2006**

Le Ministère de l'Economie, des Finances et du Budget par le biais de son Cabinet a procédé à l'entretien de bâtiments et au paiement de frais de déplacement extérieur en 2006 pour un montant total de 35.001.250 Ariary.

Le tableau suivant donne les détails des dépenses irrégulièrement payées avec les pièces non produites d'après les dispositions du décret fixant la nomenclature des pièces justificatives des dépenses publiques suscité :

**TABLEAU N°12 : DETAILS SUR DES DEPENSES EFFECTUEES PAR LE CABINET DU MINISTERE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DU BUDGET EN 2006**

(En ariary)

SERVICE CONCERNE	COMPTE	REF. MANDAT	MONTANT	OBJET DE LA DEPENSE	PIECES NON PRODUITES
Cabinet	6211 – « Entretien de bâtiments »	n°0357 du décembre 2006 29	436 850,00	Achat de matériaux de construction	Ordre de service ; Facture pro forma ; Procès-verbal de réception
	6232 « frais de déplacement extérieur »	n°329 du décembre 2006 08	34 564 400,00	Mission à l'extérieur	Ordres de mission
<b>TOTAL</b>			<b>35.001.250,00</b>		

Source : Pièces justificatives de la PGA, gestion 2006

Pour le premier cas, l'absence de facture pro forma traduit une entorse à la procédure régulière d'engagement, car ladite pièce comporte la proposition de prix du titulaire de la commande et revêt l'acceptation de l'ordonnateur. En fait, la facture pro forma signée par le titulaire et visée par l'ordonnateur constitue une base à la détermination du titulaire, sans laquelle il ne peut y avoir d'engagement de la part de l'Administration. En effet, « avant d'être payées, les dépenses sont engagées, liquidées et, le cas échéant, ordonnancées. (...) L'engagement est l'acte par lequel un



organisme public crée ou constate à son encontre une obligation de laquelle résultera une charge», aux termes des articles 32 et 33 du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 suscité.

En outre, l'ordre de service est l'acte par lequel l'ordonnateur donne l'ordre au titulaire de commencer la prestation. Ainsi, son omission signifie que l'entrepreneur a effectué la prestation sans l'accord de l'Administration.

Le procès-verbal de réception est la pièce attestant l'effectivité du service fait, son absence traduit l'inexistence des travaux effectués.

Le deuxième cas concerne le défaut de production d'ordre de mission traduisant ainsi l'absence de fondement du déplacement de l'agent, et partant du paiement de toutes les dépenses y afférentes.

Par application de l'article 293 de la Loi Organique sur la Cour Suprême, la demande de renseignements n° 152-CS/COMPTE/M a été envoyée au comptable à laquelle il a répondu par bordereau d'envoi n° 64/2013/MFB/SG/DGT/DCP/PGA/SCRT du 12 Août 2013. *Seulement, ce dernier n'a pas émis de réponse concernant les observations sus-énumérées.*

De tout ce qui précède, le défaut de production des pièces de dépenses équivaut à un paiement de dépenses irrégulièrement fondées, à des créances non justifiées envers l'Administration.

Toutes les dépenses publiques doivent être justifiées par des pièces probantes. En l'absence de pièces justificatives, il y a de fortes chances que les prestations soient fictives. Le paiement est donc irrégulier et n'aurait pas dû être effectué.

#### I.4.2 Paiement de dépenses de réhabilitation de bureau malgré la réserve émise par le Contrôle financier : cas du CISCO Befandriana Nord, gestion 2006

Le Ministère de l'Education Nationale et de la Recherche Scientifique, par le biais du CISCO Befandriana Nord a procédé à une réhabilitation de bureau suivant mandat n°24 du 1<sup>er</sup> décembre 2006 d'un montant de 2.550.000Ariary, sur le compte 6211 « Entretien de bâtiments».

En fait, le Titre d'Engagement Financier comporte un « visa sous réserve de validation » du Contrôle Financier.

L'ordre de service est donné le 13 novembre 2006 avec un délai d'exécution de 30 jours, alors que le procès-verbal de réception provisoire est déjà établi le 13 novembre 2006 à 9 heures c'est-à-dire au moment du commencement des travaux. En outre, au vu du bordereau des pièces, la réserve de validation faite par le Contrôle Financier n'a pas été levée.

Selon les réponses du comptable, *« il s'agit vraiment d'une erreur du comptable ayant apposé le visa bon à payer. Il n'y a pas d'explication que le volume élevé d'opération de visa effectué par le comptable qui a fait qu'il a omis certains points dans ses vérifications. Nous prions la Cour des Comptes de le considérer comme une injonction pour l'avenir au lieu de ferme. ».*

Les contrôles effectués par le Contrôle Financier sur les dépenses publiques sont déterminés par le décret n°94-317 du 12 mai 1994 portant institution de la Direction Générale du Contrôle des Dépenses Engagées et fixant les conditions d'exercice du contrôle de l'engagement des dépenses. L'article 3 dudit décret stipule que « l'exercice du contrôle préalable de l'engagement est matérialisé soit par le visa sur le dossier examiné soit par la formulation d'observations ou de réserve avant visa ... ».

Le visa du Contrôle Financier constitue une balise dans la chaîne de la dépense publique, pourtant les dépenses correspondant à cette réhabilitation ont été payées malgré la réserve émise. Un contrôle du service fait aurait dû être opéré par ledit organe de contrôle préalablement au paiement de la dépense.



#### I.4.3 Paiement irrégulier pour défaut de bon de commande en vue de l'acquisition de consommables informatiques : cas de la Direction Régionale de la Santé, du Planning Familial et de la Protection Sociale Alaotra Mangoro, gestion 2008

En 2008, la Direction Régionale de la Santé, du Planning Familial et de la Protection Sociale Alaotra Mangoro a adopté la procédure de la consultation de prix restreinte sur bon de commande pour l'achat de diverses consommables informatiques. Ladite opération a été effectuée<sup>29</sup> et imputée au compte 6113 – « Consommables informatiques » pour un montant total de 1 198 000 Ariary.

Le bon de commande n'a pas été produit alors qu'il constitue l'une des pièces requises par le décret fixant la nomenclature des pièces justificatives des dépenses publiques pour les dépenses imputées au compte 6113 – « Consommables informatiques ». De même, le Procès-verbal de réception du 21 novembre 2008, dressé par la Commission Ordinaire de Recette, ne fait aucune mention de la production dudit bon de commande.

En outre, conformément aux dispositions de l'article 4 de l'arrêté portant application du mode de computation des seuils et fixant les seuils de passation des marchés publics et de contrôle de la Commission des Marchés<sup>30</sup>, l'acquisition de fournitures dont le montant est inférieur à 15 000 000 Ariary doit faire l'objet d'une consultation de prix restreinte. A cet effet, « (...) les prestations sont exécutées par l'Ordonnateur Secondaire, sur simple devis ou bon de commande réglementaire après consultation de prix restreinte auprès d'au moins trois prestataires. »

En réponse à la demande de renseignements<sup>31</sup>, le comptable a confirmé<sup>32</sup> que le bon de commande n'a pas été produit avec les pièces justificatives. Et en ce qui concerne le respect des diverses étapes dans la procédure de passation de marchés publics, le comptable s'est engagé à renforcer la vigilance de ses services dans le processus de visa de mandat.

Le bon de commande constitue un contrat liant le fournisseur et l'Etat, et par la même occasion permet de vérifier si la livraison effectuée est conforme à la commande de l'Administration. Son omission remet en cause la validité de la créance.

#### I.4.4 Paiement irrégulier de la TVA sur la facture pour des dépenses d'articles de cadeaux : cas de la Direction Régionale des Travaux Publics et de la Météorologie Alaotra Mangoro, gestion 2008

La Direction Régionale des Travaux Publics et de la Météorologie Alaotra Mangoro a passé différents marchés notamment ceux relatifs aux travaux d'entretien des routes dans la ville d'Ambatondrazaka et aux travaux d'entretien du pont métallique au PK 13+950 de la RN 3A. Lesdits marchés<sup>33</sup> sont de montants respectifs de 33 912 240 Ariary et de 18 092 064 Ariary.

Suivant les différentes pièces justifiant les mandats, notamment les attestations de paiement de la taxe professionnelle, le Récépissé de Déclaration et les états 211 bis, les titulaires des marchés suscités sont assujettis à l'Impôt Synthétique. En effet, au vu de l'attestation de paiement de la taxe professionnelle<sup>34</sup>, de la situation fiscale des années 2005 à 2008 et du Récépissé de Déclaration<sup>35</sup>, l'entreprise générale de construction « Entreprise EGRP » s'est acquittée, pour l'année 2008, d'un

<sup>29</sup> Suivant mandat n°00138 du 26 novembre 2008

<sup>30</sup> N°13 838/2008/ MFB du 18 juin 2008

<sup>31</sup> DR n°194-CS/CC/M2 AZK du 10 août 2011

<sup>32</sup> Par lettre n°57/2011-MFB/SG/DGT/DCP/TG.1710 du 16 septembre 2011

<sup>33</sup> Suivant mandats n°00090 et n°00094 du 17 décembre 2008

<sup>34</sup> N°0213939 CP 1005 en date du 16 mai 2008

<sup>35</sup> N°34321 du 04 avril 2008



montant de 220 000 Ariary au titre de l'Impôt Synthétique. De même, suivant l'attestation de paiement de la taxe professionnelle et la situation fiscale des années 2005 à 2008, pour l'année 2008, l'entreprise générale de construction EGMP a payé, au titre dudit impôt, la somme de 220 000 Ariary<sup>36</sup>.

Par ailleurs, aux termes de l'article 01.02.01 du Code Général des Impôts (CGI) 2008 : « Il est institué un impôt unique, dénommé " Impôt Synthétique ", représentatif et libérateur, de l'Impôt sur les Revenus et des Taxes sur les Chiffres d'Affaires, (...) ». Ainsi, tout assujetti à l'Impôt Synthétique n'est plus assujetti à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA). A ce titre, le redevable est dispensé de la collecte et du paiement de la TVA. Il est constaté que dans le cas d'espèce, la TVA d'un montant total de 8 667 384 Ariary a été facturée à l'Etat tel qu'il est résumé dans le tableau qui suit :

**TABLEAUN°13 : REGIMES FISCAUX DES FOURNISSEURS RETENUS POUR DIFFERENTS MARCHES -  
DIRECTION REGIONALE DES TRAVAUX PUBLICS ET DE LA METEOROLOGIE ALAOTRA MANGORO**

En Ariary

REF. MANDATS	MONTANT SUR MANDATS (Y COMPRIS TVA)	MONTANT TVA	TITULAIRE	REGIMES FISCAUX	PIECES DE REFERENCE
00090 du 17 décembre 2008	33 912 240,00	5 652 040,00	EGRP -	Impôt Synthétique	attestation de paiement de la taxe professionnelle n°0213641 du 04/04/08 et Récépissé de Déclaration n°34321 du 04/04/08
00094 du 17 décembre 2008	18 092 064,00	3 015 344,00	Entreprise EGMP	Impôt Synthétique	attestation de paiement de la taxe professionnelle n°02139339 du 16/05/08, état 211 bis du 25/08/08 (Pièces du mandat n° 00093 du 17/12/2008 c/2441 - "Routes" - mêmeordonnateur et même SOA)
<b>TOTAL</b>	<b>52 004 304,00</b>	<b>8 667 384,00</b>			

*Source : Pièces justificatives produites*

En réponse à la demande de renseignements<sup>37</sup>, le comptable affirme<sup>38</sup> qu'« aucun paiement de TVA n'a été exécuté sur les mandats en question ».

Suivant la base des données de la Trésorerie produites par le comptable, aucun paiement relatif aux TVA n'apparaît. Ces données sont concordantes avec les mandats susmentionnés lesquels font apparaître les montants des contrats comme étant des montants hors taxes.

Or, en référence au bordereau de détail estimatif<sup>39</sup> du marché et aux différentes factures produites, il est à souligner que lesdits montants présentés comme hors taxes comprennent bien la TVA.

<sup>36</sup> Suivant quittance n°35071 du 16 mai 2008

<sup>37</sup> N°194-CS/CC/M2 AZK du 10 août 2011

<sup>38</sup> Par lettre n°57/2011-MFB/SG/DGT/DCP/TG.1710 du 16 septembre 2011



Suite à la demande de renseignements sus-évoquée, et en ce qui concerne le mandat n°0008 du 10 décembre 2008 qui y est également visé, le comptable a produit un rectificatif de la situation fiscale des années 2005 à 2008 au nom de la société ORINTSOA BUILDING, assujettie à la TVA mais qui n’a rien à voir avec les prestations en question. Ainsi, aucune déclaration relative au règlement de la TVA n’a été produite en ce qui concerne les entreprises EGRP et EGMP.

Les entreprises EGRP et EGMP n’étant pas assujetties à la TVA, il est alors à considérer que la taxe d’un montant de 8 667 384 Ariary a été indument payée par l’Etat.

## I.5 Paiement de dépenses en violation de la règle de la spécialité des crédits

La Cour a pu relever que trop souvent les ordonnateurs engagent des dépenses sur des comptes inappropriés, soit, en raison de la non-maîtrise du Plan Comptable des Opérations Publiques, soit qu’ils ne disposent plus de crédits sur le compte approprié à la dépense, et utilisent les crédits d’un autre compte.

A titre d’illustration, les cas de violation de la règle de la spécialité des crédits suivants sont à signaler :

### I.5.1 Paiement de dépenses de carburants et lubrifiants sur le compte des combustibles : cas du Service de District de Santé et de la Protection Sociale de Faratsiho, gestion 2008

En 2008, le Ministère chargé de la Santé par le biais du Service de District de Santé et de la Protection Sociale de Faratsiho s’est approvisionné en Chèques carburants et lubrifiants (CCAL) sur le compte 6138 « autres combustibles ». Deux mandats sont concernés par cette opération.

En outre, deux mandats ont été comptabilisés dans le compte 6131 « carburants et lubrifiants », approprié pour l’approvisionnement en CCAL. Seulement, en 2008 les crédits ouverts sur ce compte sont de 3 000 000 Ariary. Le tableau suivant donne les détails des mandats concernés par cette observation :

**TABLEAUN°14 : DETAILS SUR LES DEPENSES EN CCAL PAR LE SERVICE DE DISTRICT DE SANTE ET DE LA PROTECTION SOCIALE DE FARATSIHO EN 2008**

En Ariary			
COMPTE	REF. MANDATS <sup>40</sup>	OBJET DU MANDAT	MONTANT
6131« carburants et lubrifiants »	n°27 du 13 juin 2008	Approvisionnement en CCAL	1.000.000,00
6138 « autres combustibles »	n°04 du 01 octobre 2008	Approvisionnement en CCAL	3.000.000,00
6138 « autres combustibles »	n°52 du 04 octobre 2008	Approvisionnement en CCAL	3.200.000,00
6131« carburants et lubrifiants »	n°73 du 10 novembre 2008	Approvisionnement en CCAL	2.000.000,00

*Source : Pièces justificatives produites*

En se référant aux dates respectives des mandats sus cités, l’on constate que si les dépenses en CCAL d’un montant total de 6 200 000 Ariary, imputées sur le compte 6138 « autres combustibles », avaient

<sup>39</sup> N° 778-DIRTPM/A/2008/PNEOA

<sup>40</sup> Suivant ordre chronologique



été comptabilisées sur le compte 6131 « carburants et lubrifiants », les crédits disponibles sur ce dernier n'auraient pas été suffisants.

Suite à une demande de renseignements<sup>41</sup>, le comptable a répondu<sup>42</sup> comme suit : « *L'approvisionnement des CSB en pétrole, éparpillés dans les localités différentes éloignées les unes des autres, lesquels disposent ou non un réfrigérateur pour la conservation de divers antigènes pose des problèmes : (i) difficulté de transport de la source d'énergie d'un lieu à un autre et (ii) procédure assez longue pour l'achat en espèces ou par virement auprès d'une station. Or, il a été constaté que dans ces localités se trouve au moins une station- service. Aussi, il a été décidé de s'acheter des chèques carburants sur les crédits inscrits dans la rubrique « autres combustibles » afin de faire fonctionner à temps et sans interruption tous les réfrigérateurs sus cités. »*

Toutefois, selon les dispositions de l'arrêté portant Guide d'application du plan comptable des opérations publiques(PCOP)<sup>43</sup>, le compte 6138 « autres combustibles » comptabilise les dépenses relatives au bois de chauffage, pétrole et toute autre source d'énergie, et que les dépenses en Carburants et lubrifiants pour véhicules administratifs sont à imputer sur le compte 6131 « carburants et lubrifiants . »

Ainsi, l'éloignement des localités et la procédure d'achat ne sauraient constituer des motifs pour déroger à la règle de spécialité de crédits.

#### I.5.2 Acquisition de lait concentré sur les crédits des consommables médicaux : cas du Centre Hospitalier de Référence Régional d'Ihoso, gestion 2008

Le Centre Hospitalier de Référence Régional d'Ihoso, pour un montant de 1 051 975 Ariary, a effectué des dépenses<sup>44</sup> relatives à l'achat de lait concentré imputées sur le compte 6122 « consommables médicaux ». Or, l'achat de lait concentré aurait dû être imputé sur le compte 6125 « produits alimentaires ».

Une demande de renseignements écrite<sup>45</sup> a été envoyée au comptable à laquelle il a répondu. En guise de réponse<sup>46</sup>, ce dernier a joint la note de présentation de l'ordonnateur du Centre Hospitalier de Référence Régional d'Ihoso lequel explique qu' « *en vertu de l'article 44 de l'arrêté n°2117-ICT concernant la protection du personnel exposé aux rayons X et un rayonnement du radium dans les hôpitaux, les cliniques, les dispensaires, (...) du 24 septembre 1956, les manipulateurs radio ont droit à une ration quotidienne de lait. » Pour y faire face, le CHRR d'Ihoso a utilisé « le compte 6122, la seule imputation possible pour le moment au niveau du service » puisqu' « il n'a pas été doté de rubrique de compte de produits alimentaires dans son budget d'exécution 2008. »*

Pourtant, selon l'arrêté portant Guide d'application du PCOP suscité :

- le compte 6122 « consommables médicaux » concerne les instruments de soin : seringues à jeter, compresses, oxygène, coton,...tout article non absorbable mais qui contribue à un soin » ;
- le compte 6125 « produits alimentaires » inclut« les intrants servant aux activités de restauration de certaines structures administratives : armée, hôpitaux, éducation.... »

<sup>41</sup> DR n°123 CS/COMPTE/M4/BG- Antsirabe du 19 juillet 2012

<sup>42</sup> Par Bordereau d'envoi n° 640-2012 MFB/SG/DGT/DCP/CP/TG02/10 du 04 août 2012

<sup>43</sup> N° 6459/2005 du 08 juin 2005

<sup>44</sup> Suivant mandat n° 32 du 22 octobre 2008

<sup>45</sup> DR N°231/CS/COMPTE/M3 du 20 septembre 2011

<sup>46</sup> Par lettre sous bordereau d'envoi n°973/2011-MFB/SG/DGT/DCP/TG.10/10 datée du 30 décembre 2011



Le cas d'espèce ne pourrait constituer une situation imprévisible et aucun motif ne saurait justifier une dérogation à la règle de la spécialité des crédits. En effet, le budget d'exécution des centres hospitaliers devrait prévoir une rubrique sur les « produits alimentaires » en vertu de l'arrêté cité par l'ordonnateur.

### I.5.3 Acquisition de matériaux de construction et de quincaillerie sur le compte des « matières premières » : cas de la Direction Régionale de l'Education Nationale Analanjirofo, gestion 2007

La Direction Régionale de l'Education Nationale ANALANJIROFO du Ministère de l'Education Nationale a effectué des achats de tôle, de fer plat, de fer rond et de pointes d'un montant de 6 611 388 Ariary<sup>47</sup>.

La dépense a été imputée sur le compte 6181 « achats de matières premières ». Or, les achats effectués se rapportent plus à des matériaux de construction et/ou de fournitures de quincaillerie à imputer sur le compte 6211 « entretien des bâtiments » qu'à des matières premières au vu du Guide d'application du PCOP suscité.

En outre, les matières premières constituent des intrants destinés à être transformés suivant un processus clairement établi en vue d'obtenir des produits finis. Cependant, la Direction Régionale de l'Education Nationale n'effectue aucune activité de production spécifique dans le domaine de la construction sauf les travaux de réhabilitation, la maintenance des bâtiments destinés à leur propre usage.

De tout ce qui précède, l'application du principe de la spécialité des crédits tient son importance du fait que le peuple a mis sa confiance aux Parlementaires lesquels ont autorisé les dépenses spécifiées par Programme. En conséquence, la violation de ce principe déroge à ladite autorisation.

En effet, « les lois de finances déterminent, pour un exercice, la nature, le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'Etat (...) » aux termes du premier article de la LOLF. De même, l'article 10 de ladite loi organique énonce que la répartition des crédits par chapitre, article et/ou paragraphe est effectuée conformément au Plan Comptable des Opérations Publiques en vigueur défini par le décret n°2005-210 du 26 Avril 2005 portant approbation du Plan Comptable des Opérations Publiques (PCOP) 2006, d'une part, et par l'arrêté n°6459/2005 du 08 juin 2005 portant Guide d'application du plan comptable des opérations publiques ou PCOP- Etat, modifié par l'arrêté n°20 763/2007-MFB/CSC/07 du 26 novembre 2007, d'autre part.

L'application de ce principe exige que chaque crédit corresponde à un objet déterminé et, corollairement, la nature et la destination des dépenses y afférentes respectent l'autorisation budgétaire du Parlement.

Cependant, si l'ordonnateur veut apporter des modifications à la répartition des crédits, il doit se conformer aux dispositions du décret n° 2005-003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics, d'une part en son article 434 qui énonce les différentes possibilités de modification des crédits ; d'autre part en son article 436 qui stipule que « (...) toute modification des crédits du Budget d'Exécution est autorisée par arrêté de l'ordonnateur, après visa du Contrôle Financier et de la Direction du Budget et dans la mesure où les autorisations mentionnées dans le Budget Voté restent inchangées. »

En outre, l'article 13 du décret cité ci-dessus stipule que « les comptables sont tenus d'exercer : en matière de dépenses, le contrôle : [...] de l'imputation de la dépense au chapitre qu'elle concerne selon

<sup>47</sup> Suivant mandat n°00034 du 27 juillet 2007.



sa nature ou son objet [...] ». Il en résulte que l'ordonnateur doit se conformer au budget, et particulièrement au plan comptable des opérations publiques avant d'engager une dépense. Quant au comptable, avant de payer, il est tenu de vérifier qu'une dépense correspond, au vu de son objet, de sa nature, au compte imputé sur le mandat et sur les autres pièces telles que le titre d'engagement financier et le bordereau des pièces. Dans le cas contraire, il est censé rejeter la dépense, aux termes de l'article 41 du décret de 2005 cité plus haut, sous peine d'engager sa responsabilité. En effet, il est stipulé à l'article 11 de l'ordonnance modifiée relative au statut des comptables publics que « (...) la responsabilité d'un comptable à raison des dépenses qu'il décrit, est mise en cause si le comptable ne peut établir qu'il a vérifié (...) l'imputation de la dépense. »

D'après la réponse du Ministre des Finances et du Budget, « l'achat des articles de quincaillerie ou de matériaux de construction et l'achat de matériels pour les travaux pratiques des élèves s'expliquent par le recours de l'administration aux travaux en régie. Les dépenses correspondantes n'entrent pas dans la rubrique « Entretien des bâtiments » (compte 6211). »

Conformément au guide annoté du PCOP, le compte 6211 « Entretien des bâtiments » « enregistre toutes les opérations relatives à l'entretien des bâtiments que ce soit à l'entreprise ou effectués en régie directe ou intéressée, à ce titre, l'achat des matériaux de construction et les fournitures de quincaillerie sera porté sur ce compte ». Or, les achats en question sont destinés à des travaux pratiques des élèves du lycée technique d'Analanjirifo et non à l'entretien des bâtiments. Néanmoins, il convient de souligner que le compte 6181 « Achat de matières premières » ne permet pas l'achat de ces matériaux.

## I.6 Défaillance dans la tenue de la comptabilité des matières

### I.6.1 Acquisition de pièces détachées en l'absence de prise en charge dans les pièces de dépenses : cas du Ministère de l'Intérieur et de la Réforme Administrative, gestion 2007

Le Ministère de l'Intérieur et de la Réforme Administrative par le biais du District de Fénérive Est, a acheté des pièces détachées<sup>48</sup> d'un montant de 1 295 700 Ariary, et aucune justification de leur prise en charge n'a été notée sur le bordereau de pièces.

Interrogé à ce sujet par une demande de renseignements<sup>49</sup>, le comptable a répondu et a envoyé un certificat de prise en charge émanant du dépositaire comptable. Ce dernier a déclaré sur l'honneur avoir effectué la prise en charge des pièces détachées en question dans le livre journal de la comptabilité des matières sous n° 20 du 25 septembre 2007.

Pourtant, l'article 253 de l'Instruction du 22 juillet 1955 sur la comptabilité des matières et des immeubles à Madagascar énonce que : « Donnent lieu à la tenue de comptabilité administrative, les matières, denrées et objets devant être mis en consommation ou devant servir ou être utilisés pour les transformations, confections, réparations, travaux, etc., et compris dans les catégories ci-après : (...) les matières et objets à employer aux réparations d'objets et de matériel, en particulier les pièces de rechange de toutes sortes ».

Par ailleurs, l'article 254 de ladite instruction prescrit en son alinéa 4 que le numéro d'inscription sur le carnet, reporté éventuellement sur la pièce de dépense relative à l'achat, constitue la prise en charge.

<sup>48</sup> Suivant ordre de paiement n°30 du 27 septembre 2007

<sup>49</sup> DR n° 91-CS/CC/M2 Fénérive Est du 04 juin 2009



Ainsi, la déclaration sur l'honneur du dépositaire comptable ne peut pas remplacer la procédure de prise en charge décrite par les dispositions de l'article 254 citée précédemment.

Le dépositaire comptable est un fonctionnaire chargé « de la garde, de la conservation et de l'entretien du matériel en service ainsi que de la régularité des écritures le concernant. La responsabilité du dépositaire comptable prend effet à partir de la prise en charge des objets et matériels dont il certifie la réception (...) »<sup>50</sup>

En l'absence de prise en charge des fournitures et matériels acquis, il est impossible d'en faire le suivi. De ce fait, le risque de détournement de biens publics ou de certification fictive des services faits est très élevé. La prise en charge est donc la garantie d'une meilleure gestion du patrimoine de l'Etat et du respect des règles de la transparence.

## I.7 Conclusion et recommandations

***Le contrôle de régularité effectué a posteriori par la Cour se justifie par la mise en place du budget de programme lequel privilégie une plus grande latitude aux ordonnateurs dans l'utilisation des crédits et la réalisation des objectifs. Le contrôle a posteriori permet de constater les irrégularités dans l'exécution du budget et les sanctions y afférentes visent à prévenir leur perpétration. Ainsi, ce type de contrôle demeure indispensable, puisqu'une multitude de contrôles a priori pourrait porter atteinte à la marge de manœuvre accordée par la LOLF aux ordonnateurs.***

***Le contrôle juridictionnel s'effectue à partir du compte de gestion établi par le comptable. Il est à rappeler que la reddition des comptes est une opération d'ordre public. Ainsi, le défaut ou le retard de production de ce compte entrave à l'effectivité et à l'efficacité de ce contrôle.***

***En outre, les comptes produits doivent être sincères pour refléter la réalité de la situation comptable de l'entité. Les documents généraux doivent être cohérents entre eux et présenter en même temps une cohérence interne.***

***Par ailleurs, le défaut de constitution de cautionnement des comptables les met dans une situation illégale dans la mesure où cette constitution doit conditionner leur entrée en fonction.***

***Toute dépense injustifiée ou insuffisamment justifiée doit être rejetée par le comptable. Cette absence ou insuffisance de justification signifie que la dépense est irrégulière, tel est le cas d'une dépense sans certification de service fait, d'une omission de pièces justificatives requises ou d'une erreur dans le calcul de la liquidation.***

***La violation de la règle de la spécialité des crédits signifie que les crédits alloués au niveau de chaque programme ne sont pas utilisés suivant l'autorisation du Parlement. Toutefois, les ordonnateurs procèdent à tort à cette pratique en raison d'une insuffisance de crédits.***

***Comme les fournitures, matériels et bâtiments sont les résultats des dépenses publiques, ils doivent être gérés convenablement et suivis en toute transparence. Leur prise en charge en comptabilité des matières constitue donc une étape essentielle dans la chaîne de la dépense publique.***

***De tout ce qui précède, la Cour recommande fortement :***

<sup>50</sup> Instruction Générale n°001-MEFB/SG/DGDP/DB du 16 mars 2005 sur l'exécution du Budget des organismes publics (arrêté n°1438/2005 du 16 mars 2005 instituant la procédure d'exécution des dépenses des organismes publics)



- *Aux comptables et au Ministère des Finances et du Budget de prendre les dispositions nécessaires pour que les comptes de gestion soient produits à la Cour dans les délais réglementaires, afin que le contrôle effectué soit opportun et utile pour la promotion de la bonne gestion des deniers publics. De surcroît, la non exécution des décisions de la Cour remet en cause le fondement même de l'Etat de droit basé sur le principe de la séparation des pouvoirs ;*
- *Aux comptables et au Ministère des Finances et du Budget de prendre les mesures adéquates pour que les comptes produits soient sincères, ne présentant aucune discordance de chiffres ni d'autres anomalies ;*
- *Aux comptables et au Ministère des Finances et du Budget de prendre toute disposition de manière à ce que les comptes de cautionnement des comptables publics soient approvisionnés conformément aux montants mentionnés dans leurs arrêtés de nomination ;*
- *Au Ministère des Finances et du Budget de tenir rigueur du caractère exécutoire des décisions de la Juridiction Financière ;*
- *A tout acteur dans l'exécution des dépenses publiques de respecter de manière rigoureuse les dispositions législatives et réglementaires régissant l'exécution des dépenses publiques, notamment : la validité de la créance, la spécialité des crédits, la bonne tenue de la comptabilité des matières.*



## II. LA COMMANDE PUBLIQUE

Les marchés publics représentent 9 à 10 % du Produit Intérieur Brut (PIB)<sup>51</sup>. En effet, les dépenses relatives aux marchés atteignent chaque année, des centaines de milliards d'ariary. Ces dépenses servent au financement de travaux publics, de prestations services ou encore de prestations intellectuelles et à l'achat de fournitures. Les enjeux suscités par une bonne gestion des marchés publics se révèlent ainsi considérables.

Dans ce cadre, une refonte globale et irréversible du droit des marchés publics s'est mise en place progressivement à partir de l'année 2004. Il s'agissait pour l'Etat de faire face non seulement aux défis de l'efficience et de la modernisation de la commande publique et de la bonne utilisation des fonds publics mais également de promouvoir une meilleure transparence des procédures et une responsabilisation accrue des différents intervenants. A cet effet, trois axes stratégiques avaient été identifiés dont (i) l'élaboration d'un cadre juridique et règlementaire clair, basé sur les pratiques internationales, incarné notamment par le nouveau Code des marchés publics<sup>52</sup>, ci-après dénommé Code, (ii) la professionnalisation de l'achat public et le renforcement de la capacité institutionnelle des intervenants du système, (iii) enfin la promotion du partenariat avec les opérateurs économiques et la préservation des intérêts de ces derniers par la mise en place d'un mécanisme de recours indépendant et d'un système de contrôle efficace.

Dans le présent rapport, la Cour des Comptes en tant qu' « Institution Supérieure de Contrôle » des finances publiques évalue les réalités de cette réforme en se basant sur le contrôle de la gestion qu'elle a effectué sur 07 ministères notamment : le Ministère de l'Economie, des Finances et du Budget, le Ministère du Commerce, le Ministère de l'Eau, le Ministère chargé de l'Intérieur, le Ministère de l'Energie, le Ministère de la Fonction Publique, du Travail et des Lois Sociales, le Ministère des Travaux Publics et de la Météorologie. Lesdites missions de contrôle ont été réalisées pour les exercices budgétaires 2010 et 2011.

Par ailleurs, il importe de souligner que nombre de paramètres ont été considérés dans le choix des commandes publiques contrôlées :

- le seuil de passation des marchés : marchés au-dessus du seuil et en dessous du seuil ;
- le type de marchés : marchés de travaux, marchés de fournitures, marchés de prestations intellectuelles et marchés de service ;
- le mode de passation : appel d'offres ouvert, appel d'offres restreint, marché de gré à gré, consultation par voie d'affichage et consultation de trois fournisseurs ;
- le montant du marché et l'objet du marché reflétant une tendance à des montants répétitifs et des prestations répétitives;
- les changements en cours d'exécution des marchés, objets d'avenants.

D'ores et déjà, la Cour tient à préciser que d'une part, les irrégularités constatées au niveau de chaque ministère ne sont pas exhaustives et que d'autre part, les institutions et ministères qui n'ont pas été contrôlés dans ce rapport le seront dans les rapports publics ultérieurs.

<sup>51</sup> Banque mondiale : « Rapport analytique sur la passation des marchés : Madagascar », Volume I, Régions Afrique, *Operational Quality and Knowledge Services*, Décembre 2002, p.1

<sup>52</sup> Loi n°2004-009 du 26 juillet 2004



## II.1 Violation des règles en matière de marchés publics : cas des travaux de réhabilitation de l'Ekar Andohalo par le Ministère de l'Economie, des finances et du budget dans le cadre de la CCPREAS, gestion 2010

Le contrôle de la Cour s'est porté initialement sur la passation et l'exécution du marché relatif aux travaux de réhabilitation de l'Eglizy Katolika Romana (EKAR) d'Andohalo réalisé par la Cellule de Coordination des Projets de Réforme Economique et d'Action Sociale (CCPREAS) en 2010, pour un montant d'Ar 637.943.287,06. Toutefois, une adjonction à la masse initiale des travaux a été effectuée à hauteur d'Ar 94.996.935,17.

En outre, un marché de gré à gré relatif à des travaux supplémentaires d'urgence sur le même édifice d'un montant d'Ar 456.254.635,67 taxe comprise a été exécuté en parallèle avec le marché initial. Ce marché de gré à gré a encore connu une augmentation des travaux d'un montant d'Ar 68.436.519,72.

Les résultats du contrôle se présentent ainsi :

### II.1.1 Sur la réception des offres : non-conformité du procès-verbal d'ouverture des plis avec les termes de la lettre d'invitation et non-respect de la procédure prescrite par le Code

Il a été relevé, d'après la lettre d'invitation à soumissionner du 14 décembre 2009, que la date limite de remise des offres et d'ouverture des plis a été prévue le 29 décembre 2009 à 9h00. Selon les termes exacts de ladite lettre, « *les plis devront parvenir (...) au plus tard le 29 décembre 2009 à neuf (9) heures et seront ouverts le même jour que la date limite fixée pour la remise des offres à neuf (9) heures en présence des candidats (...). Les offres hors délai ne seront pas recevables.* ». De plus, il est mentionné dans le procès-verbal de séance que « *les plis arrivés après la date et l'heure limite et rejeté(s) égalent à zéro (00) ; les plis conformes dans les délais et retenus égalent à quatre (04)* »

Pourtant, deux plis sont parvenus tardivement dont celui de l'Entreprise GREC à 9h15 et celui de l'Entreprise RAZAKARISOA à 10h, mais ils ont été acceptés et consignés dans le registre prévu à cet effet.

Par ailleurs, les documents relatifs à la séance d'ouverture des plis tels que la Fiche de présence et le Procès-verbal y afférents indiquent respectivement le début de la séance à 10h00. « (...) *L'ouverture des plis de l'Avis d'appel d'Offres Restreint (...) concernant les travaux de réhabilitation de l'Ekar d'Andohalo a été fixée le 29 décembre 2009 à dix heures (10), la date limite de réception des plis* ». Il est à noter cependant qu'aucun justificatif n'a permis de soutenir ce changement d'horaire.

Nonobstant le présumé consentement des candidats présents à l'ouverture des offres sur le report de l'heure limite, l'absence de communication par voie officielle sur cette modification est opposable à l'autorité contractante. En effet, si l'on se réfère à la lettre d'invitation, seule référence valable jusqu'à preuve du contraire, l'acceptation des deux offres parvenues tardivement constitue une anomalie passible de recours en attribution devant la juridiction compétente par tout candidat s'estimant éventuellement lésé.

En outre, il a été constaté qu'un seul des représentants des entreprises candidates présentes à la séance d'ouverture des plis a signé le Procès-verbal contre deux (2) qui ont signé la fiche de présence. Dans le cas d'espèce, il importe de rappeler les termes de la Loi n°2004-009 du 26 juillet 2004 portant Code des Marchés Publics en son article 18.III lequel dispose que : « (...) *le procès-*



verbal de la séance d'ouverture (...) est contresigné par toutes les personnes présentes et publié par la Personne Responsable des Marchés Publics. Ce procès-verbal est remis par la suite à tous les candidats. ». Cette défaillance dénote une inégalité de traitement entre les candidats présents ainsi qu'un manque de transparence dans la procédure d'ouverture des plis.

Il est à faire remarquer que la signature du procès-verbal par les personnes présentes à la séance d'ouverture des plis, plus particulièrement par les candidats au marché, constitue une formalité substantielle permettant d'assurer la transparence de la procédure. Tout manquement en la matière est susceptible de nuire à son bon déroulement.

**De tout ce qui précède, il est ainsi recommandé à la Personne responsable des marchés publics de veiller au strict respect de la procédure en matière de réception et d'ouverture des plis pour la réussite de la passation des marchés, notamment au respect de la date et de l'heure d'ouverture des plis ainsi que la signature des fiches de présence et du procès-verbal d'ouverture des offres par toutes les personnes présentes à la séance.**

#### II.1.2 Sur l'exécution et le paiement des travaux avant notification des ordres de service y afférents

Dans son procès-verbal de validation à la séance du 20 janvier 2010, la Commission d'Appel d'Offres (CAO) a validé le classement des offres lequel place en premier l'entreprise EZAKA pour l'offre la moins-disante d'Ar 637.943.287,06.

Des lettres d'information ont été envoyées le 21 janvier 2010 à tous candidats non retenus. Les motifs de rejet des offres ont été mentionnés dans lesdites lettres à l'exception de ceux de l'Entreprise RAZAKARISOA. De même, le candidat attributaire du marché a été informé par lettre n° 05/MFB/SG/CCPREAS/PRMP/10 datée le même jour.

Le projet de marché relatif à ces travaux a été approuvé par la Commission Nationale des Marchés (CNM) en sa séance du 24 mars 2010 attribuant le marché à l'Entreprise EZAKA. Ce dernier a par la suite reçu notification du marché ainsi que l'Ordre de Service ou OS1 y afférent le 9 avril 2010, pourvu du visa du Contrôle financier à la même date.

En la forme, la procédure relative à l'attribution dudit marché a été dans son ensemble respectée, en vertu des articles 27 et 28 de la Loi portant Code des Marchés Publics<sup>53</sup>. Toutefois, des irrégularités flagrantes ont été constatées au cours de l'instruction. D'abord, le motif de rejet de l'offre de l'entreprise RAZAKARISOA n'a pas été évoqué dans la lettre d'information, ce qui traduit un manquement au principe de transparence.

Ensuite, l'on a relevé l'existence de factures d'acomptes avec attachements établies par l'Entreprise EZAKA avant même l'approbation du projet d'appel d'offres restreint par la CNM. Le tableau ci-après démontre la chronologie des faits :

<sup>53</sup> Section IV-ACHEVEMENT DE LA PROCEDURE : Art.27- Information des candidats non retenus et art.28- Notification du marché



**TABLEAUN°15 : CHRONOLOGIE DES ETAPES DE PASSATION DE MARCHÉ ET DE PAIEMENT DES TRAVAUX DE REHABILITATION DE L'EKAR D'ANDOHALO EN 2009-2010**

DATE	CHRONOLOGIE DES ETAPES DE PASSATION ET DE PAIEMENT
25 novembre 2009	Réception Facture d'acompte n°1 de 46 529 042 Ariary (OS1) avec attachement
02 décembre 2009	Paiement Facture d'acompte n°1 de 46 529 042 Ariary par chèque RGA n°00161424 du 02 décembre 2009
10 décembre 2009	Publication de l'AGPM dans le journal la Gazette
11 décembre 2009	Publication de l'AGPM dans le journal Midi Madagasikara
11 décembre 2009	Réception Facture d'acompte n°2 du 11/12/09 de 76.406.395 Ariary (OS1) avec attachement
11 décembre 2009	Présentation de l'AOR et avis favorable de la CNM
14 décembre 2009	Envoi des lettres d'invitation à soumissionner
21 décembre 2009	Paiement Facture d'acompte n°2 du 11/12/09 de 76.406.395 Ariary par chèque RGA n°00161787 du 21/12/09
29 décembre 2009	Réception et ouverture des plis
09 janvier 2010	Réception Facture d'acompte n°3 du 09/01/10 de 138.978.763 Ariary (OS1) avec attachement
15 janvier 2010	Rapport d'évaluation des offres
18 janvier 2010	Paiement Facture d'acompte n°3 du 09/01/10 de 138.978.763 Ariary par chèque RGA n°00164154 du 18/01/10
20 janvier 2010	Validation du Rapport d'évaluation des offres par la CAO
21 janvier 2010	Envoi des lettres d'information aux candidats retenus et non retenus
25 janvier 2010	Réception Facture d'acompte n°4 de 147.350.258 Ariary (OS1) avec attachement
19 février 2010	Paiement Facture d'acompte n°4 du 25/01/10 de 147.350.258 Ariary par chèque RGA n°00164189 du 19/02/10
25 février 2010	Réception Facture d'acompte n°5 du 25/02/10 de 124.955.828 Ariary (OS1) avec attachement
24 mars 2010	Approbaton du marché par la CNM
25 mars 2010	Signature du marché
25 mars 2010	Adjudication du contrôle des travaux au Bureau d'études HASINA
02 avril 2010	Paiement Facture d'acompte n°5 du 25/02/10 de 124.955.828 Ariary par chèque RGA n°00224068 du 02/04/10
09 avril 2010	Notification du marché et de l'Ordre de service au titulaire

Source : Pièces justificatives

Il importe de signaler que, d'une part, les attachements ont été visés par le Bureau d'études HASINA. Or, ce dernier n'a obtenu l'adjudication du contrôle des travaux qu'à partir du 25 mars 2010, date à laquelle la lettre correspondante lui a été adressée<sup>54</sup>. En ce sens, tout visa antérieur à cette date aurait dû être nul et de nul effet. D'autre part, lesdites factures ont été munies de la certification de service fait du gestionnaire d'activités. Les travaux de réhabilitation entrepris par l'Entreprise EZAKA ont donc été approuvés par la Cellule avant même l'attribution proprement dite du marché. En somme, 83,7% des travaux ont été payés avant la notification de l'ordre de service correspondant soit 534 220 286 Ariary sur un montant total d'Ar 637 943 287,06.

De tout ce qui précède, l'on peut déduire les responsabilités respectives de chaque acteur.

<sup>54</sup> Lettre n°07/MFB/SG/CCPREAS/PRMP/2009 du 25 mars 2010 portant adjudication du contrôle des travaux au Bureau d'études HASINA (travaux de réhabilitation de l'EKAR Andohalo)



De prime abord, un manquement de la part de l'Autorité contractante à la fois sur les règles régissant les marchés publics et sur les dispositions relatives à l'exécution des dépenses publiques est constaté. D'une part, il y a eu violation de l'article 47. I du Code des Marchés Publics qui stipule que « Les prestations qui ont donné lieu à un commencement d'exécution du marché ouvrent droit à des acomptes (...) ». Pourtant, des acomptes ont été émis par l'Entreprise EZAKA avant même sa notification en tant que titulaire du marché. D'autre part, l'article 19.1 alinéa 2 du Cahier des Clauses Administratives Générales (CCAG) applicables aux marchés publics de travaux adopté par l'Arrêté n°12578/07-MFB du 30 juillet 2007 et faisant partie intégrante des documents du marché, n'a pas été non plus observé. Cet article explique en effet que « le délai (d'exécution) part de la date de la notification du marché. Cette notification vaut alors ordre de commencer les travaux (...) ». Il en résulte que les travaux n'auraient dû commencer que le 9 avril 2010 au plus tôt, date de la notification dudit marché. Cette pratique constitue par ailleurs un avantage injustifié procuré à autrui par « acte contraire aux dispositions législatives ou réglementaires ayant pour objet de garantir l'égalité d'accès et l'égalité des candidats dans les marchés publics (...) », prévu par l'article 6 relatif au favoritisme de la Loi n° 2004-030 du 09 septembre 2004 sur la lutte contre la corruption.

En ce qui concerne la responsabilité du gestionnaire d'activités, celle-ci peut être mise en cause car la liquidation des dépenses relatives aux travaux de réhabilitation n'a pas suivi les règles en vigueur en matière d'exécution budgétaire. La certification de service fait à partir de pièces irrégulières peut être qualifiée d'abus de fonction de la part d'une personne exerçant la fonction publique dont les sanctions sont prévues par l'article 21 du décret n° 2006-343 du 30 mai 2006 portant instauration du Code d'éthique des marchés publics.

Par ailleurs, cet acte est qualifiable de faute de gestion passible de sanction devant le Conseil de Discipline Budgétaire et Financière (CDBF), ce en vertu des articles 2, 7 et 8 de la Loi n°2004-006 du 26 juillet 2004 portant réorganisation et fonctionnement du Conseil de Discipline Budgétaire et Financière.

A noter également que l'autorisation de paiements irréguliers donnée par l'ordonnateur de la dépense est susceptible d'être qualifiée d'abus de fonction en vertu de l'article 10 de la loi sur la lutte contre la corruption. Des sanctions sont également prévues dans le Code d'éthique en ses articles 18 à 21 à l'encontre du personnel des organes de la commande publique, des collaborateurs extérieurs, des candidats ou du titulaire en cas de manquement à leurs obligations.

En ce qui concerne le bureau d'études HASINA, l'usurpation de fonction dont il a fait preuve au titre d'autorité de surveillance et de contrôle des travaux est susceptible d'être soulevée pour avoir apporté son visa sur les attachements des factures d'acomptes établies pendant les périodes antérieures à sa nomination.

Quant au paiement, les factures d'acomptes citées supra ont fait l'objet de paiement par chèques du Trésor sur le compte de dépôt de la Cellule, ce en dehors de toute procédure administrative normale en matière d'exécution de dépenses publiques tel que le montre le tableau ci-dessus. Sur le principe, les paiements réalisés sont indus puisque les travaux n'ont pas encore été attribués et en ce sens il n'existe pas de service fait.

En conséquence, le comptable est tenu responsable pour ne pas avoir vérifié, entre autres, le respect des lois et règlements concernant la dépense considérée, d'une part, et la validité de la créance, d'autre part, avant de procéder au paiement, selon les termes de l'article 11 de l'ordonnance relative au statut des comptables publics : « (...) la responsabilité d'un comptable à raison des dépenses qu'il décrit est mise en cause si le comptable ne peut établir qu'il a vérifié (...)



l'application des lois et règlements concernant la dépense considérée, (...) la validité de la créance ».

Il importe cependant de signaler que le comptable assignataire n'est pas destinataire des pièces justificatives des dépenses payées sur compte de dépôt. Ainsi, il ne peut effectuer aucun contrôle sur la régularité du paiement desdites dépenses. Il n'en demeure pas moins que le comptable assignataire reste toujours responsable.

Enfin, les factures d'acomptes présentées par l'Entreprise EZAKA ont été liquidées et payées par la Cellule au fur et à mesure de leur arrivée, parallèlement à l'exécution de la procédure de passation du marché y afférent. Il s'avère en conséquence que le lancement de l'appel d'offres restreint pour ledit marché est une procédure de régularisation auquel l'entrepreneur a soumissionné en toute connaissance de cause. L'urgence avancée par l'autorité contractante ne l'autorise pas à déroger aux règles préétablies et à procéder par la suite à des régularisations, lesquelles sont fondamentalement contraires aux principes institués par le Code.

***La Cour interpelle l'autorité contractante sur ces errements qu'il y a lieu de faire cesser. Il convient également d'insister sur le caractère irrégulier de toute procédure de régularisation en matière de marché public.***

Dans sa réponse, le Ministre des Finances et du Budget souligne que « le comptable public n'assume ici que le rôle de teneur de compte mais non de Comptable Assignataire. A partir du moment où le compte dispose d'un solde créditeur suffisant et le chèque régulier, le Trésor Public en tant qu'établissement tiré exécute l'opération de retrait initiée par l'organisme tireur. »

En tout état de cause, en tant que ministère de rattachement du Projet CCPREAS, le Ministère des Finances et du Budget doit faire assurer le respect de la réglementation en vigueur dans la conduite de la procédure d'exécution des dépenses tant dans la phase administrative que dans la phase comptable.

### II.1.3 Inobservation des étapes obligatoires prévues dans le CCAG sur l'adjonction au marché initial d'une masse de travaux supplémentaires

Une augmentation des travaux à hauteur de 15% de la masse initiale a été réalisée, conformément à l'article 15 du CCAG et repris à l'article 17 du Cahier des Charges Administratives Particulières (CCAP) du marché. A ce titre, un ordre de service de poursuivre les travaux a été notifié au titulaire le 15 avril 2010 accompagné du devis estimatif s'élevant à Ar 94.996.935,17.

Après recoupement des différentes factures, il a été constaté qu'une facture d'acompte d'un montant de 90.247.088 Ariary TTC correspondant aux travaux supplémentaires a été établie par le titulaire à la date du 12 avril 2010<sup>55</sup>, soit 3 jours avant l'ordre de commencer les travaux. Le montant de ladite facture correspond au montant total du contrat additionnel retenu de la garantie de bonne exécution payable seulement à la réception définitive des travaux. Il apparaît que la garantie de bonne exécution aurait dû être payée par le titulaire au commencement des travaux supplémentaires au lieu d'être défalquée du montant du marché additionnel, ce qui constitue une pratique irrégulière.

Mais d'ores et déjà, il est clair que les travaux ont été achevés avant la notification du deuxième ordre de service et une certification irrégulière de service fait a été effectuée.

<sup>55</sup>Facture d'acompte n°7 du 12 avril 2010



Dans le cas d'espèce, les articles 15.3 et 15.4 du CCAG méritent d'être rappelés, à savoir : « Lorsque la masse des travaux exécutés atteint la masse initiale (la masse des travaux prévue par le Marché initial), l'Entrepreneur doit arrêter les travaux s'il n'a pas reçu un ordre de service lui notifiant la décision de les poursuivre, prise par la Personne Responsable des Marchés Publics. Cette décision n'est valable que si elle indique le montant limite jusqu'auquel les travaux pourront être poursuivis. (...) L'Entrepreneur est tenu d'aviser le Maître d'œuvre, trente jours au moins à l'avance de la date probable à laquelle la masse des travaux atteindra la masse initiale. L'ordre de poursuivre les travaux au-delà de la masse initiale, s'il est donné, doit être notifié dix jours au moins avant cette date. A défaut d'ordre de poursuivre, les travaux qui sont exécutés au-delà de la masse initiale ne sont pas payés et les mesures conservatoires à prendre, décidées par le Maître d'œuvre, sont à la charge du Maître de l'Ouvrage, sauf dans le cas où l'Entrepreneur n'a pas adressé l'avis prévu ci-dessus »

Et « dans les quinze jours qui suivent tout ordre de service ayant pour effet d'entraîner une modification de la masse des travaux, le Maître d'œuvre fait part à l'Entrepreneur de l'estimation prévisionnelle qu'il fait de cette modification. »

Aussi est-il permis d'affirmer l'existence des lacunes au niveau de l'exécution de l'augmentation de la masse de travaux, plus particulièrement l'inobservation des étapes obligatoires à suivre. Au vu des pièces justificatives, il s'agit ici une fois de plus, de marché de régularisation et de paiement sans service fait, réprimé par le CDBF, la loi sur la lutte contre la corruption, le Code des marchés publics et le décret sur le règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics cités supra.

**La Cour recommande à l'Autorité contractante le strict respect des dispositions prévues par le Code des Marchés Publics en matière de travaux supplémentaires.**

#### II.1.4 Procédure de régularisation d'un marché de gré à gré

Le marché de gré à gré intitulé « Travaux supplémentaires d'urgence à la Cathédrale EKAR Andohalo » a été notifié le 17 mai 2010 pour un montant d'Ar 456.254.635,67 TTC<sup>56</sup> pour un délai d'exécution de cinq mois, au motif d'une situation d'urgence impérieuse relevant d'une catastrophe naturelle. Une augmentation de la masse des travaux d'Ar 68.436.519,72 TTC a été également réalisée dont la notification correspondante intervient le 14 juin 2010.

Force est de constater que les mêmes irrégularités se répètent à savoir la présentation de factures d'acompte à une date antérieure à la notification du marché initial, comme le présente le tableau ci-dessous :

**TABLEAU N°16 : CHRONOLOGIE DES OPERATIONS RELATIVES AU MARCHE DE GRE A GRE DES TRAVAUX DE REHABILITATION DE L'EKAR D'ANDOHALO EN 2009-2010**

DATE	ETAPES
12 mai 2010	Réception facture d'acompte n °1 de 132.270.127 Ariary
12 mai 2010	Réception facture d'acompte n °1/10 de 123.930.478 Ariary
12 mai 2010	Signature du marché n 06-MFB/SG/CCPREAS/PRMP.2010 du 4 mai 2010
17 mai 2010	Notification dudit marché

Source : Pièces justificatives

<sup>56</sup>Marché n 06-MFB/SG/CCPREAS/PRMP.2010 du 4 mai 2010



Deux factures d'acomptes ont été présentées à la Cellule avant la signature du marché pour un montant total de 256.200.605 Ariary.

Ainsi, au vu de tout ce qui précède, la Cour réitère le respect des articles 3 à 17 du Décret relatif au Code d'éthique des marchés publics concernant les obligations de chaque intervenant, ainsi que des articles 18 à 21 suivants sur les infractions et sanctions en vigueur.

En définitive, le contrôle des marchés de réhabilitation de la Cathédrale d'Andohalo a permis de relever des lacunes se résumant comme suit :

- l'inobservation des textes d'application du Code des Marchés Publics en matière de préparation des commandes publiques sur la détermination et la planification des besoins et sur les délais réglementaires relatifs à la publication de l'AGPM et à l'établissement du CAPM, de passation des marchés et d'évaluation des offres ;
- la dérogation aux étapes de la procédure des marchés publics par l'exécution des marchés avant leur attribution ;
- les pratiques non conformes aux dispositions du Cahier des Clauses Administratives Générales sur l'exécution de masses de travaux supplémentaires.

***Les recommandations de la Cour à l'endroit de l'Autorité contractante, et plus particulièrement aux intervenants de la mise en œuvre des achats publics, portent surtout sur le respect du cadre juridique régissant les marchés publics. En effet, le suivi des règles relatives à la passation des marchés publics peut contribuer de manière significative à l'utilisation efficace et efficiente des fonds publics à travers les dépenses engagées. En outre, la Cour des Comptes estime qu'il y a lieu de rappeler l'application stricte de la procédure en matière d'exécution des dépenses publiques.***

***Ainsi, l'organe de la commande publique est tenu de « mettre en œuvre avec professionnalisme et diligence les principes de liberté d'accès à la commande publique, d'égalité de traitement des candidats et de transparence des procédures afin de garantir dans les meilleures conditions l'optimisation de la commande publique », d'après les termes de l'article 3 du Décret portant instauration du Code d'éthique des marchés publics.***

En réponse à la demande de renseignements<sup>57</sup> y afférente, les responsables ont expliqué :

*« En premier lieu, nous aimerons vous informer que les travaux effectués par la CCPREAS proviennent régulièrement d'une directive présidentielle à exécuter dans les meilleurs délais sans pour autant omettre les dispositions légales relatives à la passation des marchés publics.*

*Nous tenons ensuite à préciser que durant toutes les étapes de procédure de passation de ces deux marchés, depuis la préparation de la DAO jusqu'à l'attribution du marché, nous avons obtenu un avis favorable de la Commission Nationale des Marchés dont nous avons envoyé ci-joint les copies de ces procès-verbaux respectifs.*

*Ainsi, nous ne pouvons donner entière satisfaction à votre demande »<sup>58</sup>.*

***Pour conclure, la redevabilité de toute administration se décline dans les principes régissant les marchés publics. Dans une certaine mesure, le respect de ces principes permet de rendre compte de l'utilisation des deniers publics et en conséquence requièrent leur mise en pratique dans tout achat public.***

<sup>57</sup> En date du 03 septembre 2013 sous le n°188-CS/CC

<sup>58</sup> BE n°061/13/MFB/CCPREAS du 12 septembre 2013



## **II.2 Violation des règles en matière de marchés publics : cas de l'acquisition de matériels et équipements électriques destinés à l'électrification rurale auprès du Ministère chargé de l'énergie, gestion 2010**

Le contrôle de la Cour s'est penché particulièrement sur la fourniture et la livraison de matériels et équipements électriques destinés à l'électrification rurale répartis dans les quatre lots suivants :

- lot n°1 : transformateurs et accessoires de ligne : Ar 253 262 970,00 ;
- lot n°2: câbles: Ar 719 828 208,00 ;
- lot n°3: accessoires de ligne basse tension : Ar 101 059 358,40 ;
- lot n°4 : kit solaire : Ar 11 393 412,48.

A titre de rappel, le 27 juillet 2010, l'Agence de Développement de l'Electrification Rurale (ADER), un Etablissement Public sous tutelle technique du Ministère de l'Energie, a publié un avis général de passation des marchés pour l'année 2010 pour annoncer le lancement en août 2010 d'un appel d'offres sur la fourniture et la livraison de matériels et équipements électriques destinés à l'électrification rurale. Le 19 août 2010 apparaît dans les journaux locaux l'Avis d'Appel d'Offres Ouvert n°01/10- ADER/PRMP/UGPM/AOO/FRN du 17 août 2010.

A l'ouverture des plis le 21 septembre 2010, 13 offres ont été reçues et à l'issue des travaux d'évaluation effectués par la CAO ou Commission d'Appel d'Offres et le SCTE ou Sous- Comité Technique d'Evaluation, la société OCEAN TRADE a été retenue pour les trois premiers lots tandis que l'entreprise ABC Construction s'est vue octroyée le dernier lot. Le 18 octobre 2010, l'ADER a soumis pour visa au Contrôle Financier les dossiers d'engagement relatifs à cette dépense, lequel visa a été refusé par le Contrôle Financier. Par décision n°10-ADER/PRMP du 26 octobre 2010, le Secrétaire Exécutif de l'établissement a déclaré sans suite l'appel d'offres. Ainsi, la PRMP du Ministère de l'Energie s'est chargée du nouveau lancement d'appel d'offres.

Le 05 novembre 2010, la PRMP du Ministère de l'Energie a présenté un rapport justificatif à la CNM pour recourir à un marché de gré à gré. Après accord de la Commission, les procédures d'engagement, de liquidation, d'ordonnancement et de mandatement ont été entamées.

Dans ce cadre, les irrégularités suivantes méritent d'être mises en exergue.

### **II.2.1 Procédure conduite par l'ADER**

#### **II.2.1.1 Sur l'absence d'avis et de décision de la Commission Nationale des Marchés (CNM)**

##### *II.2.1.1.1 Pour le lancement de l'appel d'offres ouvert*

La PRMP de l'ADER a lancé l'avis d'appel d'offres ouvert relatif à la fourniture et la livraison de matériels et équipements électriques destinés à l'électrification rurale sans avoir obtenu l'avis favorable au lancement émanant de la CNM. Au vu de la réglementation, les dossiers d'appel d'offres dont les seuils de passation des marchés supérieurs à 200 millions d'Ariary sont soumis au contrôle a priori de cette entité. Ainsi, le décret n°2005-215 du 03 mai 2005 portant organisation et fonctionnement de l'Autorité de Régulation des Marchés Publics en son article 31 précise que « la CNM (...) procède à l'examen a priori et a posteriori, suivant les seuils de contrôle fixés par voie réglementaire, des propositions et décisions en attribution des marchés qui sont prises par la Personne Responsable des Marchés Publics. A cet effet, elle émet un avis sur tout dossier de



présélection, dossier d'appel d'offres, demande de proposition, dossier de consultation avant lancement de l'appel à candidatures ou de l'appel d'offres (...) ».

Les motifs évoqués par la PRMP sont d'une part, l'incompréhension des dispositions de l'arrêté n°13-838/2008/MFB du 18 juin 2008 portant application du mode de computation des seuils et fixant les seuils de passation des marchés publics et de contrôle des Commissions des Marchés<sup>59</sup> et d'autre part, le fait que l'ADER a été accompagnée par l'ARMP pour la confection du Dossier d'Appel d'Offres.

A la lecture des articles 3 et 5 de cet arrêté, il est mentionné que le contrôle a priori par les Commissions des Marchés sont applicables à l'Etat, aux Régions, aux Communes et leurs Etablissements Publics à caractère Administratif (EPA) respectifs et que seuls les dossiers d'appel d'offres, les dossiers de consultation et les projets de marché des Etablissements Publics à caractère Industriel et Commercial, Sociétés d'Etat et autres entités bénéficiant d'un concours financier de l'Etat ne font pas l'objet de contrôle a priori des Commissions des Marchés.

Or, le décret n°2002-1550 du 03 décembre 2002 instituant l'ADER modifié par le décret n°2003-510 du 22 avril 2003 dispose en son article 1<sup>er</sup> qu'il est créé un Etablissement Public à caractère Administratif spécialisé en matière d'Electrification Rurale dénommé Agence de Développement de l'Electrification Rurale. Par conséquent, l'ADER est obligatoirement soumis au contrôle a priori de la CNM avant le lancement de l'appel d'offres et le coaching de cette Commission ne se substitue nullement à cet avis.

***La Cour attache une importance particulière au strict respect des dispositions légales et réglementaires en matière de passation de marchés pour éviter les entorses à la procédure. Aussi, l'Autorité contractante est-elle invitée à ne pas passer outre l'obtention de l'avis favorable au lancement de la CNM dans le cas où le seuil de passation des marchés requérant cet avis est atteint.***

#### *II.2.1.1.2 Pour les projets de marché*

Conséquemment à l'irrégularité soulevée sur le lancement de l'appel d'offres, les projets de marché établis aux noms des titulaires n'ont pas été soumis à l'examen de la CNM. Selon les explications de l'ADER, la méconnaissance des textes régissant le contrôle a priori en est la principale cause notamment le contrôle a priori pour les Etablissements Publics à caractère Administratif.<sup>60</sup>

Il est à faire remarquer que le décret portant organisation et fonctionnement de l'Autorité de Régulation des Marchés Publics indique en son article 31 que la CNM, dans le cadre du contrôle a priori, « prend une décision sur (...) tout projet de marché (...) ». Ainsi, les EPA sont soumis aux mêmes conditions et obligations que l'Etat.

***La Cour attire l'attention de l'Autorité contractante sur le respect des procédures définies par la réglementation en vigueur concernant l'accord de la CNM pour tout projet de marché.***

#### **II.2.1.2 Non-respect du délai d'information des candidats non retenus**

Les quatre lots ont été attribués aux candidats dont les offres ont été reconnues substantiellement conformes au dossier d'appel d'offres et évaluées les moins disantes suivant une décision<sup>61</sup> d'attribution du marché du 06 octobre 2010. Les candidats non retenus ont été informés par

<sup>59</sup>Rapport justificatif pour un marché de gré à gré du 09 novembre 2010/annexe n°3 de la réponse à la DR sous BE n°066-13/CPM/DAF/PRMP/ADER du 13 décembre 2013

<sup>60</sup> Annexe n°3 de la réponse à la DR sous BE n°066-13/CPM/DAF/PRMP/ADER du 13 décembre 2013

<sup>61</sup> N°02-10/ADER/PRMP/UGPM/ATM/FRN de la PRMP



lettre<sup>62</sup> du 18 octobre 2010 du rejet de leurs offres. Le même jour, l'ADER a présenté pour visa auprès du Contrôle Financier les dossiers<sup>63</sup> d'engagement accompagnés des marchés signés par l'Autorité contractante et l'attributaire.

Le Code précise en son article 27 concernant l'information des candidats non retenus qu' « un délai d'au moins dix jours francs doit être respecté entre la date à laquelle la décision est portée à la connaissance des candidats dont l'offre n'a pas été retenue et la date de signature du marché ».

Cette disposition est relayée par l'article 57 du Code pour permettre à ces candidats de saisir éventuellement les juridictions compétentes en matière de référé précontractuel. En effet, cet article stipule que « (...) La saisine doit intervenir avant la conclusion du contrat qui ne peut elle-même intervenir avant l'expiration d'un délai de dix jours francs décompté à partir de la plus tardive des deux dates suivantes :- information donnée aux candidats à la consultation du rejet de leur offre (...), - affichage du résultat de la consultation au siège du pouvoir adjudicateur (...) ».

Le strict respect de cette disposition est important dans la mesure où en cas de saisine du Tribunal Administratif, le Président de cette juridiction peut « suspendre la passation du contrat » et « enjoindre de différer la signature du contrat jusqu'au terme de la procédure et pour une durée maximum de vingt jours. » Dans le cas d'espèce, ce délai de dix jours francs n'a pas été respecté.

***Il est impératif pour l'Autorité contractante de veiller au respect de ce délai légal pour permettre aux candidats non retenus de jouir de leurs droits de recours et pour éviter des vices de procédures.***

## II.2.2 Procédure conduite par le Ministère chargé de l'Energie

### II.2.2.1 Sur le non-respect du délai de livraison défini dans l'acte d'engagement et la certification de service fait avant livraison

Sont résumées dans le tableau ci-après les différentes étapes et périodes de la phase administrative relatives à la fourniture et la livraison de matériels et équipements électriques destinés à l'électrification rurale conduites par le Ministère chargé de l'Energie.

**TABLEAU N°17 : CHRONOLOGIE DES ETAPES POUR L'ACQUISITION DE MATERIELS ET EQUIPEMENTS ELECTRIQUES PAR LE MINISTERE DE L'ENERGIE EN 2010**

	En Ariary			
	LOT N°1	LOT N°2	LOT N°3	LOT N°4
Montant du marché	253.262.970,00	719.828.208,00	101.059.358,40	11.393.412,48
Signature du marché pour acceptation	23 novembre 2010	ND	23 novembre 2010	23 novembre 2010
Visa du Contrôle Financier	21 décembre 2010	22 décembre 2010	26 novembre 2010	26 novembre 2010
Signature du marché pour approbation	21 décembre 2010	ND	26 novembre 2010	26 novembre 2010
Notification du marché	22 décembre 2010	ND	26 novembre 2010	26 novembre 2010

<sup>62</sup> N°478-10/CPM/DT/ADER

<sup>63</sup> Par BE n°477/10-CPM/DAF/ADER



	LOT N°1	LOT N°2	LOT N°3	LOT N°4
Ordre de service	22 décembre 2010	ND	26 novembre 2010	26 novembre 2010
Réception des lots	22 décembre 2010	22 décembre 2010	10 décembre 2010	15 décembre 2010
Date du bon de livraison	05 avril 2011	30 mars 2011	05 avril 2011	16 décembre 2010 (transfert à l'ADER)
Date du mandat	22 décembre 2010	22 décembre 2010	14 décembre 2010	15 décembre 2010

*Source : Pièces justificatives*

Deux observations sont à relever pour les lots n°1 et n°2 :

- le visa du Contrôle Financier est intervenu un mois après la signature du marché pour acceptation ;
- la notification du marché, l'ordre de service, la réception des lots et le mandat sont datés du même jour.

Les explications fournies par la PRMP en réponse à cette succession de dates incohérentes sont que « les projets de marché doivent avoir l'approbation du Président de la Transition. Tout cela a pris beaucoup de temps. (...) Il a été décidé de (a) notifier officiellement les attributaires des marchés et de faire la livraison dès que possible, et, (b) de demander auprès du Ministre des Finances et du Budget une dérogation spéciale ». <sup>64</sup>

En effet, le Ministre de l'Energie a adressé une demande d'autorisation d'engagement auprès du Président de la Transition le 29 novembre 2010 suivant lettre n°0224MdE/CAB ainsi qu'une demande de dérogation spéciale à la clôture budgétaire 2010 auprès du Ministre des Finances et du Budget le 13 décembre 2010 prorogeant la date limite de l'engagement et du mandat au 22 décembre 2010.

Le délai de livraison fixé à 60 jours à compter du lendemain de la notification de l'ordre de service de commencer la prestation dans l'acte d'engagement signé par l'attributaire et approuvé par l'Autorité Contractante n'a pas lieu d'être au vu de la date de l'ordre de service du 22 décembre 2010 et celle du procès-verbal de réception des matériels du 22 décembre 2010.

Consécutivement à ce constat, il a été relevé en fait que les matériels n'ont été réellement livrés qu'en 2011 et non en 2010 comme indiqué dans le procès-verbal de réception et a dépassé les 60 jours comme indiqué plus haut.

Pour preuve, les bons de livraison <sup>65</sup> du titulaire du marché indiquent clairement que les livraisons ont été effectuées auprès de l'ADER en mars et avril 2011.

En outre, la PRMP actuelle du Ministère de l'Energie a indiqué dans sa lettre n°067/2013-MdE/PRMP du 23 décembre 2013 que la livraison des matériels a été faite directement auprès de l'ADER et avec les techniciens de l'ADER.

<sup>64</sup> Réponse à la DR sous BE n°067/2013-MdE/PRMP du 23 décembre 2013/lettre n°315-MFB/SG/DGB/DESB/SBI du 21 décembre 2010

<sup>65</sup> Lot n°1 : bon de livraison du marché n°01-10-MdE/PRMP du 05 avril 2011 : « vu et vérifié par le dépositaire comptable du MdE et reçu par l'agent de l'ADER »

lot n°2 : bon de livraison du marché n°02-10-MdE/PRMP du 30 mars 2011 : « fait à Antananarivo le 30 mars 2011 chez dépôt ADER sis à Andralanitra »

lot n°3 : bon de livraison du marché n°03-10-MdE/PRMP du 05 avril 2011 : « livraison effectuée chez ADER sis à Ivandry »



Or, les procès-verbaux de réception des lots n°1 et n°2 indiquent que la réception des matériels s'est faite au Ministère de l'Energie à Ampandrianomby le 22 décembre 2010 tandis que celui du lot n°3 daté du 10 décembre 2010 ne mentionne pas le lieu de réception et que le gestionnaire d'activités a apposé la certification de service fait sur les factures définitives.

Il convient alors d'examiner les responsabilités des intervenants par rapport à cette irrégularité.

Le décret définissant les attributions et la responsabilité de l'Ordonnateur dans les phases d'exécution de la dépense publique dispose en son article 7 relatif à la responsabilité des gestionnaires d'activités qu' « Ils sont notamment responsables de la certification des services faits ou des activités réalisées ». Par ailleurs, le décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics confirme en son article 418 qu' « Il (le gestionnaire d'activités) se charge de la certification des services faits ou des fournitures reçues. »

Et l'article 8 de la loi portant réorganisation et fonctionnement du Conseil de Discipline Budgétaire et Financière sanctionne tout fonctionnaire (...) ayant « procédé à une fausse certification de service fait, (...), à une fausse attestation de prise en charge en comptabilité administrative ou en comptabilité-matières, à une fausse attestation de réception de travaux. »

***La Cour interpelle fermement les différents intervenants dans la chaîne de la dépense publique notamment ceux auprès du Ministère de l'Energie à respecter les règles budgétaires et comptables imposées par les lois et règlements et à cesser d'y déroger. La lenteur et la lourdeur administratives ne justifient aucunement la pratique de régularisation.***

#### **II.2.2.2 Sur le retard en matière de paiement du lot n°4**

Le lot n°4, fourniture de kits solaires, a été engagé et désengagé plusieurs fois<sup>66</sup>.

L'article 48 du Code offre la possibilité au titulaire du marché de bénéficier d'intérêts moratoires à compter du jour de l'expiration du délai global de paiement d'un marché public fixé au plus tard 75 jours après la réception de la facture définitive.

Le titulaire du lot n°4 n'a été payé qu'en novembre 2012, soit 2 ans après le dépôt de sa facture définitive le 15 décembre 2010.

Dans tous les cas, l'article 3 du décret n°2006-348 du 30 mai 2006 portant délai global de paiement des marchés publics et intérêts moratoires énumère les cas justifiant le défaut de règlement de l'Autorité contractante : « Le délai global de paiement ne peut être suspendu par l'Autorité Contractante qu'en cas de force majeure et dans la stricte limite des conséquences de cette dernière sur la capacité de règlement de l'Autorité Contractante ou pour des raisons de non-respect des obligations souscrites par le Titulaire du marché. »

Aucune explication n'a été fournie pour justifier ce retard sauf la mention d'une note de rejet de la Paierie Générale d'Antananarivo (PGA) n°2010/02096 du 01 mars 2011.

<sup>66</sup>Engagement n°ENG201001160191 du 24 novembre 2010

Dégagement n°ENG201001169896 du 31 décembre 2010

Engagement n°ENG201101071108 du 24 mai 2011

Dégagement n°ENG201101235301 du 30 décembre 2011

Engagement n°ENG201201122887 du 17 août 2012 et mandat n°MAN201201167093 du 20 novembre 2012



***Le retard dans le délai global de paiement des marchés publics fait courir de plein droit et sans autre formalité des intérêts moratoires au bénéfice du titulaire du marché et « toute renonciation conventionnelle à ces intérêts est interdite » selon l'article 9 du décret cité précédemment.***

***Aussi est-il souhaitable dans l'intérêt de l'Administration de veiller au respect de ce délai global de paiement pour éviter le gaspillage des deniers publics.***

### **II.2.2.3 Sur les changements des quantités prévues dans le bordereau des prix après l'attribution du marché**

Un premier changement dans les volumes des prestations pour les lots n°1, n°2 et n°3 a été effectué avant l'attribution du marché au titulaire d'après la note du 06 octobre 2010 portant modification des quantités prévues dans le bordereau de prix du dossier d'appel d'offres.

*« Après validation du rapport d'évaluation, il a été constaté que le montant total des marchés est largement inférieur au budget prévu. (...) La PRMP s'est proposée d'augmenter les quantités prévues dans le bordereau des prix de plus ou moins 10% sans modification de prix unitaires. »*

La décision d'attribution du marché n°02-10/ADER/PRMP/UGPM/ATM/FRN du 06 octobre 2010 a tenu compte de ces modifications.

Après que le dossier ait été transféré à la PRMP du Ministère de l'Energie, cette dernière a modifié une deuxième fois les quantités prévues dans le bordereau des prix pour le lot n°2 seulement.

Selon la note de présentation de la Direction de l'Electricité du 22 décembre 2010, *« lors de l'engagement de ce montant (731.153.280 Ariary TTC), il a été constaté que le budget inscrit dans la loi des finances rectificatives qui est de 720.000.000 Ariary n'est plus suffisant pour le paiement des prestations demandées dans le marché. (...) Ainsi, le nouveau montant du marché est de 719.828.208 Ariary TTC (...)»*

Ce nouveau montant du marché a entraîné une modification des quantités du lot n°2 sans toutefois dépasser les plus ou moins 10% prévus dans les clauses du marché.

Il est à noter que la première modification effectuée par l'ADER a été prise en compte dans les dossiers de marché de gré à gré présentés par le Ministère de l'Energie.

Le Cahier des Clauses Administratives Générales applicables aux Marchés Publics de fournitures et de prestations de service courantes <sup>67</sup> stipule que *« La Personne Responsable des Marchés Publics peut demander à tout moment au Fournisseur, par notification, d'apporter des modifications dans le cadre du Marché, dans des domaines tels que: l'augmentation du volume ou des quantités des fournitures (...) »*

Les pièces produites ne font pas mention de cette notification de la PRMP mais les quantités prévues dans les marchés signés ont été augmentées et diminuées de plus ou moins 10%.

***Malgré les efforts déployés par les responsables dans la détermination exacte des besoins ainsi que dans l'estimation du montant des marchés, les différentes modifications de crédits pouvant intervenir au cours de l'exercice budgétaire (loi des finances rectificatives, taux de régulation, transfert ou virement de crédit, aménagement de crédit) rendent difficile le respect des termes du contrat, notamment en ce qui concerne la quantité des biens à commander définitivement.***

<sup>67</sup> Adopté par arrêté n°12 580/ 2007/MFB modifiant l'arrêté n°14 503/06-MEFB du 23 août 2006 fixant les documents-types pour appel d'offres et marchés publics de fournitures du 30 juillet 2007 au point 6.2.1



***Aussi, pour éviter les changements intempestifs en cours d'exécution des marchés publics, l'article 38 du Code autorise l'Autorité contractante à recourir « aux marchés à commandes qui comportent des quantités maximales et minimales exigibles du titulaire retenu ainsi que les prix correspondants lorsqu'il ne peut déterminer à l'avance le volume des commandes de fourniture ».***

***Ainsi, il est recommandé à l'autorité contractante de procéder aux marchés à commandes pour éviter de multiples modifications des termes du contrat.***

### **II.3 Violation des règles en matière de marchés publics : cas des travaux de construction de 3.700 blocs sanitaires auprès du Ministère de l'Eau, gestion 2010**

Le Projet d'Alimentation en Eau potable et Assainissement en milieu Rural (PAEAR) a débuté en 2006 selon l'Accord de prêt 2100150011344 du 2 mars 2006. Le programme a été lancé grâce au financement de la Banque Africaine de Développement (BAD) et du Gouvernement malgache. Les objectifs du projet sont d'une part, la réduction de la pauvreté par l'amélioration des conditions de vie de la population à travers la fourniture de services durables d'eau potable et d'assainissement en milieu rural dans la zone d'intervention du projet pour atteindre les objectifs du Millénaire pour le Développement, d'autre part l'amélioration de l'accès des populations à l'eau potable et à l'assainissement dans les huit (8) régions concernées du pays, à savoir : zone Nord : Diana, Sava, Sofia, Betsiboka, Melaky ; zone Sud : Atsimo Andrefana, Androy, Anosy.

Auparavant, le PAEAR était sous la tutelle du Ministère de l'Energie et des Mines mais en 2014, il est sous la tutelle du Ministère de l'Eau.

Le contrôle effectué porte sur le marché n°13-2010/MINEAU/SG/PAEAR/W/BS pour les travaux de construction de 3700 blocs sanitaires répartis en huit (8) lots, d'un montant de 54 353 754 672 Ariary. Les anomalies suivantes méritent d'être soulignées particulièrement :

#### **II.3.1 Défaut de publication de l'Avis d'attribution**

Au vu des pièces produites par la PRMP, il a été relevé qu'aucune ne justifie l'existence de la publication de l'Avis d'attribution, prévue à l'article 55 du Code selon lequel « la Personne Responsable des Marchés Publics envoie, pour publication dans un délai de trente jours à compter de la notification du marché, un avis d'attribution (...) ». Ce manquement constitue une violation du principe de la transparence préconisé par l'article 4 du Code.

***Il est recommandé de publier l'Avis d'attribution conformément au Code.***

#### **II.3.2 Sur le changement d'attributaire suite aux directives du Partenaire financier**

Le Procès-verbal d'ouverture des plis du 8 janvier 2010 mentionne que huit (8) entreprises ont fait parvenir leurs offres pour le lot n°2. D'après le rapport d'évaluation pour le lot n°2, cinq (5) offres ont été jugées conformes et la société Guang Dong Xinguang International Group (GDIG) a été classée au premier rang. La CNM a donné son accord d'approbation<sup>68</sup> du marché à la société GDIG.

Mais suite aux observations et recommandations<sup>69</sup> de la BAD suggérant de reprendre l'évaluation des offres relatives au lot n°2, un rapport de réévaluation en date du 30 juin 2010 a été établi. La proposition de l'attribution du marché à la société GDIG a été maintenue.

<sup>68</sup>Selon le PV.0078/029/CNM-2010 de du 03 mars 2010

<sup>69</sup>Suivant lettre n°OWAS.2/FAX/2010/04/007/mb du 19 mai 2010



Une troisième évaluation a été effectuée suivant les recommandations de la BAD par une deuxième lettre<sup>70</sup>. Un rapport de réévaluation en date du 31 août 2010 a été établi jugeant l'offre de GDIG non conforme pour des raisons de manque d'expériences et nommant un nouvel attributaire, la société JIANGXI. Et cette nouvelle attribution a obtenu l'avis de non objection de la BAD.

Etant donné que la prestation est soumise au Code des marchés publics Malagasy, l'avis de la CNM aurait dû être considéré.

***La Cour attire ainsi l'attention des pouvoirs publics concernant la primauté accordée à l'avis de non objection du Partenaire financier sur l'avis de la Commission Nationale des Marchés dans le cadre de projets financés en partie sur ressources propres internes et en partie sur financement extérieur.***

### II.3.3 Sur l'utilisation erronée de l'expression « appel d'offres infructueux »

Pour justifier le changement d'attributaire du marché, la décision n°168/2011/MinEau/UGPM, non datée, a été prise, déclarant infructueux l'Appel d'Offres pour le lot n°2 sur les travaux de construction de 400 blocs sanitaires dans la région de SAVA. Etant donné que le marché a été attribué, cet état de fait n'est pas cohérent avec les cas d'appel d'offres infructueux prévus à l'article 22 du Code selon lequel « la Personne Responsable des Marchés Publics, après avis de la Commission d'Appel d'Offres, peut déclarer un appel d'offres infructueux :

- lorsqu'aucune offre n'a été remise à l'expiration de la date limite de remise des offres ;
- lorsque l'examen des offres laisse apparaître qu'aucune d'entre elles n'est recevable ;
- lorsque, dans le cadre d'un appel d'offres restreint, une seule offre a été remise... »

En fait, il ne s'agit pas d'un appel d'offres infructueux étant donné que le marché a été attribué à l'entreprise JIANGXI.

Selon les réponses du Ministre concerné<sup>71</sup>, le Projet a notifié maintes fois l'attributaire du marché. Toutefois, celui-ci ne s'est jamais manifesté. « Le cas a été ainsi assimilé à un appel d'offres sans résultat. »

Au vu de ces réponses, il s'avère que le cas évoqué ne correspond à aucun des trois cas sus mentionnés. En réalité, il s'agit d'un cas de désistement, quoique tacite dont le traitement est prévu par le Code en son article 25-II alinéa 3 relatif aux marchés de gré à gré.

### II.3.4 Sur le paiement des dépenses au mépris de l'objection de la CNM

Pour le lot n°3, le marché initial consiste en la réalisation de 600 blocs sanitaires dans la région de SOFIA, d'un délai d'exécution de 18 mois, d'un montant de 6 799 671 540 Ariary TTC, dont l'attributaire GDIG a obtenu l'accord d'approbation de la CNM<sup>72</sup>. Mais suivant les recommandations de la BAD<sup>73</sup>, il a été procédé à la reprise de l'évaluation des offres pour le lot n°3 en réduisant de 20% le nombre de blocs sanitaires. Toutefois, la proposition d'attribution à la société GDIG a été maintenue. La Sous-commission Technique d'Evaluation a procédé à une troisième évaluation suivant les recommandations de la BAD<sup>74</sup>. Il ressort du rapport de réévaluation du 31 août 2010 que

<sup>70</sup>Lettre n°OWAS.2/LTR/2010/07/023/mb du 20 août 2010

<sup>71</sup> Cf. annexe I

<sup>72</sup>Suivant PV.0079/029/CNM-2010 du 3 mars 2010

<sup>73</sup> Suivant lettre n°OWAS.2/FAX/2010/04/007/mb du 19 mai 2010

<sup>74</sup> Par lettre n° OWAS.2/LTR/2010/07/023/mb du 20 août 2010



l'offre de GDIG est non conforme pour des raisons de manque d'expériences et le lot a été attribué à l'entreprise Anaël Etudes et Réalisations (AER).

Un projet d'avenant pour le lot n°3, pour la construction de 480 blocs sanitaires d'un montant TTC de 5.598.547.200 Ariary, d'un délai d'exécution de 18 mois, et dont l'attributaire est l'entreprise AER a obtenu une objection de la part de la CNM<sup>75</sup> due au changement de l'attributaire du marché. En tout état de cause, un ordre de service de reprise des prestations<sup>76</sup> a été notifié à l'entreprise AER. Ledit projet d'avenant n'a pas obtenu le visa du Contrôle Financier.<sup>77</sup>

En dépit de l'objection de la CNM et le refus de visa du Contrôle Financier, il a été procédé au paiement par le FAD (Fonds Africain de Développement) de l'attachement n°1 d'un montant de 969.151.287 Ariary en faveur de l'entreprise AER.

Pour la Cour, il s'agit d'un paiement de dépense au mépris de la procédure de passation de marché susceptible de traduction devant le CDBF en application de l'article 7 alinéa 1<sup>er</sup> de la loi n° 2004-006 du 26 juillet 2004 portant réorganisation et fonctionnement du CDBF selon lequel : « Est passible de la même sanction le fait par toute personne désignée ci-dessus d'avoir omis d'appliquer les prescriptions de la réglementation des marchés publics lorsque celles-ci doivent être appliquées à la dépense considérée[...] »

En réponse, le Ministre de l'Eau a fait savoir qu'« Etant donné que le contrat initial de l'entreprise AER a obtenu le visa du Délégué du Contrôle Financier<sup>78</sup>, le PAEAR a notifié l'Entreprise de l'exécution des prestations. Le paiement effectué à la clôture de ce marché correspondait aux prestations réalisées dans le cadre d'un contrat approuvé et signé par les parties contractantes et visé par le Contrôle financier, donc un contrat régulier. »

Au final, la Cour estime que même si les dépenses ont obtenu l'avis de non objection du bailleur ainsi que le visa du contrôle financier, elles ne sauraient être considérées comme régulières sans l'avis favorable de la CNM.

De plus, le décret portant organisation et fonctionnement de l'Autorité de Régulation des Marchés Publics prévoit qu'« au titre des activités de contrôle, la Commission Nationale des Marchés prend une décision sur tout projet de marché et tout projet d'avenant préalablement au visa du Contrôle Financier ».

***Il est recommandé à la PRMP de veiller au respect de la procédure de passation de marché en s'assurant de l'obtention de l'accord de la CNM.***

<sup>75</sup> Suivant PV.0166/0114/Av/CNM-12 du 20 avril 2012

<sup>76</sup> N°02-2012-Min Eau/SG/PAEAR/W.BS du 09 mai 2012

<sup>77</sup> Par Fait Retour n°DEL/CENT/CF/08/Min.Eau du 24 mai 2012.

<sup>78</sup> Visa n° 534 du 06 décembre 2010.



## II.4 Violation des règles en matière de marchés publics : cas de la formation en gestion des ressources humaines auprès du Ministère de la Fonction publique, du travail et des lois sociales, gestion 2010

Le contrôle de la Cour s'est porté sur les prestations de formations d'un montant total de 89 994 000 Ariary. Il s'agit de formations en « gestion des ressources humaines de l'Etat » dispensées principalement au niveau de quatre régions dont MENABE, ATSIMO ATSIANANANA, MELAKY, SOFIA. Les résultats du contrôle ont fait état de plusieurs irrégularités et anomalies.

### II.4.1 Sur le recours à l'Appel d'Offres Restreint en l'absence d'avis de la Commission Nationale des Marchés

Par décision, la PRMP a autorisé la passation de marché selon le mode d'appel d'offres restreint en évoquant l'article 21, paragraphe II, 2<sup>ème</sup>alinéa du Code selon lequel « il ne peut être procédé à un Appel d'Offres Restreint (AOR) que sur proposition de la PRMP et après avis de l'ARMP(...) ».

Pourtant, ladite décision de la PRMP n'a pas eu l'avis préalable de la CNM qui, selon l'article 31 du décret régissant l'organisation et le fonctionnement de l'Autorité de Régulation des Marchés Publics, est chargée de : « procéder à l'examen a priori et a posteriori, suivant les seuils de contrôle fixés par voie réglementaire, des propositions et décisions en attribution des marchés qui sont prises par les PRMP. A cet effet, elle émet un avis sur : (...) toute demande de procéder à un appel d'offres restreint proposée par la PRMP. »

***De ce qui précède, il est à rappeler à l'Autorité contractante que l'avis favorable de la CNM est impératif avant toute décision de procéder à un Appel d'Offres Restreint.***

### II.4.2 Sur la régularisation de la décision autorisant les formations et l'absence de visa du Contrôle financier

La décision<sup>79</sup> du 31 août 2010 autorisant les formations dans les quatre régions produite à la Cour, pièce exigée par le décret n° 2005-089 du 15 février 2005 fixant la nomenclature des pièces justificatives des dépenses publiques, n'a été établie qu'après réalisation des formations dans les trois premières régions concernées : région Atsimo Atsinanana, du 9 au 15 août 2010, région Melaky du 23 au 29 août 2010 et région Menabe du 26 juillet 2010 au 1<sup>er</sup> août 2010.

Cette décision aurait dû être élaborée avant d'entamer la procédure de passation du marché. Il est à rappeler qu'aux termes des dispositions de l'article 4 du Code explicitées par la note n° 218/2006-PM/SGG/CM du 31 octobre 2006, la régularisation est strictement interdite en matière de marché public.

Par ailleurs, ladite décision n'a pas obtenu le visa du Contrôle financier, ce qui va à l'encontre des dispositions réglementaires requérant la soumission de toute décision de formation au visa préalable du Contrôle Financier.

Le Ministre a répondu que les formations ont fait l'objet d'une décision préalable qui a obtenu le visa du Contrôle Financier. La décision n°158/2010-MFPTLS du 01 juillet 2010 assortie du visa du Contrôle Financier a été jointe à la lettre du Ministre.

<sup>79</sup> N°158/2010-MFPTLS du 31 août 2010



#### II.4.3 Sur une procédure de passation de marché conduite par une personne non habilitée

Le Directeur des Ressources Humaines, ordonnateur secondaire (ORDSEC) au sein du MFPTLS, a conduit la procédure de passation de marché contrôlé. En effet, il a émis la lettre d'invitation aux candidats sélectionnés<sup>80</sup> et a reçu les propositions techniques et financières.

Il est toutefois à rappeler que suivant l'article 4-I de l'arrêté portant application du mode de computation des seuils et fixant les seuils de passation des marchés publics et de contrôle des Commissions des Marchés du 18 juin 2008, ce n'est qu'en cas de procédure par voie d'affichage et de consultation de prix restreinte seulement que l'ORDSEC, après accord de la PRMP, peut conduire la procédure de la commande publique. Dans le cas d'espèce, s'agissant d'un appel d'offres restreint, la procédure doit être conduite par la PRMP en vertu de l'article 5 du Code.

Sur ce point, le Ministre de la Fonction Publique<sup>81</sup>, du Travail et des Lois Sociales<sup>82</sup> a répondu que la PRMP « a établi une décision autorisant la passation de marché sur le mode d'appel d'offres restreint, et indiquant aussi que le Directeur des Ressources Humaines de l'Etat et la Personne Responsable des Marchés Publics sont chargés chacun en ce qui le concerne de l'exécution de ladite décision. »

Toutefois, s'agissant d'un appel d'offres restreint, l'implication de l'ORDSEC, en la personne du Directeur des Ressources Humaines de l'Etat, dans la procédure de passation, n'est pas prévu par les textes en vigueur.

***La Cour attire l'attention de la PRMP et de l'ORDSEC sur le respect de la réglementation en vigueur notamment en ce qui concerne la répartition des compétences, dans la conduite des procédures de passation.***

#### II.4.4 Sur la non production de toute pièce attestant le respect de la procédure d'ouverture des plis, d'évaluation et de classement des offres

Il a été constaté que la procédure choisie pour la passation de la commande est l'Appel d'offres restreint (AOR). A cet effet, le Code précise en ses articles 18 et 21 que même en cas d'AOR, l'ouverture et l'examen des offres remises, ainsi que le choix de l'offre évaluée la moins disante, s'effectuent dans les conditions d'ouverture d'un Appel d'offres ouvert (AOO).

Cependant, lors du contrôle, aucune pièce n'a permis de prouver ni l'effectivité de l'ouverture des plis ni l'évaluation et le classement des offres. En effet, les dossiers de soumission des candidats autres que celui retenu, le procès-verbal d'ouverture des plis et la fiche de présence des candidats présents, le rapport d'évaluation des offres et le procès-verbal d'attribution du marché, la décision de nomination des membres de la CAO et leur fiche de présence n'ont pas été produits malgré la demande de renseignements<sup>83</sup>.

Le choix de l'attribution du marché au titulaire n'est pas ainsi justifié puisque les pièces relatives à l'évaluation et au classement des propositions ne sont pas disponibles, ce qui va à l'encontre des principes de transparence des procédures et d'égalité de traitement des candidats, lesquels exigent un choix de l'offre évaluée la moins disante ou de la proposition évaluée la plus avantageuse suivant l'article 4 du Code.

<sup>80</sup> Au vu de la proposition technique et financière du 12 juillet 2010 d'un candidat à qui une lettre d'invitation numéro 235 MFPTLS/SG/DGFOP/DRHE du 1<sup>er</sup> juillet 2010 a été envoyée.

<sup>81</sup> Cf. annexe II

<sup>82</sup> Par lettre n°97/2015/MFPTLS/SG/DEL du 4 septembre 2015

<sup>83</sup> N° 58/CS/M3/13 du 16 décembre 2013.



En conséquence, ce manquement aux principes du Code des Marchés Publics constituerait une faute de gestion au sens de l'article 7 de la loi sur le Conseil de Discipline Budgétaire et Financière, selon lequel « est passible de la même sanction le fait par toute personne (...) d'avoir omis d'appliquer des prescriptions de la réglementation des marchés publics lorsque celles-ci doivent être appliquées à la dépense considérée (...) ».

Dans sa réponse, le Ministre a joint la décision n°42-10/MFPTLS/PRMP du 1<sup>er</sup> juillet 2010 portant autorisation de passation de marché selon le mode d'Avis d'Appel d'Offres Restreint, l'Avis d'Appel d'Offres Restreint n°235-MFPTLS/SG/DGFOP du 1<sup>er</sup> juillet 2010 et le tableau comparatif des offres du 12 juillet 2010 attribuant l'offre à un candidat.

#### II.4.5 Sur la constitution du marché : élaboration de Convention sous forme de marché au lieu de Marché

Les contrats établis entre l'Autorité contractante et le Titulaire du marché sont constitués par des conventions sous-forme de marché<sup>84</sup> signés à la même date, le 23 juillet 2010. Or, la procédure par Appel d'Offres est celle choisie par la PRMP pour le cas d'espèce en application de l'article 3 de l'Arrêté n°13838/2008/MFB du 18 juin 2008 suscitée et tel qu'il a été prévu dans l'Avis Général de Passation de Marchés lancé le 14 juin 2010.

En conséquence, le contrat signé entre l'Autorité Contractante et le Titulaire aurait dû être un marché et non une convention sous forme de marché.

***Il est recommandé de veiller au respect des modalités de constitution des contrats de marché telles que définies par les articles 29, 30, 31 et 32 du Code. L'acte d'engagement et les cahiers des charges sont les documents qui devraient constituer le contrat et ils sont à présenter conformément aux modèles-types prévus<sup>85</sup> fixant les documents-types pour consultation et marchés publics de prestations intellectuelles.***

#### II.4.6 Sur les manquements manifestes à la procédure d'attribution

Aucune pièce relative à l'attribution du marché, à l'information des candidats non retenus et à la publication de l'avis d'attribution n'a été produite malgré la demande de renseignements du 16 décembre 2013.

Cependant, il est à souligner que le Code dispose en son article 27 que « dès qu'elle a fait son choix sur les candidatures ou sur les offres, la Personne Responsable des Marchés Publics avise tous les autres candidats du nom de l'attributaire et du rejet de leurs candidatures ou de leurs offres par lettre recommandée avec accusé de réception. », et en son article 55 que « la Personne Responsable des Marchés Publics envoie, pour publication dans un délai de trente jours à compter de la notification du marché, un avis d'attribution. Les mentions figurant dans cet avis sont précisées par un arrêté des Ministres chargés des Finances et du Budget<sup>86</sup>. Les avis d'attribution sont publiés dans les mêmes conditions que les avis de publicité. »

Ainsi, l'absence des pièces justifiant la mise en œuvre des dispositions précédentes constitue un vice de procédure. Le défaut d'information des candidats non retenus constitue un manquement

<sup>84</sup> Conventions n°09/2010/MFPTLS, n°09bis/2010/MFPTLS, n°09A/2010/MFPTLS, n°09B/2010/MFPTLS

<sup>85</sup> Prévus par l'arrêté N° 12 579/ 2007/MFB du 30 juillet 2007 modifiant l'arrêté N°14 502 / 06-MEFB

<sup>86</sup> Arrêté n° 11181 / 2006 / MEFB du 29 juin 2006



aux obligations de publicité, lequel permettrait aux candidats non retenus de procéder à un éventuel recours en attribution auprès des organes compétents en vertu de l'article 57 du Code.

Par ailleurs, elle constitue une faute de gestion aux termes de l'article 7 de la Loi sur le Conseil de Discipline Budgétaire et Financière selon lequel « est passible de la même sanction le fait (...) d'avoir (...) omis de procéder à une publicité régulière tant dans sa forme que dans sa durée, dans tous les cas où la publicité est réglementairement requise ».

***Aussi est-il recommandé de respecter les dispositions des articles 27 et 55 cités précédemment en matière d'attribution de marché, c'est-à-dire l'information des candidats non retenus et la publication dans le délai légal de l'avis d'attribution.***

## **II.5 Violation des règles en matière de marchés publics : cas de l'acquisition des 18 000 urnes transparentes avec compteurs et cadenas auprès du Ministère de l'Intérieur, gestion 2010**

Il s'agit d'un contrôle effectué auprès du ministère chargé de l'Intérieur (ex-Vice-Primature chargée de l'Intérieur) en 2010. Le contrôle porte sur la « fourniture et livraison de dix-huit-mille (18.000) urnes transparentes avec compteurs et cadenas », d'un montant de 16.499.988.000 Ariary. Les irrégularités et anomalies constatées portent sur les points suivants :

### II.5.1 Dilution d'attributions pour la préparation de l'appel d'offres et l'évaluation des offres

La décision n°01/07-MIRA/SG/PRMP du 09 février 2007 nommant le Chef de l'Unité de Gestion de Passation des Marchés (UGPM) demeure en vigueur lors de l'évaluation technique des offres. Ce dernier a donc été désigné à la fois membre de l'UGPM et de la Sous-Commission Technique d'Evaluation (SCTE). Ce qui constitue déjà une irrégularité, même si ce dernier n'a pas participé directement à l'évaluation des offres pour la fourniture des urnes transparentes, objet du contrôle.

En reprenant l'article 4 du décret n°2006-344 du 30 mai 2006 portant constitution, composition, attribution et fonctionnement de la Commission d'Appel d'Offres, « (...) les membres de la CAO sont désignés par la PRMP (...) Chaque candidat proposé par l'Unité de Gestion de la Passation des Marchés (...) ne doit pas appartenir à un service participant à l'élaboration ou à l'approbation ou au contrôle des Dossiers d'Appel d'Offres de l'Autorité Contractante considérée. »

Pourtant, les attributions des membres de la SCTE consistent en une évaluation des offres techniques, en application de tous les critères prévus dans le DAO.

***En conséquence, la Cour estime qu'il serait préférable de mettre en place une SCTE de manière ponctuelle, selon les caractéristiques des commandes publiques. Par ailleurs, les personnes ayant contribué d'une manière ou d'une autre à l'élaboration et à la préparation de l'appel d'offres ne doivent pas participer aux travaux d'évaluation des offres, que ce soit au niveau de la CAO qu'à celui de la SCTE.***

### II.5.2 Sur l'évaluation financière et le classement des offres effectués par la SCTE

Selon un rapport d'évaluation des offres signé par les membres de la SCTE, cette dernière a effectué l'examen de la conformité des offres, la correction des erreurs, l'évaluation et la comparaison des offres financières, la vérification de la qualification et le classement des offres substantiellement conformes. Or, la SCTE n'aurait pas dû effectuer l'évaluation des offres



financières, et encore moins le classement des offres retenues, puisque cette tâche appartient à la CAO aux termes de l'article 7 du décret sur la CAO.

Ainsi, la procédure d'évaluation des offres n'a pas été respectée, ce qui nuit à l'objectivité de l'opération. En effet, la décision de la SCTE lors de l'évaluation financière pourrait être influencée par les résultats de l'évaluation technique, étant donné que les deux opérations ont été effectuées par une même entité au lieu de deux distinctes. De ce fait, les principes d'égalité de traitement des candidats et de transparence des procédures préconisés par le Code ne sont pas respectés.

***Dès lors, la Cour estime que les attributions des différents organes de la commande publique notamment celles de la CAO et de la SCTE, doivent être impérativement respectées afin d'éviter tout vice de procédure, et pour le respect des principes d'égalité de traitement des candidats et de transparence.***

### II.5.3 Sur le non-respect du délai de dix jours entre la notification des offres non retenues et la signature du marché.

Le marché a été signé le 23 mars 2010 et le PV d'attribution est intervenu également à la même date.

Pourtant, l'article 27 du Code, sur l'information des candidats non retenus stipule que « Dès qu'elle a fait son choix sur les candidatures ou sur les offres, la Personne Responsable des Marchés Publics avise tous les autres candidats du nom de l'attributaire et du rejet de leurs candidatures ou de leurs offres par lettre recommandée avec accusé de réception. Un délai d'au moins dix (10) jours francs doit être respecté entre la date à laquelle la décision est portée à la connaissance des candidats dont l'offre n'a pas été retenue et la date de signature du marché. »

Ainsi, le délai de dix jours mentionné dans le Code n'est pas respecté, vu que l'attribution et l'information des candidats non retenus ainsi que la signature du marché ont été effectuées à la même date, c'est à dire le 23 mars 2010.

De surcroît, ce délai constitue le délai de recours pour des candidats se sentant éventuellement lésés par la procédure, ce qui nuit aux principes de l'égalité de traitement des candidats et de la transparence. En effet, elle annule toute possibilité de recours éventuels des candidats non retenus.

***En conséquence, la Cour estime que le respect du délai de 10 jours francs entre la notification des candidats et la signature du contrat est primordial.***

### II.5.4 Exécution de la prestation avant notification

Les urnes ont été livrées à la même date que l'avenant, soit le 20 avril 2010. Pourtant, l'article 39 du Code dispose qu'« un avenant fixant le prix définitif du marché doit intervenir au plus tard avant l'expiration des deux tiers de la durée d'exécution du marché. »

Il importe ainsi de noter que le titulaire n'est censé importer les urnes qu'une fois notifié de l'ordre de service de commencer les prestations, puisque l'article 28 du Code concernant la notification du marché stipule que « les marchés, après accomplissement des formalités d'enregistrement, doivent être notifiés avant tout commencement d'exécution (...). Le marché prend effet à cette date. »

De fait, il peut être conclu qu'il y a eu exécution de prestation avant notification du marché.



La mise en concurrence n'a donc été qu'une formalité puisque d'après les réponses de la PRMP, « tous les matériels sont déjà embarqués à la douane à la date de notification du marché initial ».

**De tout ce qui précède, la Cour confirme que l'exécution des prestations avant la notification des marchés est illégale.**

## II.6 Violation des règles en matière de marchés publics : cas de l'acquisition de voiture 4x4 par le Ministère du Commerce, gestion 2011

En 2011, le Ministère du Commerce, notamment son Cabinet, a entamé des procédures de commande publique en vue de l'acquisition d'un véhicule 4X4, devant servir de voiture de représentation du Ministre en fonction, d'un montant de 176 000 000 Ariary.

Par ailleurs, conformément à la note de présentation du 22 novembre 2011, signée par le Directeur des Affaires Administratives et Financières (DAAF), cette commande intervient à l'heure où « le parc véhicule du ministère est vétuste », du fait de la « non acquisition de matériels roulants depuis une dizaine d'années ». Ainsi, « face aux obligations et tâches qui lui sont assignées, le Ministère du Commerce a prévu un crédit au niveau du Cabinet pour un achat de véhicule, d'autant plus que le Premier Responsable, en la personne du Ministre, ne dispose pas de voiture de représentation ».

Les résultats du contrôle sont énoncés ci-après :

### II.6.1 Sur l'illégalité du décret de virement de crédits

#### II.6.1.1 Virements de crédits de 15% à l'intérieur d'un programme, excédant le taux de 10% des montants totaux

Par décret n°2011-576 du 6 octobre 2011, portant modification entre grandes rubriques et virement de crédits inscrits au budget d'exécution 2011 du Ministère du Commerce, des virements de crédits d'un montant de 2 181 334 000 Ariary ont été prélevés sur le programme « 037 - Administration et Coordination ». L'analyse de ce processus en amont est capitale dans la mesure où celui-ci fait partie intégrante du marché sous revue. En effet, l'existence de crédits suffisants constitue une condition sine qua non à la réalisation dudit achat de véhicule. Ces modifications sont résumées dans le tableau ci-après :

**TABLEAU N°18 : MOUVEMENTS DE CREDITS AU SEIN DU MINISTERE CHARGE DU COMMERCE EN 2011**

En Ariary

MISSION : 360 – COMMERCE					
PROGRAMME : 037 – ADMINISTRATION ET COORDINATION					
SOA	DESIGNATION	CREDITS DEFINITIFS	MODIFICATION		NOUVEAUX CREDITS
			EN PLUS	EN MOINS	
00-36-0-000-00000	Cabinet	852 000 000	400 000 000		1 252 000 000
...	...				
00-36-0-110-00000		5 808 724 000	129 900 000	2 181 334 000	3 757 290 000
....	...	...	...		...
<b>TOTAL DES MODIFICATIONS PROGRAMME 037</b>			<b>1 756 334 000</b>	<b>2 181 334 000</b>	



MISSION : 360 – COMMERCE					
PROGRAMME : 606 – COMMERCE					
00-36-0-200-00000		90 000 000	65 000 000		155 000 000
...	...	...	...		...
<b>TOTAL DES MODIFICATIONS PROGRAMME 606</b>			<b>425 000 000</b>	<b>-</b>	
<b>TOTAL GENERAL</b>			<b>2 181 334 000</b>	<b>2 181 334 000</b>	

*Source : Décret n° 2011-576 du 6 octobre 2011 portant modification entre grandes rubriques et virement de crédits inscrits au budget d'exécution 2011 du Ministère du Commerce*

De facto, l'ensemble des virements d'un montant de 2 181 334 000 Ariary prélevés sur le programme « Administration et Coordination » représente plus de 15% des crédits totaux du programme dont le montant s'élève à 14 120 623 000 Ariary pour l'exercice sous revue.

Pourtant, suivant les dispositions de l'article 19 de la Loi organique sur les lois de finances, « des virements de crédits peuvent modifier la répartition des crédits entre programmes d'un même ministère. Le montant cumulé, au cours d'une même année, des crédits ayant fait l'objet de virements ne peut excéder le taux de 10% des crédits (...). Au-delà de ce taux de 10%, toute dotation complémentaire doit faire l'objet d'une loi de finances rectificative ».

#### II.6.1.2 Virements de crédits au mépris du principe des grandes rubriques

Les virements précités ont été réalisés au mépris du principe des grandes rubriques. En effet, une ponction sur la rubrique « Transfert », notamment le crédit du compte 6541 « Contribution internationale », a été opérée dans le but de renflouer la rubrique « Biens et Services », comme le montre le tableau ci-après :

**TABLEAU N°19 : VIREMENTS DE CREDITS ENTRE GRANDES RUBRIQUES AU SEIN DU MINISTERE CHARGE DU COMMERCE EN 2011**

RUBRIQUE	PREVISIONS	MODIFICATION		En Ariary
		EN PLUS	EN MOINS	NOUVEAUX CREDITS
Fonctionnement hors solde	10 446 214 000			10 446 214 000
Indemnités	613 820 000			613 820 000
Transferts dont :	5 573 000 000			3 850 100 000
Contribution internationale	4 290 010 000		2 181 334 000	2 108 676 000
Subventions aux organismes rattachés	1 212 690 000	456 434 000		1 669 124 000
Remboursement des frais médicaux	70 300 000	2 000 000		72 300 000
Biens et Services	4 259 394 000	1 722 900 000		5 982 294 000
<b>TOTAL</b>		<b>2 181 334 000</b>	<b>2 181 334 000</b>	

*Source : Lettre n°285-11/MINCOM/SG/DAAF*

Cette opération exacerbe une fois de plus le caractère illégal du décret n°2011-576 précité, dans la mesure où l'instruction générale n°001-MEFB/SG/DGDP/DB du 16 mars 2005 sur l'exécution du budget des organismes publics précise qu' « aucun mouvement de crédit ne peut être effectué entre (i) les 7 catégories de dépenses (ii) les grandes rubriques : indemnités, biens et services et transferts ».



D'après, les réponses du DAAF à la demande de renseignements<sup>87</sup>, « nous avons des actions urgentes et stratégiques à l'époque, entre autres, soutenir le marché des produits de première nécessité, lancer l'opération « Vary Mora », pendant la période de soudure, assurer l'organisation de la 7<sup>e</sup> édition du Forum Economique des îles de l'Océan Indien sous l'égide du Ministère du Commerce, de la Fédération des Chambres de Commerce et de l'Industrie de Madagascar et de l'Union des Chambres de Commerce et de l'Industrie de l'Océan Indien. De tout ce qui précède, le ministère a procédé à l'établissement du décret n°2011-576 en date du 20 septembre 2011 portant modification entre grandes rubriques et virement de crédits inscrits au budget d'exécution 2011. Ledit décret a été soumis au Ministère des Finances et du Budget pour vérification préalable sur le respect du contenu des textes et ce dernier a préparé d'une part, la note de présentation et le bordereau d'envoi de tous les dossiers y afférents à soumettre au Conseil du Gouvernement et d'autre part, a informé préalablement les Commissions chargées des Finances issues des pouvoirs législatifs. »

Force est de constater que les responsables du ministère semblent faire une opposition injustifiée entre efficacité et droit. Ainsi, sachant sciemment que le décret suscité est entaché d'irrégularités et entre en transgression évidente avec la Législation financière qu'est la LOLF, le caractère urgent et inévitable de la politique permettrait de déroger aux principes du droit budgétaire. Les actions urgentes et stratégiques de soutenir le marché des produits de première nécessité, de lancer l'opération « Vary Mora » etc. n'auraient pas été possibles dans le strict respect des règles budgétaires qui veut que des modifications de telle ampleur sur les prévisions initiales devraient attendre une loi de finances rectificative.

***Ainsi, il est recommandé à l'avenir, aux responsables du ministère de se conformer aux lois et règlements en vigueur en matière de virements de crédits, notamment en ce qui concerne le respect du taux réglementaire de 10% et celui des grandes rubriques.***

## II.6.2 Sur la procédure d'acquisition de véhicule effectuée en l'absence d'un appel à concurrence

Les procédures relatives à l'acquisition de véhicule 4X4 au bénéfice du Cabinet du Ministre ont été conduites par simple bon de commande, en l'absence de tout appel à concurrence. Ainsi, la commande<sup>88</sup> pour un véhicule de marque Toyota Land Cruiser Prado VX d'un montant de 176 000 000,00 Ariary a été adressée directement au concessionnaire « TOYOTA RASSETA », ignorant ainsi d'autres concessionnaires qui pourraient proposer la même catégorie de véhicule.

Pourtant, les dispositions de l'article 4 du Code stipulent que « quel que soit leur montant, les marchés publics respectent les principes de liberté d'accès à la commande publique, d'égalité de traitement des candidats et de transparence des procédures. Ces principes permettent d'assurer l'efficacité de la commande publique et la bonne utilisation des deniers publics. Ils exigent une définition préalable des besoins de l'acheteur public, une planification rigoureuse des opérations de mise à la concurrence, le respect des obligations de publicité et de mise en concurrence et le choix de l'offre évaluée la moins disante ou de la proposition évaluée la plus avantageuse ».

Par ailleurs, les termes de l'article 3 de l'arrêté portant application du mode de computation des seuils et fixant les seuils de passation des marchés publics et de contrôle des Commissions des Marchés stipulent que le seuil de passation des marchés pour le marché des fournitures est fixé à 80 millions d'Ariary.

<sup>87</sup> N°257-CS/COMPTE/M1/MP du 12 décembre 2013

<sup>88</sup> Suivant Bon de commande n°0868288/E2



Enfin, conformément aux dispositions de l'article 7 de la loi sur le Conseil de Discipline Budgétaire et Financière, « est passible de la même sanction (...) le fait (...) d'avoir omis d'appliquer les prescriptions de la réglementation des marchés publics lorsque celles-ci doivent être appliquées à la dépense concernée ; omis d'organiser la concurrence et de procéder à une publicité régulière tant dans sa forme que dans sa durée, dans tous les cas où la concurrence et la publicité sont réglementairement requises (...). »

Il est nécessaire de préciser que la demande d'engagement financier relative à cet achat a fait l'objet de deux rejets successifs<sup>89</sup> émanant du Contrôle Financier. Ce dernier a motivé ses décisions en rappelant clairement que « l'achat de véhicule doit suivre la procédure normale d'appel d'offres ouvert ».

En réponse à la demande de renseignements<sup>90</sup>, la PRMP et l'ordonnateur secondaire, reconnaissent conjointement que « *pour tout achat de véhicule, un accord préalable de Monsieur Le Premier Ministre, Chef du Gouvernement doit être requis. De plus, l'achat d'un véhicule doit aussi suivre la procédure normale d'appel d'offres ouvert dont un avis général de passation de marché, l'établissement et la soumission de cahier de charges à l'examen de la Commission Nationale des Marchés (CNM), un avis spécifique publié dans un journal de grande diffusion (3 fois), un dépouillement des offres et soumission d'un projet de marché à la décision de la CNM et un avis d'attribution de marché. Or, l'ordre tant insisté par l'instance supérieure à l'époque nous a amené à engager cette somme bien que cet acte, nous le savons pertinemment n'aboutira dès le départ à rien. Ainsi, ces dossiers de rejet s'avèrent bien utiles pour nous servir de preuves irréfutables et adéquates pour rendre compte aux instances supérieures que l'achat de véhicule nécessite une démarche légale. En fin de compte, ladite somme n'a pas été touchée et que l'acquisition du véhicule Toyota 4X4 Land Cruiser Prado VX n'a pas été exécutée.* »

D'emblée, il est constaté une prise de conscience de la PRMP et de l'ordonnateur secondaire sur la gravité de ces irrégularités. Néanmoins, le fait qu'ils avouent leur impuissance et leur résignation face à des intérêts jugés supérieurs révèle que l'efficacité du système des marchés publics au sein du ministère laisse encore à désirer.

***En conséquence, il est recommandé à l'avenir, aux responsables du ministère de veiller scrupuleusement à l'application du Code, notamment en matière de respect des procédures de mise en concurrence.***

---

<sup>89</sup>N°205-DEL.CF/MC du 22 novembre 2011 et n°233-DEL.CF/MC

<sup>90</sup>N°255-CS/COMPTE/M1/MP du 2 décembre 2013



## **II.7 Violation des règles en matière de marchés publics : cas des travaux d'entretien routier par le Ministère des Travaux Publics et de la Météorologie par le biais de la Direction régionale des travaux publics de Betsiboka, gestion 2011**

Le Ministère des Travaux Publics et de la Météorologie (MTPM), par le biais de sa Direction Régionale de Betsiboka a procédé aux travaux suivants :

- le traitement des points critiques de la RN33a entre PK00+000 et PK50+000 –Lot n°03-M suivant avenant n°01 de la convention n°03-DIRTPM/M.11 ;
- le prolongement d'un radier 20ml sur la RN33a au PK65+100 sis à Ambatomainty - Lot n°04-M suivant avenant n°01 de la convention n°04-DIRTPM/M.11.

Pour effectuer ces travaux, la Direction Inter Régionale des Travaux Publics et de la Météorologie de Mahajanga a passé les conventions citées ci-haut avec les titulaires.

Concernant le lot n°3, deux mandats<sup>91</sup> ont été émis pour un montant total d'Ar 45.346.747,20 dont Ar 44.213.078,60 au nom de l'Entreprise Volatiana , titulaire du marché et Ar 1.133.668,60 au nom du Trésorier Général de Maevatanana.

Pour le lot n°4, deux mandats ont également été émis pour un montant total de 46.810.368,00 Ariary dont Ar 45.640.108,80 au nom de l'Entreprise MARRIO, titulaire du marché, et Ar 1.170.259,20 au nom du Trésorier Général de Maevatanana.

Il a été constaté que l'intégralité du montant total de chacune de ces conventions aurait dû être réglée auprès des titulaires, et non déduite du montant des 50% de la garantie de bonne exécution. Ainsi, la garantie de bonne exécution aurait dû être versée à 100% au préalable c'est-à-dire au commencement des travaux sous forme de garantie bancaire, ou caution personnelle, ou chèque de banque, ce qui n'a pas été le cas.

Selon l'article 31 du Code, « Les cahiers des charges déterminent les conditions dans lesquelles ces marchés sont exécutés. Ils comprennent des documents généraux et des documents particuliers. [...] Le Cahier des Prescriptions Spéciales (CPS), qui constitue les documents particuliers, fixe les clauses propres à chaque marché et comporte obligatoirement l'indication des articles des Cahiers des Clauses Administratives Générales (CCAG) et des Prescriptions communes auxquels il est éventuellement dérogé».

En outre, l'article 4 du CCAG, intitulé « Garanties et assurances » dispose que « l'Entrepreneur est tenu de fournir une garantie de bonne exécution lorsque la période d'exécution du Marché dépasse six mois. La garantie est donnée sous la forme d'un cautionnement ou d'une garantie bancaire à première demande. Le Cahier des Clauses Administratives Particulières (CCAP) prévoit si une garantie de bonne exécution est requise même lorsque la durée de réalisation n'excède pas six mois et fixe dans tous les cas son montant qui ne peut dépasser cinq pour cent (5%) du montant initial du Marché. (...) L'absence de constitution ou, s'il y a lieu, d'augmentation ou de reconstitution, dans les délais contractuels de la garantie de bonne exécution, fait obstacle à la mise en œuvre de la procédure de règlement des sommes dues à l'Entrepreneur, à moins que celui-ci ne s'engage à affecter ces sommes à la régularisation de la garantie de bonne exécution. ».

Ainsi, les CCAP de ces conventions de travaux ont prévu une garantie de bonne exécution et ont précisé en leur article 9 intitulé « Cautionnement, garantie bancaire d'exécution » que

<sup>91</sup> MAN201101309091 du 26 décembre 2011 et MAN201101309102 du 26 décembre 2011



« le montant de la garantie de bonne exécution, exprimée en pourcentage du prix de la convention conformément à l'article 4 du CCAG, est de cinq pour cent (5%) du prix de la convention. La garantie de bonne exécution est libérée de 50% dans les trente (30) jours de la délivrance du certificat de réception provisoire, le solde étant libéré dans les 30 (trente) jours de la délivrance du certificat de réception définitive.», et en leur article 13 intitulé « Délai de garantie » que « cette garantie demeure valable pendant douze (12) mois après réception des travaux».

En réponse à la demande de renseignements<sup>92</sup>, le comptable a soutenu qu'« en vertu de l'article 43 du Code, il est bien stipulé que le titulaire de marché est tenu de fournir une garantie de bonne exécution lorsque la période d'exécution du marché dépasse six mois. Dans le présent cas, la durée d'exécution des travaux n'excède pas ce délai. Ainsi, cette garantie est à titre facultatif bien qu'elle soit mentionnée dans la convention».<sup>93</sup>

Cette explication n'est pas du tout fondée puisque d'une part le CCAG prévoit la possibilité d'exiger cette garantie même si la durée de réalisation n'excède pas six mois et les CCAP propres à chacune de ces conventions ont prévu en leur article 9 l'exigence de cette garantie de bonne exécution. D'autre part, le Trésorier a procédé, par écriture d'ordre, à la retenue des 50% de ces garanties de bonne exécution qui devra être libéré dans les 30 (trente) jours de la délivrance du certificat de réception définitive.

**Ainsi, la Cour recommande à l'Autorité contractante de se conformer aux dispositions du CCAG et du CCAP notamment en matière de garantie de bonne exécution des travaux.**

**En définitive, force est de constater que les faits reprochés aux ministères contrôlés ont mis en lumière non seulement les difficultés d'adaptation par rapport aux principes imposés par l'orthodoxie budgétaire et financière mais également les défaillances généralisées d'un système où le droit est souvent considéré comme contre-productif. La Cour précise alors que les principes du droit financier sont édictés dans le seul but de promouvoir la bonne gouvernance et l'état de droit.**

**Enfin, la Cour tient à souligner que, mis à part les observations soulevées, d'autres défaillances apparaissent d'une manière généralisée dans la gestion des Marchés publics au niveau des ministères. Il s'agit notamment :**

- **de l'absence de détermination préalable des besoins ;**
- **de l'absence de Calendrier Annuel de Passation des Marchés ;**
- **du défaut de fiabilité du système d'archivage ;**
- **de l'effectif non conforme des membres de l'UGPM et de la CAO ;**
- **de l'absence d'engagement par écrit des intervenants ;**
- **du changement des membres de la CAO en cours de procédure.**

<sup>92</sup>Lettre n°179-CS/COMPTE/DR MAEVA/M1 du 23 août 2013

<sup>93</sup>Lettre n°804/2012-MEFB/SG/DGT/DCP/TG.14/10 du 4 décembre 2013



### III. LA DETTE PUBLIQUE

La dette publique ne doit pas être considérée comme une preuve de mauvaise gouvernance. Elle constitue au contraire un précieux outil de développement économique. En effet, l'Etat est appelé à obtenir à faible coût et à long terme les fonds nécessaires aux besoins du développement du pays, l'objectif étant de pouvoir les rembourser après en avoir tiré tous les résultats économiques escomptés. De cette façon, le poids du service de la dette que les générations futures auront à supporter ne deviendra plus un nouveau blocage de leur développement. Ainsi, une dette publique viable à long terme joue un rôle positif pour le pays.

Toutefois, il peut arriver qu'un Etat s'endette pour payer le service des dettes antérieures. Ainsi, l'emprunt expose potentiellement un pays à des risques importants, étant donné les enjeux financiers parfois considérables concernés. C'est pourquoi, la dette publique constitue un domaine à contrôler. Le contrôle de la dette publique s'inscrit dans la logique d'aider les décideurs à évaluer les avantages et les risques associés à telle ou telle politique d'endettement. Le contrôle est ainsi conçu dans une optique d'amélioration de la gestion de la dette publique, entre autres, de l'étude de la régularité, de l'efficacité et de l'efficience des activités des gestionnaires de la dette.

La dette publique étant l'ensemble des engagements représentés par un instrument financier, pris par l'Etat, dont l'une des caractéristiques fondamentales est l'existence d'une relation contractuelle créancier/débiteur, elle recouvre aussi bien les emprunts à long terme que les bons de Trésor ou toutes formes d'emprunts à court terme. En clair la dette publique englobe tant les emprunts extérieurs que ceux intérieurs, sans omettre la dette implicite.

Des questions se posent : comment un emprunt peut-il générer une croissance économique tout en permettant une distribution équitable du fardeau de la dette entre les générations de contribuables actuelles et futures ? Au stade actuel des référentiels juridiques et réglementaires, les activités d'emprunt respectent-elles des procédures claires et transparentes ? Dans un contexte d'exigence croissante en matière de sincérité et d'exhaustivité des informations, l'administration dispose-t-elle de la connaissance de la situation financière d'endettement et, partant, quelle est la qualité et la pertinence des informations fournies en temps opportun aux entités publiques, aux organes de contrôle et au public, sur l'endettement ?...Tant de questions auxquelles quelques missions d'audit de l'Institution Supérieure de Contrôle qu'est la Cour des Comptes ne suffiraient à répondre. Deux thèmes ont été traités dans le cadre de l'audit de la gestion de la dette publique, à savoir :

- les activités d'emprunts de l'Etat malagasy de 2006 à 2008 ;
- les rétrocessions.

#### III.1 Les activités d'emprunts de l'Etat malagasy de 2006 à 2008

Un contrôle de conformité des activités d'emprunts de l'Etat malagasy a été effectué par la Cour pour une période allant de 2006 à 2008. Ces activités comprennent les phases de négociation, de signature et de mise en vigueur du contrat d'emprunt.

Le tableau ci-après présente la statistique de la dette extérieure de Madagascar par rapport au Produit Intérieur Brut (PIB) de 2005 à 2007 :



**TABLEAU N°20 : EVOLUTION DE LA DETTE EXTERIEURE PAR RAPPORT AU PIB**

ANNEE	2005	2006	2007
Taux de croissance réelle du PIB (%)	4,6	5,0	6,3
Taux de croissance réelle du PIB par habitant (%)	1,8	2,2	3,5
Recettes totales et dons (% du PIB)	16,7	59,1	15,8
Dépenses totales et prêts nets (% du PIB)	21,3	21,4	19,3
Déficit (-) / Excédent global (+) (% du PIB)	-4,7	37,7	-3,5
Dettes extérieures totales (% du PIB)	72,9	32,3	28,5

Source : Livre de poche des statistiques de la BAD volume X

Les données au titre de l'année 2008 ne sont pas disponibles dans la source.

Il apparaît à travers le tableau ci-dessus que le taux de la dette extérieure par rapport au PIB a diminué de 2005 à 2007, allant de 72,9% à 28,5%.

Il est nécessaire, avant de présenter les résultats du contrôle proprement dit, de broser dans un tableau les attributions ainsi que l'identification des unités intervenant dans la gestion de la dette publique :

**TABLEAU N°21 : UNITES INTERVENANT DANS LA GESTION DE LA DETTE PUBLIQUE**

ORGANES D'ADMINISTRATION	ATTRIBUTIONS	
	DETTES INTERIEURES	DETTE EXTERIEURES
GOUVERNEMENT	Politique nationale de développement	Politique nationale de développement
MFB : DE, DDP, ACCTDP, SSEE, SGDP <sup>94</sup>		Etudes-inscription dans la loi des finances-négociations avec le Bailleurs de fonds-enregistrement
MFB : DGT, DE, DCP, ACCTDP	Etudes-émission de titres-enregistrement	Etudes de faisabilité d'un projet de développement
BANQUE CENTRALE DE MADAGASCAR	Organisation des adjudications-tenu des comptes de la dette	Enregistrement-tenu des bases des données Enregistrement : - Tenu des bases de données (Gestion des arriérés de paiement - SYGADE - Access) - Production des statistiques de base et des statistiques élaborés - Réconciliation des données de l'OGT - Règlement de la dette de l'Etat - Suivi particulier des comptes de don et de dette du Trésor.

Source : MFB

<sup>94</sup> DE : Direction des Etudes, DDP : Direction de la Dette Publique, ACCTDP : Agent Comptable Central du Trésor et de la Dette Publique, SSEE : Service de Suivi des Emprunts Extérieurs, SGDP : Service de Gestion de la Dette Publique, DGT : Direction Générale du Trésor, DCP : Direction de la Comptabilité Publique.



Le contrôle de la dette publique englobe un certain nombre de domaines à savoir le cadre juridique, l'organisation de la gestion, les systèmes d'information, l'évaluation et les prévisions de la dette, la structure et la stratégie d'emprunt, le service de la dette, etc. Il aurait été prétentieux voire maladroit de tout contrôler en une seule fois. Aussi, le choix s'est-il porté aux activités d'emprunt de l'Etat malgache c'est-à-dire les activités déclenchant tout le processus.

### III.2 Evaluation de la procédure de la dette intérieure

#### III.2.1 Les forces

Les points forts ci-après méritent d'être soulignés dans la procédure d'emprunt intérieur à savoir des efforts palpables d'instaurer une régularité dans les procédures, une meilleure sécurisation des procédures d'adjudication du Bon de Trésor par Adjudication (BTA) et un effort de vulgarisation du marché du BTA.

#### III.2.2 Les faiblesses

##### III.2.2.1 Insuffisances du manuel de procédures

La formalisation des procédures par l'établissement d'un manuel imprimé ou numérique reste l'un des moyens les plus fiables pour assurer la continuité des activités d'un service. Par ailleurs, un manuel de procédures permettrait à un service ou entité de contrôle interne ou externe, de procéder à l'évaluation d'une structure tant en matière de performance que de régularité et de proposer, de surcroît, des améliorations idoines.

Certes, l'existence de manuel de procédures pour les activités d'emprunt intérieur a été confirmée par le Ministre des Finances et du Budget dans sa réponse au présent rapport selon laquelle « la mise en place du marché des BTA par le décret n° 98-896 du 21 octobre 1998 a fait l'objet d'un manuel de procédures établi en 2008 ». Toutefois, ledit manuel de procédures ne retrace que les grandes lignes relatives à l'émission de Bons de Trésor. Ni les exigences et conditionnalités entourant l'accès au marché de BTA ni les procédures de leur mise en place n'y sont bien définies. Par ailleurs, les directions et services qui y participent n'y sont pas clairement identifiés. Normalement, ce manuel devrait s'adresser tant aux souscripteurs qu'aux contrôleurs.

En Juillet 2014, dans le cadre de l'établissement d'un deuxième rapport sur la dette publique, il a été constaté qu'un manuel de procédures est en cours d'étude au niveau du Service de la Gestion de la Dette Intérieure de la Direction de la Dette Publique. *Cependant, la finalisation dudit manuel attendra la nouvelle organisation du Ministère des Finances et du Budget, concrétisée par la « Reform Plan » en 2015, selon le Chef de ce service.*

***De tout ce qui précède, la Cour a recommandé la validation du manuel déjà existant sinon l'élaboration d'un nouveau manuel retraçant les procédures dans les activités d'emprunt de l'Etat associant chaque activité à une direction, un service donné tout en spécifiant les rapports et documents nécessaires en amont et en aval de l'activité en question.***

##### III.2.2.2 Comptabilisation du BTA : absence d'image fidèle en tant que dette publique

Aucune écriture dans l'inscription des BTA dans la comptabilité de l'Etat ne montre que les BTA sont des dettes de l'Etat. En effet, les entités concernées les considèrent comme un simple instrument de trésorerie. Les comptes utilisés pour l'enregistrement des BTA sont des comptes



financiers au lieu de comptes de dettes. Or, d'après le Décret n°2005-210 du 26 avril 2005 portant approbation du Plan Comptable des Opérations Publiques (PCOP) et l'arrêté n° 6459/2005 du 08 juin 2005 portant guide d'application du PCOP 2006, « (...) la notion d'emprunt recouvre aussi bien les emprunts à long terme que les bons de Trésor ou toutes autres formes d'emprunts à court terme ». Il est à noter que le BTA est classé en tant que dette publique intérieure en France<sup>95</sup>.

La Cour recommande en 2011, de bien définir la dette publique intérieure pour la démarquer de son rôle d'instrument de trésorerie.

Dans sa réponse au rapport public provisoire 2014, le Ministre des Finances et du Budget maintient que « *les BTA sont assimilés à des instruments de trésorerie dans le Plan Comptable des Opérations Publiques* ».

Quoiqu'il en soit, les BTA dont l'échéance varie de 4 semaines à 52 semaines, sont des emprunts.

### **III.3 Evaluation de la procédure de la dette extérieure**

#### **III.3.1 Les forces**

La procédure de la dette extérieure présente également des points forts, notamment un effort visible de régularisation des procédures, une adaptation de la procédure aux enjeux réels, le respect des autorisations des lois de finances et la contraction de dettes concessionnelles.

#### **III.3.2 Les faiblesses**

##### **III.3.2.1 Insuffisance du cadre juridique sur la gestion de la dette publique**

Les conditions d'utilisation des fonds ainsi que la gestion des emprunts de l'Etat sont, généralement, régies par les conventions de prêts signées entre l'Etat malagasy et le Partenaire financier. Ainsi, ce sont ces conventions qui fixent les procédures et les différentes modalités appliquées dans la gestion de la dette telles que l'ouverture des comptes spéciaux au niveau des banques primaires, la nomination des régisseurs et les modalités de décaissement. En outre, les clauses prévues et appliquées dans ces conventions ne sont pas toutes uniformes, entre autres, en ce qui concerne les conditions de mise en vigueur, ce qui pose un problème pour le contrôle. Ces conventions sont-elles élaborées au profit du Bailleurs de fonds, au détriment de l'Etat malagasy, ou dans les intérêts mutuels des deux parties? Il est toutefois à rappeler que les emprunts constituent des fonds à rembourser sur des deniers publics.

Ainsi, la Cour a recommandé l'élaboration d'un projet de loi sur la dette publique, laquelle loi définira la dette publique et les intervenants, fixera les règles applicables en matière de politique d'endettement public et de gestion de la dette publique notamment l'élaboration, l'objectif, le principe, la coordination et le suivi de la politique d'endettement. Il faut ajouter également le processus et les procédures d'emprunt et de garanties publiques ainsi que leur contrôle, les conditions et les modalités de délégation de pouvoirs de signature des contrats et de celles du mémorandum juridique.

Sur ce point, aucune observation n'a été reçue de la part des entités auditées.

---

<sup>95</sup>Suivant bulletin officiel de la comptabilité publique française



Toutefois, pour servir de cadre juridique à toutes les opérations liées à la dette publique, la loi n° 2014-012 du 06 août 2014 régissant la dette publique et la dette garantie par le gouvernement central a été votée et promulguée.

Le Ministre des Finances et du Budget a précisé que « *les divers textes d'application sont en cours d'élaboration.* »

### **III.3.2.2 Absence de manuel de procédures**

A la fin des instructions effectuées par les auditeurs de la Cour en octobre 2010, il a été constaté qu'aucun manuel de procédures n'est utilisé au sein des entités de gestion de la dette extérieure. L'absence de manuel de procédures validé pour des activités aussi importantes que la gestion de la dette extérieure ne peut que constituer une faille pour le système financier d'un pays.

La Cour a recommandé l'élaboration d'un manuel de procédures sur la dette extérieure.

Selon le Directeur de la Dette Extérieure de la Banque Centrale de Madagascar, « *les investigations de la Cour ont permis de tirer les principales conclusions suivantes:-Manuel de procédures de la DDE « par opérations» définissant les intervenants dans chaque étape, validé en décembre 2010* ».

Par contre, aucune réponse n'a été reçue de la part du Directeur de la Dette Publique du Ministère des Finances et du Budget pour qui l'observation demeure valable.

En 2014, le Chef du Service de Suivi des Projets ou SSP du Ministère des Finances et du Budget « *reconnaît que le manuel est actuellement en gestation et attend la mise en place d'une nouvelle structure pour être finalisé.* »

### **III.3.2.3 Absence de centralisation de la dette publique**

La dette publique est l'ensemble des engagements financiers pris sous forme d'emprunts par l'État, les collectivités publiques et les organismes y rattachés tels que certaines entreprises publiques, des organismes de sécurité sociale, etc.

Or, la Direction de la Dette Publique ne gère essentiellement que des emprunts extérieurs, la dette intérieure étant gérée au niveau de la Direction de la Comptabilité Publique et de la Direction des Etudes.

Ainsi, dénommer cette direction comme étant celle de la Dette Publique ne reflèterait pas l'activité totale devant être exercée, étant donné qu'elle ne centralise pas les données consolidées de la dette publique c'est-à-dire la dette extérieure et les bons du Trésor et autres titres à court terme.

Il a été recommandé de centraliser la gestion des dettes publiques extérieure et intérieure dans une unité spécialisée si les ressources le permettent, sinon de renforcer la coordination des flux d'informations au niveau des différentes unités de gestion.

Sur ce point, aucune observation n'a été reçue de la part des entités auditées.

Toutefois, depuis 2012, le décret n°2012-045 du 17 janvier 2012 fixant les attributions du Ministre des Finances et du Budget ainsi que l'organisation générale de son ministère et l'arrêté n°31-983/2012 du 19 décembre 2012 fixant les missions et attributions des services centraux et des postes comptables de la Direction Générale du Trésor prévoient l'existence du Service de la Gestion de la Dette Intérieure au sein de la Direction de la Dette Publique.

Lors du passage des Magistrats en 2014, il a été vérifié que ce service a effectivement été mis en place.



#### III.3.2.4 Lacunes avérées dans l'exploitation du système informatique de gestion

La Banque Centrale de Madagascar (BCM) est l'agent financier de l'Etat, ce rôle est consacré par l'article 21 de la loi n°94-004 du 10 juin 1994 portant Statut de la Banque Centrale de Madagascar. Le remboursement d'un emprunt extérieur a des répercussions sur la balance des paiements et la politique monétaire. Ainsi, selon l'article 6 de la même loi, la BCM est tenue de veiller « à maintenir un niveau approprié des réserves nationales de change (...) ». C'est pourquoi, la Banque Centrale de Madagascar s'attelle à la mise à jour des bases de données, à l'envoi des statistiques à la DGT, et à l'établissement de système de diffusion des données conforme aux normes internationales.

L'un des problèmes majeurs du système d'information est le retard dans l'acquisition de la dernière version du système préconisé par les Nations Unies : le Système de Gestion et d'Analyse de la Dette (SYGADE). Il s'agit d'un logiciel de gestion de la dette créé par la Conférence des Nations Unies sur le Commerce et le Développement (CNUCED) pour appuyer les pays moins avancés dans la gestion de leur dette. Ce retard est dû au défaut de programmation budgétaire prévoyant l'achat de la nouvelle version.

Ainsi, de nombreuses utilités, pourtant incontournables pour une gestion en temps réel, ne sont pas disponibles au niveau du SYGADE ancienne version telles que la production de statistiques, l'utilisation simultanée des « outputs » traités au niveau des services utilisateurs par d'autres services. Il se trouve, de ce fait, que les différentes entités concernées utilisent leurs propres logiciels maison capables de produire leurs besoins en statistiques et autres éléments non fournis par le SYGADE.

En définitive, l'effort soutenu déployé par les acteurs de la dette publique en vue de baser les études sur des données complètes et fiables se trouve confronté aux problèmes techniques liés à l'obsolescence de la version SYGADE actuellement utilisée et à l'insuffisance de formation du personnel.

La Cour a recommandé l'acquisition de logiciels répondant aux besoins des services utilisateurs. En outre, la formation du personnel ainsi que tous les acteurs de la gestion de la dette dans la production de statistiques est de mise.

Selon le Directeur de la Dette Extérieure de la BCM, *elle effectue une « notification régulière de la situation de la dette extérieure de Madagascar auprès de l'international et en satisfaction des besoins locaux, à partir des données statistiques rapprochées du SYGADE et du logiciel maison ACCESS ». De plus, selon toujours le DDE, « le Ministère des Finances et du Budget et la Banque Centrale de Madagascar ont contracté conjointement avec la CNUCED un Protocole d'Accord pour l'acquisition du logiciel SYGADE 6.0 ».*

En 2014, le Chef du SGDI affirme que *le logiciel SYGADE 6.0 a été acquis. Seulement, des problèmes techniques persistent, obligeant les acteurs à utiliser encore Excel et Access dans la gestion de la dette. Ces problèmes ont pour origine l'absence de passage par SYGADE 5.4 qui aurait dû être utilisé entre l'utilisation du SYGADE 5.3 et celle du SYGADE 6.0.*

#### III.3.2.5 Insécurité liées à l'exploitation du système informatisé de gestion de la dette

Au stade actuel de gestion informatisée de la dette, les unités de gestion de la dette publique ne bénéficient pas encore d'une réelle sécurisation de leurs données. En effet, les contrôles généraux du système informatisé de gestion révèlent des failles de sécurité au niveau des données. Une fois que le mot de passe est introduit par un utilisateur régulier, celui-ci peut avoir accès, non seulement à son propre domaine d'intervention, mais également à d'autres informations relevant des autres utilisateurs du service. Pourtant cet accès ne se résume pas uniquement en une simple



consultation des informations, mais toute modification est également possible. Le risque demeure donc important, dans la mesure où la version actuellement utilisée du SYGADE ne permet pas de limiter l'accès d'un utilisateur dans la base de données dont la compétence relève d'un autre.

La Cour a recommandé de sécuriser le système informatique par la limitation de l'accès des utilisateurs à leurs propres attributions.

Sur ce point, aucune observation n'a été reçue de la part des entités auditées.

En 2014, le Chef du SGDI a affirmé que l'utilisation du logiciel Excel est actuellement plus ou moins sécurisée. D'autant plus que même l'accès aux documents et au bâtiment abritant la Direction de la Dette Publique va être sécurisé, des travaux dans ce sens étant en cours.

### **III.3.2.6 Insécurité dans la gestion de fonds d'emprunts extérieurs : utilisation de comptes spéciaux**

Le rôle de la BCM, banquier de l'Etat, se cantonne à l'enregistrement des nouveaux emprunts, au transfert de fonds initiés par le Ministère des Finances et du Budget ou à d'autres opérations de régularisation. Ces emprunts faisant l'objet de contrats signés entre l'Etat Malagasy et les Partenaires Financiers sont généralement déposés au niveau des banques primaires dans des comptes dits « comptes spéciaux ». Cette disposition est prévue dans les clauses des conventions. Ainsi, ces comptes sont mouvementés par des « régisseurs<sup>96</sup> » nommément désignés par des dispositifs ministériels.

Si les intérêts des Partenaires Financiers sont préservés par l'ouverture d'un compte spécial, cette procédure présente des inconvénients pour l'Etat emprunteur :

- tant que la gestion des fonds ne suit pas la procédure classique des finances publiques, leur contrôle est limité au simple enregistrement de régularisation. Le suivi des opérations auprès de ces banques primaires est difficile ; ce qui constitue un risque majeur pour l'Etat dans la production d'informations fiables, pertinentes et accessibles en temps voulu. En effet, la comptabilisation et la mise à jour des informations détenues par l'ACCTDP ou même la DDP au niveau des entités bénéficiaires sont toujours différées par rapport aux flux réels ;
- sur le plan financier, les bénéfices engendrés par l'encaissement et le maniement des fonds empruntés tels que les intérêts, la rentrée de devises devraient revenir à la Banque Centrale et au Trésor qui sont des institutions financières de l'Etat. En effet, c'est l'Etat qui remboursera ces fonds à partir des deniers publics. Ce qui n'est pas le cas dans le système actuel puisque les fonds sont déposés dans les banques primaires.

L'article premier de l'Ordonnance n°62-075 du 27 septembre 1962 relative à la gestion de la trésorerie dispose qu' « à compter de la date d'institution du service du trésor malgache, les provinces, les communes urbaines, les établissements publics, offices, régies et autres organismes publics sont tenus à déposer la totalité de leurs fonds au trésor. (...) ».

L'exposé des motifs de ladite ordonnance précise qu' « en raison de ses responsabilités financières, l'Etat doit pouvoir connaître et maîtriser à tout moment l'ensemble des disponibilités et des besoins de trésorerie de la puissance publique. Pour être en mesure de toujours disposer des besoins, il doit en effet se préoccuper non seulement de sa propre trésorerie mais également de

<sup>96</sup> Terme technique généralement utilisé pour décrire un agent du service administratif qui est tenu d'encaisser des recettes (régisseur de recette) ou de payer des dépenses (régisseurs d'avance) sans procéder aux formalités de phases administratives (mandatement préalable).



celle des collectivités décentralisées ainsi que celle des établissements qui reçoivent ou manipulent des deniers ou des fonds qui sont, même partiellement, d'origine publique » et que « le principe traditionnel de l'unité de trésorerie [...] conduit à interdire aux collectivités et établissements publics de placer leur fonds ailleurs qu'au Trésor » et enfin, que « les fonds publics doivent former un bloc ».

La Cour a fait observer qu'il y a lieu de déposer les fonds d'emprunts à la Banque Centrale et de les gérer au niveau du Trésor Public. En effet, l'utilisation des comptes spéciaux pour le dépôt des fonds d'emprunts auprès des banques primaires limite le contrôle et déroge au principe de l'unité de caisse. En attendant l'effectivité de ces mesures, les responsables du Ministère des Finances et du Budget devraient prendre toutes dispositions pour permettre et faciliter le contrôle et la sécurisation desdits fonds logés dans les comptes spéciaux.

Le Directeur de la Dette Publique a réfuté cette observation car selon ses réponses : *« Ce sont les audits de ces comptes spéciaux qui devront être exigés pour éviter toutes dépenses inéligibles et le détournement des fonds. Auparavant, les comptes spéciaux et les comptes de dépôt étaient ouverts auprès de la Banque Centrale de Madagascar et il appartenait au Trésor de mouvementer ces comptes à travers des ordres de virement. Compte tenu de l'augmentation du nombre des projets et de l'ampleur des tâches au niveau de la BCM, les partenaires financiers ont recommandé l'ouverture des comptes spéciaux auprès des banques primaires pour accélérer la procédure de paiement pour les menues dépenses (à concurrence du seuil fixé dans la lettre de décaissement). Cette procédure est mentionnée dans l'Accord de financement contracté par l'Etat et le partenaire financier et doit être respectée ».*

En 2014, les emprunts extérieurs sont toujours logés dans des comptes spéciaux.

D'après le Ministre des Finances et du Budget, *« un projet de décret réglementant la gestion des comptes des projets financés par les bailleurs est actuellement en cours de finalisation au sein du Ministère des Finances et du Budget. Il s'agit d'un texte d'application de la loi sur l'endettement public prescrivant l'ouverture des comptes au nom des projets à la Banque Centrale. »*

La Cour ne peut qu'accueillir favorablement la prise de cette mesure qui va dans le sens de ses précédentes recommandations et préconise sa concrétisation dans les meilleurs délais.

### **III.3.2.7 Délégation de signature non prévue par les textes**

L'analyse des documents a montré que certains accords ont été signés par un Ambassadeur ou le Secrétaire Général du Ministère des Finances. Or, aucun texte ne prévoit la délégation de pouvoir en matière de signature d'accord de prêt ou pour des décisions engageant l'Etat.

Selon l'article 36 de la Loi Organique sur les Lois de Finances, « le Ministre des Finances est habilité à contracter des emprunts au nom de l'Etat ». De surcroît, l'article 6 du décret n° 2007-185 du 27 février 2007 fixant les attributions du Ministre des Finances et du Budget ainsi que l'organisation générale de son ministère, concernant le Secrétaire Général stipule, par exemple, que « [...] A ces fins, le Ministre peut, par voie d'arrêté ou de décision, lui donner délégation de signature de tous actes administratifs et correspondances relevant de ses attributions, à l'exclusion des actes réglementaires, des arrêtés et des correspondances engageant l'Etat... ».

Il a été recommandé au Ministre des Finances et du Budget de tenir rigueur de l'application des dispositions de la loi l'habilitant à signer les contrats d'emprunts engageant les finances de l'Etat.



Sur ce point le DDP a répondu que « *Les Accords de Financement sont toujours signés par le Ministre des Finances et du Budget et en cas d'empêchement et en cas d'urgence, il doit déléguer ses pouvoirs à des personnes habilitées, par le biais d'une Attestation de Pouvoirs dûment signée par le MFB et validée par le Garde des Sceaux, Ministre de la Justice à travers le Mémoire Juridique relatif aux Accords.* »

En 2014, le Chef du SSP reconnaît que des accords de prêts, ceux qui sont signés à l'extérieur, au siège du Bailleur de fonds, le sont encore par les Ministres de tutelle lorsque le Ministre des Finances et du Budget est empêché. Toutefois, le Projet de Loi sur l'Endettement devrait prévoir la délégation de pouvoirs.

La Cour tient à signaler que les dispositions portant sur l'habilitation à contracter des emprunts au nom de l'Etat relèvent d'une loi organique, supérieure à cette loi sur l'endettement.

Selon le Ministre des Finances et du Budget, la loi n° 2014-012 du 06 août 2014 régissant la dette publique et la dette garantie par le gouvernement central détermine en son article 7 la personne habilitée à engager financièrement l'Etat et prévoit la possibilité de délégation de pouvoir.

La Cour estime que la loi organique sur les lois de finances qui « prend figure d'une véritable **Constitution budgétaire et financière** » selon son exposé des motifs a spécifié en son article 36 que « les emprunts sont contractés au nom de l'Etat par les Ministres chargés des finances et du budget. » Ainsi, la loi ordinaire de 2014 ne peut en disposer autrement.

***Dans ces conditions, la Cour attire l'attention du Gouvernement sur le fait que la délégation de pouvoir en matière d'emprunts nécessiterait un amendement de l'article 36 de la loi organique sus citée.***

### III.3.2.8 Moyens relativement insuffisants

Certaines attributions d'un service donné tel que le SSEE pour le suivi de projets demeurent irréalisables compte tenu des ressources relativement insuffisantes. Ce suivi est donc réalisé sur la base de correspondances échangées entre le prestataire et la DDP. Les difficultés de mise en œuvre, les obstacles administratifs ainsi que l'avancement des travaux ou prestations ne peuvent donc être appréciés au niveau de ce service.

La Cour a recommandé l'augmentation des ressources permettant au service concerné par le suivi des projets financés sur fonds d'emprunts extérieurs d'effectuer des déplacements sur le terrain.

Sur ce point le DDP a confirmé qu' : « *il est à préciser que les moyens soit matériels, soit humains sont actuellement insuffisants* ».

En 2014, le Chef du SSP a rassuré que *des missions de suivi des projets ont été effectuées*. Il reste à déterminer si ces missions sont en nombre suffisant pour assurer ce suivi.

## III.4 Les rétrocessions

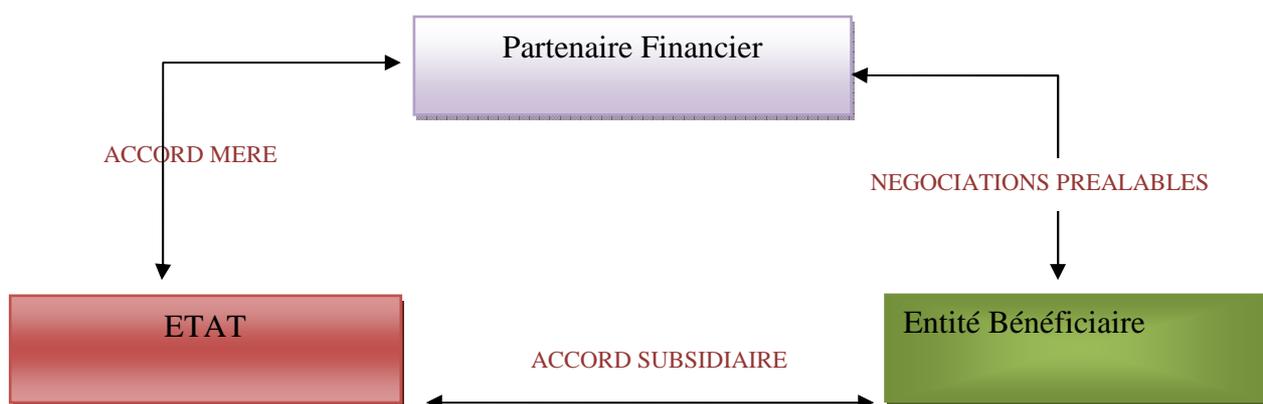
A Madagascar, les rétrocessions des prêts constituent un mode privilégié d'emprunt public. Il s'agit d'un mécanisme par lequel l'Etat prête les ressources et certains financements dont il a bénéficié à des entreprises d'Etat, à des sociétés d'économie mixte, à des collectivités locales, à des établissements publics ou à des personnes morales de droit public dont l'Etat est membre ou actionnaire.

En règle générale, la procédure est matérialisée par une convention mère établie entre le partenaire financier intéressé et l'Etat. Un accord subsidiaire est ensuite signé entre ce dernier et



l'entité bénéficiaire. Dans la plupart des cas, une négociation préalable est déjà effectuée entre le partenaire financier et l'entité bénéficiaire. Ce mécanisme est illustré par le schéma qui suit :

### SCHEMA n°3 : CIRCUIT DES DOSSIERS EN MATIERE DE RETROCESSION



La gestion des rétrocessions incombe à la Direction Générale du Trésor (DGT) par le biais de la Direction de la Dette Publique. Cette dernière est organisée en trois services dont le Service de la Gestion de la Dette Intérieure, le Service de la Gestion de la Dette Extérieure et le Service de Suivi de Projet. Les deux derniers intéressent particulièrement la gestion des rétrocessions. Ainsi, conformément à l'arrêté n°31.983/2012/MFB du 19 décembre 2012 fixant les missions et attributions des services centraux et des postes comptables de la DGT, le SGDI est chargé :

- d'assurer la mise en place et la mise en œuvre ainsi que les mises à jour éventuelles du cadre législatif et réglementaire régissant l'endettement public intérieur ;
- d'assurer le respect de la réglementation sur l'endettement public intérieur ;
- de procéder à la réglementation et à la gestion des comptes d'avances de prêts et de reprêts, entre autres :
  - ✓ l'étude de nouveaux dossiers concernant les interventions financières de l'Etat ;
  - ✓ l'inscription budgétaire des interventions financières de l'Etat ;
  - ✓ le suivi des échéanciers des concours financiers octroyés par le Trésor Public aux sociétés publiques ou organismes publics, en vue de l'émission des titres de perception ;
  - ✓ la tenue et la mise à jour d'une base de données des redevables ;
  - ✓ le rapprochement périodique entre les situations tenues par la Direction de la Dette Publique et les comptables ;
  - ✓ le pointage de l'effectivité des rétrocessions à partir des accords subsidiaires établis par l'Etat et les bénéficiaires ;
  - ✓ l'information sur la situation des créances non fiscales envers les sociétés à participation financière de l'Etat, bénéficiaires de prêts et/ou de reprêts, au Service du Portefeuille de l'Etat ;



- ✓ la relation avec les redevables pour l'administration des dossiers sur les créances non fiscales.
- de s'informer sur le niveau des liquidités bancaires et non bancaires ainsi que le comportement des agents économiques ;
- de développer les instruments de financement intérieur de l'Etat ;
- de vulgariser et promouvoir la vente des titres publics ;
- d'assurer l'émission et la gestion du portefeuille des titres d'emprunts de l'Etat ;
- d'assurer l'émission des Bons du Trésor dans le cadre de la participation de l'Etat au capital des organismes internationaux ;
- de gérer et mettre à jour la base de données de la dette publique intérieure ;
- de prévoir, ordonnancer le paiement et procéder à la régularisation budgétaire et comptable du service de la dette publique intérieure ;
- d'étudier le coût de financement de la trésorerie afin de permettre à l'Etat de faire face à ses engagements financiers ;
- de proposer à la Direction Générale du Trésor le financement mensuel ou décadaire de la trésorerie de l'Etat et transmettre la décision y afférente à l'ACCT.

Le SSP qui assure la coordination des projets financés sur emprunts extérieurs est chargé :

- de participer aux négociations des financements extérieurs bilatéraux et multilatéraux ;
- d'assurer la mise en vigueur des accords de crédit relatifs aux emprunts extérieurs ;
- de prévoir et suivre les décaissements des fonds d'emprunt ;
- d'assurer la tutelle financière, le contrôle et le suivi des projets ;
- de procéder à la régularisation comptable des tirages sur projets.

Toutefois, force est de constater que la gestion des rétrocessions à Madagascar fait état de nombreuses lacunes et laisse place à de multiples risques élevés de gabegies et de gaspillages. L'absence de contrôle et le non remboursement systématique par les bénéficiaires entraînent des coûts élevés pour l'Etat qui se voit obligé, dans la majorité des cas, de supporter le paiement des dettes rétrocedées.

Les observations de la Cour ainsi que les recommandations qui en découlent se résument comme suit :

### **III.5 Les observations de la Cour**

Deux défaillances majeures ont été constatées lors du contrôle de la Cour à savoir l'absence d'un cadre juridique clair régissant les rétrocessions et la gestion laxiste au niveau du suivi des remboursements desdites dettes.

#### **III.5.1 Sur l'inexistence d'un cadre juridique spécifique**

A ce jour, il n'existe aucun dispositif juridique fixant les critères d'octroi entre autres la santé financière, la solvabilité et les obligations des sociétés bénéficiaires ainsi que les clauses applicables à chaque accord subsidiaire. Comme il a été mentionné plus haut, les négociations en matière de rétrocessions sont déjà effectuées en amont par les entités bénéficiaires et les partenaires financiers. Le rôle du SGDI se limite à la concrétisation des accords subsidiaires conclus préalablement.



Dans sa réponse, le Ministre des Finances et du Budget précise qu' « *un projet de décret d'application relatif à la rétrocession est en cours d'élaboration. Ledit projet prévoit les critères d'octroi de reprêt.* ». De telles dispositions résoudraient les préoccupations de la Cour.

### III.5.2 Sur le dysfonctionnement dans la gestion du remboursement des dettes rétrocédées

La chaîne de remboursements fait intervenir à la fois le SGDI en tant qu'ordonnateur de ces dettes rétrocédées, l'Agent Comptable Central du Trésor et de la Dette Publique (ACCTDP) en tant que comptable chargé du recouvrement du principal et le Receveur Général d'Antananarivo en tant que comptable chargé du recouvrement des intérêts générés par lesdites dettes.

Pour chacune de ces entités, la Cour tient à signaler l'existence des lacunes suivantes :

#### III.5.2.1 **Au niveau du SGDI**

D'emblée, la Cour précise la non disponibilité des données relatives aux rétrocessions. Aussi la liste exhaustive des bénéficiaires depuis la naissance de ces créances sur rétrocessions, dans les années 80 à 90<sup>97</sup> à nos jours n'existe-t-elle pas au niveau du SGDI. De même, il a été relevé l'absence d'un rapprochement périodique de la situation des recouvrements entre le SGDI et les comptables, l'ACCTDP et la RGA. Ces défauts de rapprochement engendrent des discordances entre les écritures émanant du SGDI, ordonnateur de ces dettes et les comptables intéressés. Il devient dès lors difficile de connaître les créances réelles de l'Etat auprès des bénéficiaires, ce qui pourrait entraîner un gaspillage des deniers publics.

#### III.5.2.2 **Au niveau des comptables**

Ces tâtonnements notoires au niveau de la Direction de la Dette Publique sont lourds de conséquence, notamment au niveau des comptables qui ne sont pas en mesure de connaître avec exactitude le montant réel des recouvrements, en matière de capital ou d'intérêts. D'autant plus qu'ils ne peuvent pas procéder aux recouvrements en l'absence d'ordres de recettes du SGDI.

A titre d'illustration, le tableau ci-après fait état de la situation des prêts et reprêts au 10 juillet 2014. Cependant, l'ACCTDP n'a pas produit à la Cour les données relatives à la JIRAMA.

---

<sup>97</sup> Source : ACCTDP

**TABLEAU N°22 : SITUATION DES PRÊTS ET REPRETS OUVERTS AU 14/08/2014**

En Ariary

LIGNE	BENEFICIAIRE	OCTROI	CAPITAL A AMORTIR AU 14/08/14	ORDRE DE RECETTE EMIS	RECOUVREMENT	TAUX DE RECOUVREMENT (%)
133	FIV ANT REN		4 617 200,60	250 100 023,40	60 795 061,20	24,31
276	FTM	1 226 536 530,00	2 720 865 767,77	4 376 846 429,98	0,00	0,00
279	ADEMA	70 383 131,29	6 974 692 743,59	15 843 435 607,72	15 843 435 607,72	100,00
293	SEBAK	895 527 898,00	2 340 937 512,54	686 737 358,00	16 000 000,00	2,33
307	MAGRAMA	2 667 206 857,60	866 842 229,80	1 800 364 627,80	777 935 333,00	43,21
311	CECAM	2 682 000 000,00	1 747 859 400,00	934 140 600,00	891 228 600,00	95,41
312	VOLAMAHASOA	280 000 000,00	182 476 000,00	97 524 000,00	93 016 000,00	95,38
315	CIDR	519 999 960,80	345 887 345,15	174 112 615,65	174 112 615,65	100,00
	JIRAMA		-11 986 263 419,52			
<b>TOTAL</b>			<b>3 197 914 779,93</b>			

*Source : extrait de la réponse de DR émanant de l'ACCT*

Il ressort de ce tableau que les recouvrements sont relativement disparates selon les entreprises concernées. Ainsi, les taux de recouvrements pour SEBAK, FIV ANT REN ou FIVONDRONANA ANTANANARIVO RENIVOHITRA et MAGRAMA n'atteignent respectivement que 2,33%, 24,31% et 43,21% des OR ou Ordres de Recettes émis alors que ces taux se placent à des valeurs très élevées en ce qui concerne VOLAMAHASOA, CECAM, ADEMA et CIDR avec des taux de recouvrement respectifs de 95,38%, 95,41% et 100%. Quant au FTM, il est même étonnant qu'aucun recouvrement n'a été enregistré pour la période sous revue. D'après les réponses de l'ACCT, la situation est restée inchangée en dépit de l'Ordre de Recette par lettre n°144 du 13 février 2014, de la lettre de relance du 25 mars 2014 et de l'Avis à Tiers Détenteur (ATD) n°353 du 15 mai 2014.

Enfin, pour le cas particulier de la JIRAMA le comptable a expliqué que : « *Le montant négatif de Ar 11 986 263 419,52 du capital à amortir de la JIRAMA peut s'expliquer par l'inexistence des pièces telles que ordre de paiement pour l'octroi des anciens prêts car les partenaires financiers ont débloqué directement les fonds à la JIRAMA. Cependant, des Ordres de Recette y afférents ont été émis ultérieurement* ». Néanmoins, remarque est faite que les difficultés d'appréhender le cas de la JIRAMA résultent d'admissions en non-valeurs fréquentes des créances de l'Etat à son encontre, et ce, pour des motifs discutables. En effet, la JIRAMA a bénéficié d'un ensemble de mesures d'admission en non-valeur (ANV) des créances à son encontre comme le montre le tableau ci-dessous bien que ces mesures spécifiques doivent s'appliquer à des créances irrécouvrables.



**TABLEAU N°23 : LISTE DES ANV DES CREANCES RELATIVES AUX RETROCESSIONS DE LA JIRAMA - 2011**

En Ariary

LIGNE	MONTANT
270	1 581 333 300,00
264	57 678 922,60
256	65 321 247,60
245	102 112 334,40
246	1 090 555 980,80
243	3 144 621 793,00
129	1 121 806 884,80
113	82 776 295,60
111	2 000 000,00
103	1 454 243 652,20
278	4 537 371 736,01
291	3 281 083 092,40
294	1 532 816 100,00
297	3 776 611 500,00
288	535 110 983,82
296	604 257 840,00
<b>TOTAL</b>	<b>22 969 701 663,23</b>

*Source : extrait de la réponse de DR émanant de l'ACCTDP (Annexe II)*

Les admissions en non-valeur des créances à l'encontre de la JIRAMA en 2011 se montent donc à Ar 22 969 701 663,23. Certes, la décision liée à l'admission en non valeurs de ces créances appartient au Ministre des Finances et du Budget selon les termes de l'article 92 du décret n°2005- 003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics. La question se pose alors de savoir si ces décisions ne revêtent pas un caractère politique étant donné que la nature jugée irrécouvrable de ces créances n'est pas établie d'une part, et d'autre part, la JIRAMA est loin d'être une société en faillite ou en liquidation judiciaire.

D'après la réponse du Ministre des Finances et du Budget, « *les données relatives aux rétrocessions sont disponibles et consultables auprès de la DDP.* »

Par lettre n° 176 /CS/CC du 12 octobre 2015, la Cour a réclamé les données relatives aux prêts, reprêts ainsi qu'aux recouvrements y afférents auprès de la DDP.

En réponse à ladite lettre, la DDP a envoyé à la Cour la situation des prêts et reprêts arrêtée au 31 décembre 2014 suivant lettre n° 1279-2015-MFB/SG/DGT/DDP/STDI du 16 octobre 2015.

Toutefois, un dysfonctionnement a toujours été constaté au niveau des données fournies. A titre d'illustration, des écarts ont été constatés entre le montant du déblocage au profit d'une entité et les ordres de paiement émis à titre de régularisation. Pour la même entité, le montant des ordres de recettes émis au titre du remboursement du capital diffère du montant du déblocage alors que l'échéance du remboursement a expiré.



### III.6 Les recommandations de la Cour

*Au titre des activités d'emprunts, la Cour attire l'attention du Gouvernement sur le fait que la délégation de pouvoir en matière d'emprunts nécessiterait un amendement de l'article 36 de la loi organique sur les lois de finances ;*

*Par ailleurs, elle réitère sa recommandation sur la validation du manuel déjà existant sinon l'élaboration d'un nouveau manuel, tant pour la dette intérieure que pour la dette extérieure, retraçant les procédures dans les activités d'emprunt de l'Etat, associant chaque activité à une direction, un service donné tout en spécifiant les rapports et documents nécessaires en amont et en aval de l'activité en question ;*

*En outre, elle préconise la concrétisation de mesures tendant à l'adoption d'un texte d'application de la loi sur l'endettement public prescrivant l'ouverture des comptes au nom des projets à la Banque Centrale.*

*Au titre des rétrocessions, la Cour insiste sur la nécessité de la mise en place d'un cadre juridique régissant les rétrocessions, la mise à jour systématique des données relatives aux rétrocessions comprenant les montants octroyés, les échéances, les ordres de recettes émis, les restes à recouvrer.*

*Elle attend la concrétisation des mesures réglementaires tendant à la mise en place de critères d'évaluation avant l'établissement des conventions avec les entités bénéficiaires ainsi que la mise en place de conditions claires et précises sur l'admission en non-valeur des créances irrécouvrables*

*Enfin, elle souligne l'importance du rapprochement systématique des écritures relatives aux recouvrements entre ordonnateurs et comptables afin de connaître la situation réelle des créances de l'Etat.*



## IV. LES ETABLISSEMENTS PUBLICS

Les Etablissements Publics sont des démembrements de l'Etat dotés de la personnalité morale, de l'autonomie financière et d'un patrimoine propre. Ils sont soit nationaux, soit locaux suivant qu'ils sont placés sous l'autorité de l'Etat ou d'une ou plusieurs collectivités territoriales décentralisées<sup>98</sup>. Ils gèrent des deniers publics, aussi sont-ils soumis au contrôle des Juridictions financières.

La loi prévoit deux catégories d'établissements publics selon la nature de leurs activités, à savoir les Etablissements Publics à caractère Administratif (EPA) et les Etablissements Publics à caractère Industriel et Commercial (EPIC).

Il est toutefois à noter que ni la Juridiction financière ni le Ministère des Finances et du Budget ne disposent de données exhaustives sur ces organismes publics.

En outre, il existe des établissements publics qui n'entrent pas dans les deux catégories précitées.

En ce qui concerne le contrôle des établissements publics, certains d'entre eux n'ont pas produit leur compte. Ainsi, une mise au point sur la compétence de la Juridiction financière en matière de contrôle des établissements publics est nécessaire.

### IV.1 Le contrôle des établissements publics par la Juridiction financière

#### IV.1.1 Sur le contrôle juridictionnel

L'article 128 de la Constitution dispose que la Cour juge les comptes des comptables publics en vérifiant la régularité des recettes et des dépenses qui y sont décrites.

Et selon l'article premier de l'ordonnance n°62-081 du 29 septembre 1962 relative au statut des comptables publics, « est comptable public tout fonctionnaire ou agent ayant qualité pour exécuter au nom de l'Etat, d'une collectivité publique ou d'un établissement public, des opérations de recettes, de dépenses ou de maniement de titres (...)».

Concernant les EPA, le décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics a prévu dans ses articles 366 à 370 qu'à la fin de la période d'exécution du budget, l'agent comptable prépare le compte financier de l'établissement. Ce compte financier est soumis par l'ordonnateur au Conseil d'Administration dans les quatre mois qui suivent la clôture de l'exercice, accompagné d'un rapport contenant tous développements et explications utiles sur la gestion financière de l'établissement.

Comprenant les observations éventuelles du Conseil d'Administration, le document est soumis à l'approbation du Ministre de tutelle technique et du Ministre chargé des Finances et du Budget.

Ce compte financier, accompagné des documents généraux et des pièces justificatives, est adressé par l'agent comptable avant l'expiration du sixième mois suivant la clôture de l'exercice au Directeur de la Comptabilité Publique qui le met en état d'examen. Ce dernier arrête le compte dans les conditions prévues par la réglementation et le transmet au juge des comptes.

<sup>98</sup> Loi n°98-031 du 20 janvier 1999 portant définition des établissements publics et des règles concernant la création de catégorie d'établissements publics, article premier ;  
Décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics, articles 331 à 335.



Ainsi, les établissements publics à caractère administratif sont soumis au contrôle juridictionnel de la Juridiction financière.

En ce qui concerne les EPIC, les articles 375 à 414 du décret relatif au règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics prévoient les dispositions auxquelles ils sont soumis. Ainsi, « il existe par établissement public, un comptable public principal (...) » selon l'article 379. Par ailleurs, l'article 2 du décret n°99-335 du 5 mai 1999 définissant le statut type des établissements publics nationaux énonce que « les établissements publics nationaux sont obligatoirement soumis aux règles de la comptabilité publique (...) ». En outre, ils sont soumis aux « (...) règles applicables en matière de cadre budgétaire, de marchés publics et de contrôles externes d'ordre administratif ou juridictionnel auxquels sont soumis l'ordonnateur et le comptable (...) »

De ce fait, les EPIC devraient être soumis au contrôle juridictionnel au même titre que les EPA.

Toutefois, l'article 412 du même décret stipule que « le compte financier et les documents visés à l'article 370 ci-dessus sont, après approbation par le Ministre chargé des Finances et du Budget, transmis par celui-ci à la Chambre des Comptes de la Cour Suprême. Lorsque le texte constitutif de l'établissement le prévoit, la Chambre des Comptes statue dans les formes juridictionnelles sur la situation de l'agent comptable ».

Ainsi, lorsque le texte constitutif qui est un décret ne prévoit en son sein l'existence d'un comptable public dans l'organigramme de l'établissement, la Cour n'a pas juridiction sur ce dernier. Ce qui soulève le problème du contrôle de ces établissements qui utilisent des deniers publics.

#### IV.1.2 Sur le contrôle de la gestion

La loi prévoit également un contrôle de la gestion pour ces établissements. Ainsi, « la Cour des Comptes procède à l'examen de la gestion des ordonnateurs (...) des établissements publics nationaux et provinciaux à caractère administratif (...) ».

En outre, « sont contrôlés par la Cour des Comptes : les établissements publics à caractère industriel et commercial (...) »<sup>99</sup>.

De tout ce qui précède, la Juridiction financière peut toujours exercer son contrôle soit juridictionnel, soit administratif sur les établissements publics, quelle que soit la catégorie à laquelle ils appartiennent.

Au final, la Cour a effectué des travaux d'enquête et de recensement des établissements publics nationaux en vue d'un contrôle rationnel et efficace.

### IV.2 Les observations de la Cour

#### IV.2.1 Statistiques et production de comptes

Après contact avec les Etablissements Publics Nationaux (EPN) et rapprochement de données avec le MFB, en l'occurrence la Direction de la Tutelle et du Contrôle des Etablissements Publics, la Cour en a recensé 202<sup>100</sup>.

**Face à cette disparité des données disponibles sur les EPN, des mesures sont à prendre :**

<sup>99</sup> Loi organique sur la Cour suprême, articles 280 et 283

<sup>100</sup> Cf. appendice



- **organisation d'un atelier national sur les établissements publics ;**
- **mise en place d'un réseau de base de données du type Système Intégré de Gestion des Etablissements Publics (SIGEP).**

En outre, parmi les EPN dotés d'agents comptables recensés par la Cour, peu nombreux ont produit régulièrement leurs comptes. Mais, le délai réglementaire n'a pas été respecté.

Le Ministre de Finances et du Budget a souligné dans sa réponse que *des rappels ont été lancés à l'égard des agents comptables des EPN sur les modalités et les délais de production de comptes de gestion.*

#### IV.2.2 Catégorisation erronée d'EPN

D'après leur statut, certains EPN se qualifient à tort de :

- établissements publics à caractère scientifique et culturel, tel que l'Institut National des Sciences Comptables et de l'Administration d'Entreprise (INSCAE)<sup>101</sup> ;
- établissements publics à caractère scientifique et technique, tel que l'Institut Malgache de Technique de Planification (IMATEP)<sup>102</sup> ;
- établissements publics à caractère socio-éducatif, culturel, socio-économique, comme le Centre Provincial de la Jeunesse et des Sports de Toamasina (CPJS)<sup>103</sup>.

Pourtant, si l'on se réfère à l'article 2 de la loi de 1999 sur les établissements publics susmentionnée, ces organismes publics sont classés en deux catégories à savoir l'EPA et l'EPIC, ce qui est confirmé par l'article 5 selon lequel « le décret portant création de l'établissement public national doit : (...) préciser l'appartenance de l'organisme à l'une des deux catégories citées à l'article 2 de la présente loi ; et (...) toutes dispositions des décrets de création ou de réorganisation des établissements publics nationaux existant à la date de parution de la présente loi seront modifiées en conséquence. »

Il en est de même sous le régime de l'ancienne loi.

En outre, la loi suscitée dispose en son article 3 que : « toute création d'une nouvelle catégorie d'établissements publics est décidée par la Loi ».

***En conséquence, le statut de plusieurs EPN devrait être régularisé dans les meilleurs délais.***

A cet égard, le Ministre des Finances et du Budget a souligné *la prise des mesures de relance, de sensibilisation et d'information à l'endroit des EPN.*

Par ailleurs, s'il est vrai que les Chambres de Commerce et de l'Industrie sont des établissements publics à caractère professionnel suivant l'article 2 de la loi n° 2006-029 du 24 novembre 2006 portant organisation des Chambres de Commerce et d'industrie sur la base de l'article 3 de la loi n° 98-031 du 20 janvier 1999, la Cour estime qu'il aurait mieux fallu modifier au préalable cette dernière afin de permettre à certains services publics de se prévaloir d'une telle nouvelle catégorie.

<sup>101</sup> Créé par décret n°86-209 du 11/07/86 modifié par décret n°94-406 du 29/06/94)

<sup>102</sup> Créé par décret n°81-212 du 28/08/81)

<sup>103</sup> Créé par décret n°93-409 du 23 juillet 0993 modifié par le décret n°98-838 du 14 Octobre 1998



#### IV.2.3 Lacune en matière de communication entre les Ministères de tutelle technique et le Ministère des Finances et du Budget

Les bases de données au niveau du Ministère de tutelle technique des Etablissements Publics diffèrent de celles du Ministère des Finances et du Budget. Tel est le cas de la liste des établissements publics créés, ainsi que des coordonnées des différents responsables desdits établissements.

De ce fait, le contrôle de ces établissements pose problème.

#### IV.2.4 Non-respect des procédures d'exécution budgétaire

Comme les établissements publics nationaux « sont obligatoirement soumis à la règle de la comptabilité publique », des errements ont été soulevés lors des travaux de recensement.

#### IV.2.5 Non approbation du budget par l'organe délibérant

Certains établissements publics exécutent leur budget sans l'approbation de l'organe délibérant. A titre d'illustration, les budgets 2010 et 2011 du CNAPMAD n'ont pas été approuvés par son conseil d'administration à la date d'instruction du présent dossier. Pourtant, le décret de création<sup>104</sup> de l'établissement précise qu'il s'agit d'un établissement public doté d'un organe délibérant.

La situation du CNAPMAD en ce qui concerne son organe délibérant a été déjà régularisée vers la fin de l'année 2014 par arrêté n° 37 575/2014/MEN du 30 décembre 2014.

#### IV.2.6 Approbation tardive du budget par les ministères de tutelle

Certains établissements publics ne font parvenir leur budget aux Ministères de tutelle que très tardivement. Or, l'agent comptable n'est tenu d'exécuter le budget qu'après approbation de celui-ci.

Toutefois, ce retard d'approbation des budgets des établissements publics peut également être imputé aux Ministères de tutelle eux-mêmes.

A titre d'exemples, les budgets 2010, 2011 et 2012 de l'Alimentation en Eau dans le Sud (AES) n'ont été approuvés par le Ministère de tutelle technique qu'en février 2012 et par le Ministère des Finances et du Budget qu'en mai 2012 ; le budget 2011 du Centre National de l'Eau, de l'Assainissement et du Génie Rural (CNEAGR) a été approuvé en août 2012 ; quant à l'Institut Malgache des Vaccins Vétérinaires (IMVAVET), son budget 2011 n'a été approuvé par le Ministère de tutelle technique qu'en avril 2012 et par le Ministère de tutelle financière qu'en mai 2012.

Et pourtant l'article 335 de la partie IV relative aux établissements publics du décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics suscite prévoit que « le budget préparé par l'ordonnateur est communiqué pour avis au Contrôle Financier, puis présenté au Conseil d'Administration. Il est ensuite visé dans sa forme définitive, par le Contrôle Financier, puis approuvé par la tutelle technique et financière. Le budget approuvé est notifié par l'ordonnateur à l'agent comptable et au Contrôle Financier. »

<sup>104</sup>Décret n°81-196 du 21 août 1981 portant institution du CNAPMAD en établissement public et fixant son statut art 9: le Conseil d'Administration (...) vote le budget du Centre (...)



Logiquement, toutes les procédures préalables à l'exécution du budget, notamment, la préparation, l'approbation ainsi que la notification au comptable doivent être achevées avant l'ouverture de l'exercice. Les budgets de certains établissements publics ont donc été exécutés sans l'approbation des Ministères de tutelle et celle de l'organe délibérant. L'approbation après exécution ne constitue de ce fait qu'une procédure de régularisation.

***La Cour estime que le Ministère des Finances et du Budget, par le biais de la Direction de la Tutelle et du Contrôle des Etablissements Publics Nationaux, devrait faire un suivi étroit de la production du budget des EPN suite au communiqué du MFB en date du 04 août 2015 en conseil de Gouvernement.***

#### IV.2.7 Absence d'agent comptable du Trésor

Les principes fondamentaux de la comptabilité publique, notamment la séparation de fonction entre l'ordonnateur et le comptable, s'imposent aux établissements publics nationaux en tant qu'organismes publics.

Pourtant, à la date de l'instruction, certains d'entre eux n'ont pas d'agent comptable, à titre d'exemples, l'Office de Régulation de l'Electricité (ORE) qui, malgré son éventuel changement de catégorie, doit toujours disposer d'un agent comptable. Il en est de même pour l'Institut Supérieur de Technologie (IST).

S'agissant de l'Office National de la Nutrition (ONN), le décret portant sa création ne précise pas son statut. La Cour estime que ledit décret doit être révisé et préciser son statut. Dans le cas où le décret précise que l'ONN est un EPN, celui-ci doit être doté d'un agent comptable.

En effet, l'article 338 du décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics dispose qu'« il existe par établissement public un comptable public principal ». En outre, l'article 6 du décret définissant le statut-type des établissements publics nationaux énonce que : « l'agent comptable de l'établissement, comptable public, est nommé par arrêté du Ministre des Finances ».

En conséquence, l'exécution des opérations de recettes et de dépenses par un agent autre qu'un comptable public est irrégulière et présente des risques pour l'établissement.

Les textes cités ci-dessus constituent des textes de base régissant tous les établissements publics. Il s'ensuit que même si le texte portant création de certains de ces derniers ne prévoit pas d'agent comptable, ce poste devrait y figurer. Un comptable public principal doit y être nommé et ledit texte de création doit être révisé en conséquence.

En outre, le maniement de deniers publics sans autorisation légale par toute personne autre que le comptable constitue une gestion de fait sanctionnée par une amende sans préjudice des mêmes obligations et responsabilités que les gestions patentes et régulièrement décrites<sup>105</sup>.

Le Ministre des Finances et du Budget a précisé que « si les statuts de l'établissement ne prévoient pas la mise en place d'un Agent Comptable en son sein, le Trésor Public ne procède pas aux formalités de nomination. Il saisit les départements concernés aux fins de procéder à la mise à jour des statuts des établissements publics concernés. »

<sup>105</sup> Loi Organique n°2004-036 du 1er octobre 2004 relative à l'organisation, aux attributions, au fonctionnement et à la procédure applicable devant la Cour suprême et les trois Cours la composant, articles 319 à 329



## IV.2.8 Défaillance organisationnelle

### IV.2.8.1 **Défaut de nomination des membres des organes délibérants**

Des membres d'organes délibérants de certains établissements publics ne sont pas nommés. Tel est le cas du Centre National de Transfusion Sanguine (CNTS) et l'Office de la Radio et de la Télévision Malagasy (ORTM), dont la situation a été régularisée en 2014.

En outre, le mandat des membres du Conseil d'administration de certains établissements a déjà expiré alors que lesdits responsables continuent à exercer leurs fonctions. C'est le cas de

L'Office Malgache des Hydrocarbures (OMH) dont le mandat des membres du Conseil a expiré en 2009.

L'autonomie fonctionnelle des établissements publics nationaux est matérialisée par l'organisation dualiste de son administration composée d'un Conseil d'administration et d'un organe exécutif dirigé par un président, un directeur ou un directeur général.

Suivant l'article 4 du décret définissant le statut-type des établissements publics nationaux « le Conseil d'Administration est l'organe délibérant de l'établissement public national ».

En outre, l'article 292 du décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics dispose que les établissements publics « ils sont administrés, dans les conditions définies par le texte qui les a créés, par des conseils, comités ou commissions uniformément désignés dans le présent décret sous le terme de « Conseil d'administration ». »

Le Conseil d'administration adopte les principaux actes de l'établissement comme le budget, l'autorisation de passer les principaux contrats, les décisions de gestion du patrimoine. Quant au directeur de l'établissement, il exécute les décisions du Conseil et dispose de certains pouvoirs de décision nécessaire à la bonne marche de l'entité.

La prise de décisions au sein d'un établissement public par l'organe exécutif à la place de l'organe délibérant constitue une irrégularité flagrante.

### IV.2.8.2 **Absence de texte de création**

Certains établissements publics ont été créés en l'absence de texte les régissant, comme le cas de l'IGM en 2003, dont la création est survenue suite à un accord de crédits.

Pourtant, l'article 4 de la loi portant définition des établissements publics et des règles concernant la création de catégorie d'établissements publics dispose que « chaque établissement public national est créé ou dissout par décret pris en Conseil de Gouvernement, sur proposition du ou des Ministre (s) intéressé (s). »

## IV.3 **Conclusion et recommandations**

***D'une manière générale, certains établissements publics ne se sont pas conformés aux dispositions législatives et réglementaires en vigueur, en l'occurrence, la loi n°98-031 du 20 janvier 1999 portant définition des établissements publics et des règles concernant la création de catégorie d'établissements publics et le décret n° 99-335 du 05 mai 1999 définissant le statut-type des établissements publics nationaux. Des irrégularités ont été relevées concernant leur création, leur organisation ainsi que l'adoption et l'exécution de leur budget.***



**Ainsi, la Cour recommande aux ministères de tutelle et aux dirigeants et responsables des EPN:**

- a) le reclassement de tous les établissements publics nationaux dans les catégories d'Établissement Public à caractère Administratif, d'Établissement Public à caractère Industriel et Commercial selon leur nature et vocation;**
- b) la régularisation de la situation des Etablissements Publics à caractère Professionnel conformément à la loi n°98-031 du 20 janvier 1999 ;**
- c) le respect des dispositions législatives et réglementaires concernant la structure et l'organisation des établissements publics ;**
- d) l'approbation des budgets des établissements publics par les Ministères de tutelle technique et financière dans les délais prescrits par la réglementation ainsi que le suivi étroit de la production desdits budgets par le Ministère des Finances et du Budget ;**
- e) le respect des dispositions en vigueur quant aux procédures d'élaboration et d'exécution du budget des établissements publics ;**
- f) l'envoi périodique des états ou de la situation des établissements publics par les Ministères de tutelle technique au Ministère des Finances et du Budget, notamment sur leur création, leur abrogation et les coordonnées des responsables ;**
- g) la nécessité absolue des prescriptions réglementaires sur la mise en place d'un agent comptable au sein des établissements publics;**
- h) la prise des dispositions nécessaires afin de respecter les délais réglementaires de production des comptes financiers à la Juridiction financière ;**
- i) l'organisation d'un atelier national sur les établissements publics et la mise en place d'un réseau de base de données du type Système Intégré de Gestion des Etablissements Publics (SIGEP).**

**Note : la liste des Etablissements Publics Nationaux est jointe en appendice.**



## V. LES COMPTES DE DEPOT

En principe, la procédure classique d'exécution de la plupart des opérations de dépenses consiste en l'engagement, la liquidation, l'ordonnancement et le paiement<sup>106</sup>. Certaines dépenses dérogent cependant à cette règle. Tel est le cas des règlements effectués sur compte de dépôt, d'où l'intérêt particulier que la Cour porte sur cette pratique.

Il convient d'analyser les dispositions relatives à l'ouverture des comptes au Trésor.

### V.1 Analyse des dispositions relatives à l'ouverture des comptes au Trésor

La règle générale est fixée par l'ordonnance n°62-075 du 29 septembre 1962 relative à la gestion de la trésorerie laquelle dispose en son article premier que « (...) les provinces, les communes urbaines, les établissements publics, offices, régies et autres organismes publics sont tenus de déposer la totalité de leurs fonds au trésor ». La loi organique sur les lois de finances en son article 37 dispose que « les collectivités territoriales et leurs établissements publics sont tenus de déposer toutes leurs disponibilités auprès du Trésor Public ».

Différentes raisons ont amené l'Administration à opter pour ce mode de règlement. En effet, il présente un certain nombre d'avantages assez relatifs pour la gestion de la trésorerie de l'Etat.

En ce sens, l'exposé des motifs de l'Ordonnance relative à la gestion de trésorerie énonce qu' « En raison de ses responsabilités financières, l'Etat doit pouvoir connaître et maîtriser à tout moment l'ensemble des disponibilités et des besoins de trésorerie de la puissance publique. Pour être en mesure de toujours disposer des besoins, il doit être en effet de se préoccuper, non seulement de sa propre trésorerie mais également de celle des collectivités décentralisées ainsi que de celle des établissements qui reçoivent ou manipulent des deniers ou des fonds qui sont, même partiellement, d'origine publique ».

Les dépôts au Trésor constituent donc une source de liquidité pour l'Etat et permet le respect du principe de l'unité de caisse de l'Etat. S'agissant des Régions, l'article 62 du décret n°2007-444 du 21 mai 2007 fixant les règles de gestion budgétaire, financière et comptable des Régions énonce que : « les fonds de la Région sont déposés au Trésor sauf dispositions contraires des clauses prévues dans les accords de crédit et/ou de don. Ces dépôts ne sont pas productifs d'intérêt ». Aussi, les organismes publics et collectivités sont-ils tenus d'ouvrir des comptes auprès des Trésoreries.

Toutefois, en vertu de dispositions particulières, certaines autres entités sont également autorisées à ouvrir un compte de dépôt au Trésor. Et en application des conventions régissant les projets gouvernementaux, certains fonds y afférents sont déposés auprès des banques primaires. Seulement, à partir de 2007, une disposition a été prise par le Ministère des Finances et du Budget, selon laquelle les Ressources Propres Internes (RPI) correspondant à la contribution de l'Etat Malagasy aux projets financés sur emprunts extérieurs doivent être logées dans un compte de dépôt ouvert auprès de la Recette Générale d'Antananarivo.

Pour certaines natures de dépenses comme les achats des tickets prépayés, cash power de la JIRAMA, des cartes prépayées TELMA et téléphonies mobiles, des dispositions ont aussi été prises

<sup>106</sup> Décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics, article 32



en vue d'une ouverture de compte de dépôt au Trésor. Ces mesures concernent également aussi bien les régies d'avances que les régies de recettes.

Le dépôt au trésor des dotations mises à la disposition des Chefs d'Institution est également autorisé par l'article 3 du décret n°2004-318 du 09 mars 2004 portant réglementations relatives aux fonds spéciaux, selon lequel « les crédits sur fonds spéciaux font l'objet d'engagement, de liquidation et d'ordonnancement pour leur montant global. Ils sont versés dans un compte de dépôt ouvert spécialement à cet effet au Trésor ».

En résumé, les cas d'ouverture de compte de dépôt au Trésor autorisés par la réglementation en vigueur concernent les dépôts des correspondants du Trésor<sup>107</sup>, les contributions de l'Etat malagasy dans les projets, les régies et les fonds spéciaux.

Cependant, il a été constaté l'ouverture de nombreux comptes de dépôt aux noms de départements de Ministères ou d'Institutions, intitulés « autres comptes de dépôts ».

## V.2 Les Observations de la Cour

Le recours au compte de dépôt est devenu pratique courante à partir de 2007. Il est à rappeler qu'il constitue un instrument assez particulier dans la mesure où l'engagement, la liquidation et le mandatement des dépenses en compte de dépôt sont effectués pour la totalité des fonds. Seulement, le présent rapport dénoncera surtout les comptes de dépôts classés « autres ».

Les revers des comptes de dépôts se manifestent sur plusieurs plans qui seront mis en exergue à travers l'analyse du fonctionnement des comptes, entre autres, l'habilitation à ouvrir un compte, les obligations du régisseur, la dérogation à certains principes budgétaires.

### V.2.1 Ouverture injustifiée d'un compte de dépôt

L'analyse des dispositions relatives à l'ouverture de comptes de dépôt a permis de conclure que les Collectivités Territoriales Décentralisées et les établissements publics sont tenus à déposer la totalité de leurs fonds au Trésor. Il est à signaler que ces organismes publics considérés comme les correspondants obligatoires du Trésor ont une personnalité juridique distincte de l'Etat.

En d'autres termes, les services rattachés à certains Institutions ou Ministères, dépourvus d'une personnalité juridique qui les rend distincts de l'Etat et par conséquent faisant partie intégrante de ce dernier ne sont pas habilités à ouvrir un compte de dépôt.

L'on pourrait répliquer que d'autres organismes publics non dotés de personnalité juridique sont autorisés à ouvrir un compte de dépôt au Trésor. Certes, les budgets annexes et les comptes spéciaux du Trésor font partie des correspondants du trésor, sans être pour autant des personnes morales de droit public à part entière. Effectivement, figurent parmi les correspondants obligatoires, les services de l'Etat non personnalisés, mais dotés de l'autonomie financière, et parfois caractérisés par une gestion commerciale. Aussi, sont tenus de faire un dépôt au Trésor Public les organismes publics ou les services qui détiennent des fonds disponibles. En clair, ce sont des organismes qui exécutent des opérations de recettes et de dépenses publiques distinctes de celles de l'Etat.

Les régies d'avances s'avèrent être l'exception à ce principe. L'article premier du décret n° 2004-319 du 09 mars 2004 instituant le régime des régies d'avances et des régies de recettes des

<sup>107</sup> Collectivités territoriales décentralisées ; établissements publics ; offices



organismes publics les a définies comme étant un mécanisme financier permettant à un comptable public de verser à un agent du service administratif, appelé régisseur d'avances, des avances de fonds pouvant être utilisées directement en vue du paiement de certaines dépenses qui, en raison de leur caractère exceptionnel d'urgence ou de leur faible montant, ont intérêt à être effectuées sans mandatement préalable. Cependant les deniers existant, à la disposition des régisseurs, sont également qualifiés de fonds disponibles selon les termes de l'article 8 du décret précité n° 2004-319 du 09 mars 2004 qui prescrit que les régisseurs d'avances doivent tenir une comptabilité destinée à faire ressortir, à tout moment, la situation des avances reçues, des fonds employés et des fonds disponibles dans un livre journal de caisse.

Pour des motifs tenant à la nature de leurs dépenses, les offices, les projets ayant bénéficié de financements extérieurs, les régisseurs des fonds spéciaux sont également autorisés à ouvrir un compte de dépôt au trésor.

Il résulte de ce qui précède que seuls peuvent être titulaires d'un compte de dépôt au Trésor les organismes publics ayant une personnalité juridique. A ces organismes s'ajoutent les services rattachés aux Institutions ou Ministères, n'ayant pas de personnalité juridique mais pouvant exécuter des opérations de recettes et de dépenses publiques distinctes de celles de l'entité de rattachement, en raison de l'obligation qui leur est faite d'y verser toute ou partie de leurs liquidités. Enfin, pour des motifs tenant à la nature particulière de leurs dépenses, d'autres organismes sont également autorisés spécialement par les textes à ouvrir un compte de dépôt au Trésor. Tel n'est pas le cas des autres services rattachés aux Institutions et Ministères.

En guise de réponse, le Ministre des Finances et du Budget a souligné l'importance de « *signaler qu'à partir de 2013, le Trésor Public a pris des mesures en vue de clôturer les comptes de dépôt ouverts dont l'ouverture n'est pas justifiée* » tout en précisant que certains comptes de dépôts ont dû être maintenus pour des raisons tenant à la spécificité des entités bénéficiaires. C'est le cas des organes de contrôle tels que le BIANCO et le SAMIFIN. Toutefois, le Ministre tient à rappeler que « *des recommandations ont été faites en vue de les inciter à revoir leur statut.* »

***Ainsi, la Cour attend le résultat des recommandations émises par le Ministère des Finances et du Budget quant au changement de statut de ces deux entités.***

#### V.2.2 Défaillance au niveau des obligations des régisseurs de compte de dépôt

L'autorisation d'ouverture des comptes de dépôt incombe à la Direction de la Comptabilité Publique du Ministère des Finances et du Budget. Il lui appartient de déterminer si tel organisme ou tel service peut ouvrir un compte à travers les dossiers fournis par le service intéressé. Les actes administratifs instituant l'organisme et ayant nommé le régisseur du compte sont indispensables pour l'ouverture du compte.

Il a été constaté que la réglementation en vigueur ne définit aucune obligation pour les régisseurs de comptes de dépôt. Dans ce cas, l'Administration n'a aucune garantie quant à la gestion desdits fonds. Et pourtant, se référant aux dispositions du décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics, l'on constate que le régisseur de compte de dépôt effectue les mêmes opérations que celles effectuées par un comptable public.

Or, en ce qui concerne les régies, selon les dispositions de l'article premier du décret instituant le régime des régies d'avances et des régies de recettes des organismes publics, les régisseurs « sont personnellement et pécuniairement responsables des opérations dont ils sont chargés. A ce titre,



ils sont astreints à la constitution d'un cautionnement ». Ainsi, les régisseurs des comptes de dépôt devraient être soumis aux mêmes conditions.

### V.2.3 Violation du principe d'incompatibilité

Concernant le principe d'incompatibilité, le décret instituant le régime des régies d'avances énonce en son article premier qu' « (...) en aucun cas, le régisseur ne peut être ni gestionnaire de crédits, ni sous-ordonnateur (...) ». En outre, l'article 24 du décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics citée supra confirme que « les fonctions d'ordonnateur et celles de comptable sont incompatibles ». Pourtant, la majorité des régisseurs des comptes de dépôts classés « autres » assure à la fois la fonction d'ordonnateur d'une part et celle du comptable d'autre part.

Ces régisseurs sont nommés par la même décision de la Direction de la Comptabilité Publique ou par le même arrêté autorisant l'ouverture du compte de dépôt au Trésor sans pour autant qu'un ordonnateur distinct soit nommé. En conséquence, il s'agit d'une gestion de fait sanctionnée par une amende sans préjudice des mêmes obligations et responsabilités que les gestions patentes et régulièrement décrites<sup>108</sup>.

### V.2.4 Dépôt de « crédits » irrégulier au Trésor

D'après l'article premier de l'ordonnance relative à la gestion de trésorerie précitée, ce sont les fonds d'origine publique qui doivent être déposés au Trésor. Les comptes de dépôts peuvent être approvisionnés de plusieurs manières : soit par transfert en provenance des Trésoreries générales, soit par versement en numéraires ou chèques de banques, soit par virement bancaire.

Or, les textes constitutifs de certains services rattachés aux Institutions ou Ministères autorisent le versement « des crédits accordés par la loi de finances » dans des comptes de dépôt ouverts au Trésor. En effet, force est de constater que des crédits alloués à ces services rattachés et inscrits dans les classes 2 et 6 sont convertis globalement en fonds disponibles et versés dans des comptes de dépôt.

Par ailleurs, un autre cas de figure relatif à ce dépôt de « crédits » au Trésor a été constaté. Ainsi, des crédits inscrits au compte 6552 « transfert pour charges de services publics – Autres organismes » ont été utilisés pour approvisionner des comptes de dépôt. L'Institution ou le Ministère de rattachement engage globalement les crédits de ce compte en vue d'utiliser les fonds qui correspondent à ces inscriptions budgétaires dans les comptes de dépôt.

De 2008 jusqu'au mois d'août 2014, un montant d'Ar 2 075 410 628 511,24 sur les crédits gérés par la Paierie Générale d'Antananarivo ont été utilisés pour approvisionner des comptes de dépôts. Ce montant global inclut des crédits prélevés sur des comptes de transferts « 65 » pour une proportion de 63,22%, ainsi que sur des comptes de classe 2 et 6 de l'ordre de 36,78%.

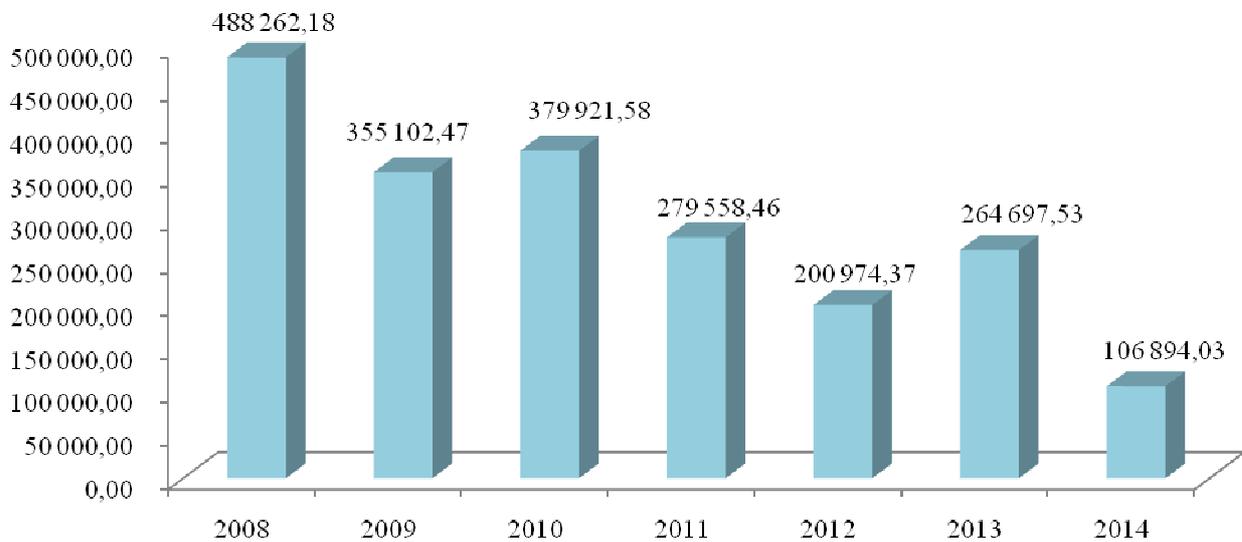
La figure ci-après décrit la fluctuation de ces crédits durant cette période.

<sup>108</sup> Loi Organique n°2004-036 du 1er octobre 2004 relative à l'organisation, aux attributions, au fonctionnement et à la procédure applicable devant la Cour suprême et les trois Cours la composant, articles 319 à 329



FIGURE N°2 : FLUCTUATION DES CREDITS UTILISES POUR APPROVISIONNER LES COMPTES DE DEPOT

Montants en Ariary



*Source : Paierie Générale d'Antananarivo, août 2014*

En général, une tendance à la baisse des crédits ayant servi pour approvisionner des comptes de dépôts est à remarquer, de 2008 à 2014. Le niveau le plus élevé a été enregistré en 2008 pour un montant de Ar 488 262 183 501,05, tandis qu'en 2014, il a diminué jusqu'à Ar 106 894 032 456,60.

En outre, la majorité des comptes de dépôt est financée sur ressources propres internes comme le décrit le tableau suivant :

TABLEAU N°24 : SOURCE D'APPROVISIONNEMENT DES COMPTES DE DEPOT

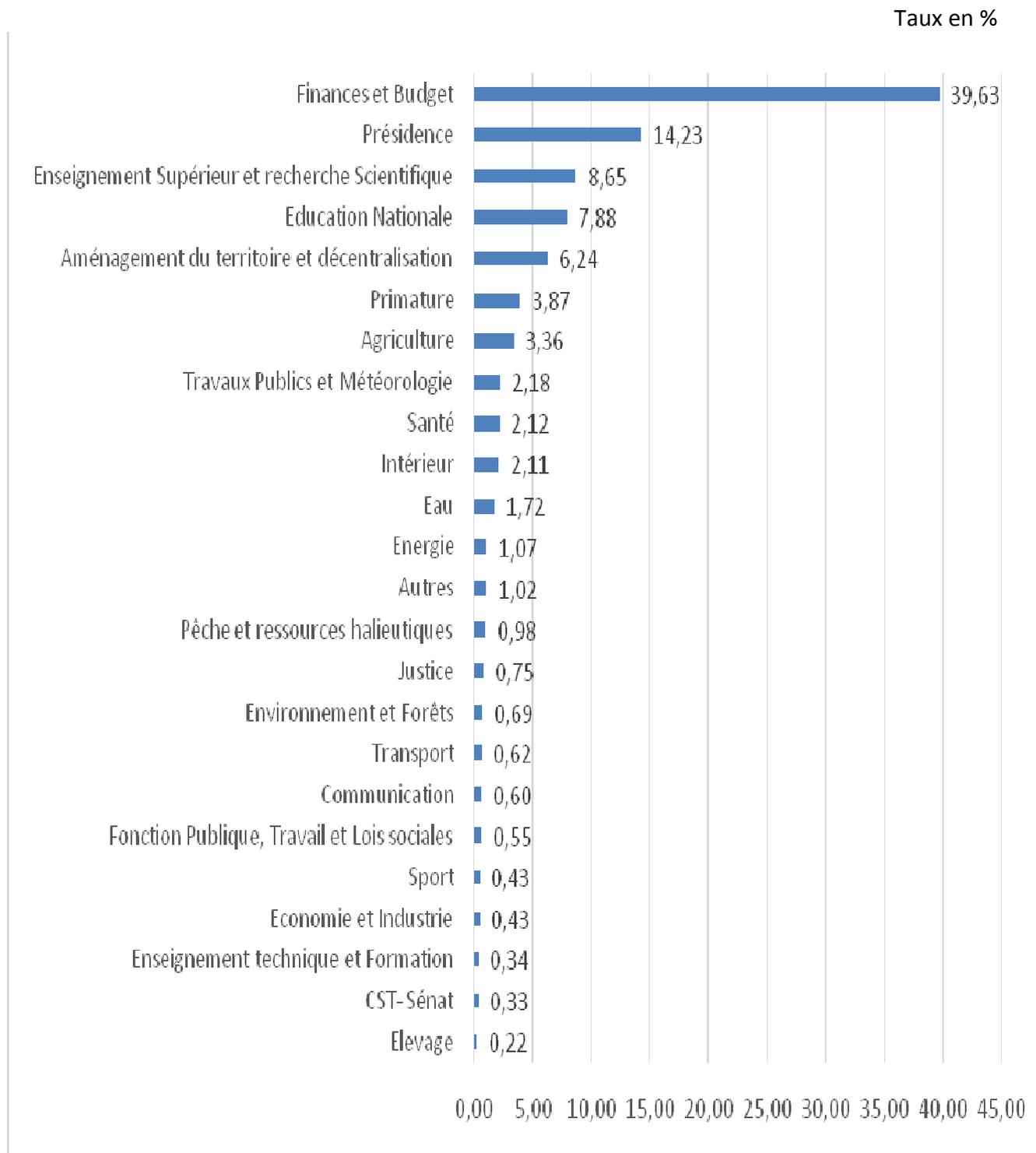
FINANCEMENT	MONTANT	TAUX EN (%)
Ressources Propres Internes	1 988 792 463 504,94	95,83
TVA	86 502 108 631,99	4,17
Subvention	116 056 374,31	0,01
<b>TOTAL</b>	<b>2 075 410 628 511,24</b>	<b>100,00</b>

*Sources : Paierie Générale d'Antananarivo et Recette Générale d'Antananarivo*

Il importe également de signaler que les budgets de certains Institutions et Ministères sont concernés par cet approvisionnement, tel que le montre la figure ci-dessous :



**FIGURE N°3 : REPARTITION PAR INSTITUTION ET MINISTERE DES CREDITS UTILISES POUR APPROVISIONNER DES COMPTES DE DEPOT DE 2008 A 2014**



Sources : Paierie Générale d'Antananarivo et Recette Générale d'Antananarivo

Au vu de cette figure, il est à noter que par ordre décroissant, les crédits les plus significatifs ayant servi à approvisionner des comptes de dépôt appartiennent respectivement au Ministère des Finances et du Budget, à la Présidence, au Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la



Recherche Scientifique, au Ministère de l'Éducation Nationale, au Ministère ou Vice-Primature chargé de l'Aménagement du Territoire et de la Décentralisation.

Cependant, il faut distinguer le contenu notionnel des termes crédits et fonds publics. Les crédits sont définis comme des autorisations budgétaires de dépenser allouées aux personnes publiques, tels qu'ils sont adoptés par le Parlement. En d'autres termes, un crédit doit être considéré comme une autorisation juridique, accordée aux ordonnateurs, de décider les dépenses à faire. En aucun cas les crédits ne doivent donc être considérés comme des fonds dont la manipulation est réservée en principe aux comptables publics. Par conséquent, en tenant compte des dispositions de l'ordonnance précitée, seuls les fonds, et non les crédits, peuvent faire l'objet d'un dépôt au Trésor.

Certes, le Ministre des Finances et du Budget a affirmé que « *le mandatement global de crédit budgétaire (classe 2, classe 6) est une procédure déjà proscrite, et ce, suivant la circulaire budgétaire n° 313-MFB/SG/DGB du 18 novembre 2009.* »

Néanmoins, il faut accorder que cette procédure est toujours appliquée au niveau de certains organismes comme le BIANCO et le SAMIFIN en 2013.

Il est à noter toutefois que le décret n°2015-1036 du 30 juin 2015 portant création, organisation et fonctionnement du SAMIFIN est intervenu, réglementant l'utilisation d'un compte de dépôt par ce dernier.

Par ailleurs, pour le compte du MFB dont le montant du versement global de crédits atteint 39,63% du total général, le Ministre a tenu à préciser que *ce taux représente des interventions dans le cadre de la stabilisation économique et de l'appui aux secteurs stratégiques*. Autrement dit, le MFB subventionne par le biais de compte de dépôt le secteur pétrolier et énergétique en vue de maintenir les prix sur le marché.

#### V.2.5 Irrégularités en matière de modification de crédits

Au niveau de certains services rattachés, des crédits des classes 2 et 6 ont fait l'objet de « virement » vers le compte 6552 « transfert pour charges de services publics – Autres organismes » pour être ensuite utilisés selon le même mécanisme cité dans le paragraphe ci-dessus.

Ces modifications de crédits présentent plusieurs irrégularités. D'abord, effectuées à l'intérieur d'un même programme, les modifications ont fait l'objet d'un décret alors que l'acte pris aurait dû être un arrêté.

Ensuite, la Cour a noté que la règle des grandes rubriques n'a pas été respectée, notamment en matière de dépenses de fonctionnement. En effet, à titre d'illustration<sup>109</sup>, les crédits destinés au paiement des indemnités et à l'acquisition de biens et services ont été redéployés au profit des chapitres de transferts, à destination du compte 6552- « Transferts pour charges de services publics-Autres organismes ».

Or, l'arrêté<sup>110</sup> instituant la procédure d'exécution des dépenses publiques ayant mis en vigueur l'Instruction Générale<sup>111</sup> sur l'exécution du Budget des Organismes Publics est clair en ce qui concerne la règle régissant les modifications de crédits. Aux termes du paragraphe relatif au

<sup>109</sup> Décret n°2012-514 du 02 mai 2012 Samifin

<sup>110</sup> N°1438/2005 du 16 mars 2005

<sup>111</sup> N°001-MEFB/SG/DGDP/DB du 16 mars 2005



principe de fongibilité des crédits dans le cadre d'aménagements, « (...) cette fongibilité de crédits connaît des limites notamment de par l'application des règles de « l'asymétrie » et du « respect des grandes rubriques ». De plus, en vertu des prescriptions du même paragraphe, les aménagements de crédits consécutifs à l'application du principe de fongibilité des crédits s'opèrent par voie d'arrêté.

En outre, l'Instruction générale susvisée stipule qu'en vertu de la règle de l'asymétrie, les aménagements de crédits doivent respecter les grandes rubriques de dépenses pour permettre de garder la classification économique des dépenses et peuvent se faire au sein d'une même grande rubrique à savoir entre chapitres de « biens et services », entre chapitres de « transfert » ou entre chapitres des « indemnités ».

#### V.2.6 Utilisation abusive du compte 6552 « transfert pour charges de services publics – Autres organismes »

Le compte 6552 « transfert pour charges de services publics – Autres organismes » développé supra a été utilisé pour approvisionner des comptes de dépôt ouverts aux noms des services rattachés eux-mêmes.

Pourtant, les dispositions du Guide d'application du Plan Comptable des Opérations Publiques <sup>112</sup>(PCOP) précisent que le compte 6552 « transfert pour charges de services publics – Autres organismes » comptabilise les versements effectués par l'Etat aux opérateurs afin de couvrir leurs propres charges de fonctionnement, engendrées par l'exécution de politiques publiques relevant de la compétence directe de l'Etat mais que ce dernier leur a confiées, et dont il conserve le contrôle. Ces versements ont pour contrepartie la réalisation des missions confiées par l'Etat.

En conséquence, un organisme ne pourrait être à la fois l'entité de provenance du compte de transfert et le bénéficiaire des fonds correspondants.

#### V.2.7 Rôle du comptable réduit à celui d'un « banquier »

L'utilisation des fonds versés dans les comptes de dépôt n'est pas définie préalablement à la phase administrative comme toute autre dépense classique.

En effet, l'acte administratif autorisant l'ouverture du compte ainsi que la nomination du ou des régisseurs constituent les pièces justificatives pour l'engagement, la liquidation et l'ordonnancement.

La phase comptable se limite à un simple décaissement effectué par le comptable payeur sur la base de chèques sur le Trésor présentés par les déposants.

Les chèques en question étant les seules pièces justificatives, le comptable ne dispose d'aucun moyen pour vérifier la régularité des opérations. Tout contrôle échappe donc au comptable en matière de compte de dépôt, ce qui le diffère des comptes spéciaux pour lesquels un minimum de contrôle est effectué. En effet, les dispositions de l'article 4 du décret sur les fonds spéciaux limitent le contrôle du comptable à la vérification des qualités des bénéficiaires, des compétences de l'ordonnateur et du régisseur de compte et de la disponibilité des crédits et des fonds.

<sup>112</sup> Arrêté n°6459/2005 du 08 juin 2005 portant Guide d'application du plan comptable des opérations publiques (PCOP) - Etat, modifié par l'arrêté n°20 763/2007-MFB/CSC/07 du 26 novembre 2007



Il y a lieu de signaler que les comptes de dépôt échappent à presque tous les points de contrôle définis par le décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics, notamment la qualité de l'ordonnateur, le respect des lois et règlements, la validité de la créance, la disponibilité des fonds, l'imputation de la dépense, la disponibilité des crédits.

#### V.2.8 Aucune production de pièces justificatives des opérations

Le rôle classique du comptable en tant que vérificateur avant paiement des dépenses est transféré au régisseur du compte de dépôt. Ce dernier se charge donc de l'exécution des opérations ainsi que de la tenue de toutes les pièces justificatives de dépenses. Celles-ci ne sont pas produites au comptable assignataire des dépenses.

Ainsi, aucun contrôle a priori ni en cours n'est rendu possible. Du fait du mandatement global, le respect de la réglementation en matière de marchés publics n'est plus vérifiable, le contrôle financier ne pouvant plus vérifier chaque dépense.

Comme les pièces justificatives ne sont pas produites à la Cour, le contrôle de régularité a posteriori s'avère impossible.

#### V.2.9 Violation du principe de l'annualité budgétaire

Les comptes de dépôt ne sont jamais clôturés mais reportés d'année en année. Ce qui déroge au principe de l'annualité définie par l'article 2 de la loi organique sur les lois de finances selon lequel « (...) la loi de finances de l'année prévoit et autorise, pour chaque année civile, l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat (...) ». Le principe du zéro budgeting n'est pas ainsi respecté. Conséquemment, cette pratique contrevient à l'autorisation parlementaire.

Le Ministre des Finances et du Budget affirme qu' « *en vertu de la règle de la spécialité des crédits, les comptes de dépôt dont l'ouverture est régulièrement autorisée ne doivent pas recevoir des versements globaux de crédit budgétaire de fonctionnement ou d'investissement. Les transferts et subventions ainsi que les Ressources Propres Internes (RPI), contrepartie des projets cofinancés ne sont pourtant pas concernés par cette mesure* ».

Toutefois, la Cour tient à signaler que certaines sources d'approvisionnement de comptes de dépôt proviennent toujours de versements globaux de crédits budgétaires de fonctionnement et d'investissement. Ce qui constitue une entorse à la règle de l'annualité budgétaire.

***Quant aux crédits afférents aux transferts et subventions, la Cour recommande que soit précisé leur nature, ainsi que leur provenance afin de conclure s'ils sont concernés par ce principe.***

### V.3 Mesures prises par la Cour

De tout ce qui précède, en vertu de l'article 388 de la loi organique n°2004-036 précitée sur l'intervention administrative, la Cour a dénoncé la pratique de l'ouverture de comptes de dépôt classés « autres » par lettre n°216/CS/CC/P en date du 11 octobre 2013 du Président de la Cour des Comptes adressée au Ministre des Finances et du Budget. Notamment dans le paragraphe 5, la Cour a souligné la nécessité de la fermeture de tous les comptes de dépôts ouverts auprès des comptables publics aux noms des services centraux et services déconcentrés de l'Etat qui ne font



pas partie des organismes publics définis par l'article premier de l'ordonnance n°62-075 du 29 septembre 1962 relative à la gestion de trésorerie.

En effet, la Cour a estimé que d'après les textes en vigueur, tout maniement de deniers publics doit être effectué par un comptable public nommé et installé régulièrement. Le principe de la séparation des fonctions des ordonnateurs et celles des comptables publics doit être respecté.

Il en est de même pour la redevabilité des agents publics qui se traduit par la reddition des comptes auprès de la Juridiction financière.

A cet égard, les comptes de dépôt qui ont été ouverts mais qui ne sont pas prévus par l'article premier de ladite ordonnance entrent en infraction aux principes sus évoqués étant donné que les régisseurs qui sont nommés afin de manier les deniers publics entrant dans le cadre desdits comptes de dépôt ne sont pas des comptables patents à l'égard des textes en vigueur. De même, les opérations afférentes à ces comptes ne font l'objet d'aucune justification ni auprès du comptable assignataire du budget de l'Etat ni auprès de la Juridiction financière.

La Cour a rappelé la nécessité de la suppression desdits comptes de dépôts irréguliers dans une lettre du Président de la Cour des Comptes adressée au Ministre des Finances et du Budget portant numéro 001/CS/CC/P du 8 janvier 2014 et a exigé également du pouvoir exécutif la fixation d'une date limite pour l'application des mesures à prendre.

#### **V.4 Suites réservées aux recommandations de la Cour**

Suite à ladite lettre de la Cour des Comptes, des mesures ont été prises du côté du gouvernement en général et du côté du Ministère des Finances et du Budget en particulier.

En effet, le Directeur de la Comptabilité Publique, par lettre n° 2006-2013-MFB/SG/DGT/DCP/SRR.Vah du 12 décembre 2013 adressée à tous les postes comptables supérieurs, a interdit l'ouverture des comptes de dépôt aux Institutions et Ministères non dotés de personnalité morale sauf ceux autorisés par les textes en vigueur ainsi que les régies d'avances ou de recettes régulièrement créés par arrêté. Ladite lettre a également proscrit l'octroi de visa par les comptables concernés aux chèques sur le Trésor émis à partir de la date du 16 décembre 2013 par lesdits institutions et Ministères.

Le 16 décembre 2013, le Ministère des Finances et du Budget a encore tenu à rappeler par la Circulaire n°03-MFB/SG/DGB/DESB/SAIDM portant exécution au titre de l'exercice 2014 du Budget Général, des Budgets Annexes et des Comptes Particuliers du Trésor, en son paragraphe 4.6 « Compte de dépôt », que, conformément aux dispositions de l'Ordonnance relative à la gestion de la trésorerie, les organismes publics (Collectivités Territoriales Décentralisées, établissements publics, entités jouissant de l'autonomie administrative et financière) sont tenus de déposer la totalité de leurs fonds au Trésor. Ainsi, ne peuvent pas ouvrir des comptes de dépôt les Institutions et Ministères qui ne sont pas des personnes morales, sauf ceux autorisés par la Loi et ceux pourvus des régies d'avances ou de recettes créées régulièrement par arrêté. Par conséquent, tous comptes de dépôt ouverts au Trésor ou dans une banque primaire ne répondant pas à ces critères doivent être clôturés au plus tard au 1er janvier 2014.

Par la suite, le Directeur Général du Trésor, par lettre n°2029-2013/ MFB/SG/DGT/DCP/SRR en date du 17 décembre 2013, a ordonné la clôture au 1<sup>er</sup> janvier 2014 de tous les comptes de dépôt ouverts au nom des entités précitées. Des instructions ont été également émises, notamment l'interdiction de verser des recettes de toute nature dans les comptes de dépôt non légalement autorisés, la suspension de nouveaux engagements financiers par les ordonnateurs et les régisseurs



des comptes de dépôt mis en cause, ainsi que la transmission à la Direction de la Comptabilité Publique (DCP) des encours de paiement devant être réglés sur les comptes de dépôt en question afin de permettre à cette dernière de prendre les mesures y afférentes.

Les modalités de cette clôture ont été précisées par lettre du Directeur de la Comptabilité Publique n°2083-2013-MFB/SG/DGT/DCP/SRR.Vah en date du 27 décembre 2013. Il y est ainsi précisé que le solde des comptes de dépôt en cause est versé au compte c/46778 « Autres créditeurs » pour permettre le contrôle de la régularité des pièces justificatives produites, le règlement des arriérés de paiement et la justification des opérations à la Juridiction Financière. Le compte c/46778 « Autres créditeurs » sera à son tour clôturé et le solde sera reversé au profit du Budget Général de l'Etat au plus tard dans la Loi de Finances Rectificative 2014.

Tels sont les cas de certains déposants cités dans le tableau ci-contre :

**TABLEAU N°25: SITUATION AU 30 JUIN 2014 DES COMPTES DE DEPOT CLOTURES**

En Ariary		
N°	INTITULE	SOLDE
01	MEDIATURE DE LA REPUBLIQUE	81 148 544,68
02	BNGRC	30 169,03
03	COMMISSION AD HOC (ex-Faritany d'Antananarivo)	4 559 545 725,31
04	CSM (Conseil Supérieur de la Magistrature)	402 037 394,61
05	CNP (Comité National du Patrimoine)	225 467 482,72
06	CNP.C (Comité National du Patrimoine)-ROVA	36 972 226,23
07	CNP (Comité Nationale du Patrimoine)-Palais Besakana.	76 853 051,70
08	ADEF	1 710 559 195,35
09	DGIGE	39 085 461,90
10	DEVELOPPEMENT FILIERE LAIT	1 340 747 298,00
11	CSI (Comité pour la Sauvegarde de l'Intégrité)	32 528 349,34
12	REGION ANALAMANGA	1 214 745 347,52
13	TVA PP	52 496 132 706,90
14	PRELEVEMENT SUR BIERE	2 460 447 935,95
15	PASSEPORTS ELECTRONIQUES	2 216 794 000,00
16	PART SUR FRAIS D'ADMINISTRATION MINIERE(MINES)	497 463 339,23
17	SAMIFIN	258 512 651,15
18	CCPREAS –ACV	-
19	CCPREAS –FS	-
<b>TOTAL</b>		<b>67 649 070 879,62</b>

*Source : Recette Générale d'Antananarivo, 30 juin 2014*

Ces comptes sont gérés auprès de la RGA pour les organismes situés à Antananarivo et dans la région Analamanga, et auprès des Trésoreries Générales pour les organismes sis dans les autres régions.

Il est à signaler que le Bureau Indépendant Anti-corruption (BIANCO) ainsi que le Sampandraharaha Malagasy Iadiana amin'ny Famotsiambola (SAMIFIN) n'ont pas été concernés par la mesure alors que leurs statuts sont assimilables à ceux du Comité pour la Sauvegarde de l'Intégrité (CSI), la Médiature, ou le Conseil Supérieur de la Magistrature (CSM).



Les mesures énoncées précédemment ont fait l'objet d'une note du gouvernement n° 015-PM/SGG/14 en date du 13 janvier 2014 relative à la gestion et à la clôture des comptes de dépôt. Ladite note prononce cependant une mesure provisoire autorisant le maintien en fonction des comptes de dépôt dont la destination est jugée vitale.

Enfin, la circulaire n°14-04-B du 04 février 2014 de la DCP relative à l'exécution du budget général de l'Etat, des budgets annexes et des opérations des comptes particuliers du Trésor au titre de l'année 2014 rappelle également les prescriptions des correspondances sus évoquées. Ladite circulaire précise en outre qu'en dehors des cas expressément prévus par l'ordonnance n°62-075 du 29 septembre 1962 relative à la gestion de la trésorerie, les régisseurs d'avance régulièrement mis en place, pour des motifs de sécurisation des fonds gérés, ainsi que les organismes bénéficiaires de financement extérieur, en vertu des clauses conventionnelles, sont habilités à ouvrir des comptes de dépôt au Trésor.

Dans sa réponse, le Ministre des Finances et du Budget a fait savoir que « *les comptes de dépôt présentant encore des soldes mais dont les régisseurs demeurent introuvables, ont été clôturés d'office par le Trésor Public après l'expiration du délai de prescription quadriennale compté à partir de la dernière opération enregistrée au débit ou au crédit desdits comptes.* »

## **V.5 Persistance de la pratique dérogatoire dans la Loi des Finances Rectificative 2014**

Il convient de vérifier dans la LFR ou Loi des Finances Rectificative 2014 si les mesures prescrites par l'Administration afin d'assainir la situation des comptes de dépôt ont été suivies.

En effet, les comptes de dépôt ouverts au nom de ces services rattachés ont été clôturés et leurs fonds ont été gérés dans le compte « 46778 autres créditeurs » jusqu'à l'intégration de leur budgets dans la LFR 2014. Effectivement, le document annexe du projet de loi de finances rectificative 2014 retrace les crédits rectificatifs ouverts aux noms de certains de ces services rattachés.

Toutefois, selon les réponses du Ministre des Finances et du Budget, « *les services administratifs dont les opérations sont enregistrées à titre transitoire dans le compte n°46778 ont encore pu recourir à ce dispositif comptable après la mise en œuvre de la LFR 2014* » et ce, pour diverses raisons dont l'absence d'inscription budgétaire dans la LFR 2014, l'existence d'opérations de dépenses en cours d'exécution, retard dans la formalisation des textes régissant les opérations de dépenses et/ou recettes.

Par ailleurs, il est à signaler qu'un article de ladite LFR autorise à titre exceptionnel un organisme public à disposer d'un compte de dépôt au Trésor, selon les termes ci-après cités : « Dans l'exercice de ses missions à caractère prioritaire et d'extrême urgence, le Bureau National de Gestion des Risques et des Catastrophes (BNGRC) est exceptionnellement autorisé à disposer d'un compte de dépôt ouvert à son nom auprès du Trésor Public. Les modalités de gestion dudit compte sont fixées par voie réglementaire<sup>113</sup>. »

---

<sup>113</sup> Extrait de la loi n° 2014-011 du 14 août 2014 portant loi de finances rectificative pour 2014 article 24



## V.6 Conclusion et recommandations

*D'emblée, le compte de dépôt constitue un outil de trésorerie, tel est le cas des régies pour l'électricité et le téléphone. Il contribue à la mise à disposition de l'Etat de trésoreries par le biais du dépôt des correspondants du Trésor. Cependant, comme toute autre dépense effectuée par l'Administration, l'utilisation des fonds dans les comptes de dépôt doit être justifiée. En effet, la Cour estime qu'un compte de dépôt autorisé par une décision ou un arrêté ne peut permettre de déroger à toutes les règles édictées par la Loi Organique sur les Lois de Finances. En l'absence de justification et de contrôle, le compte de dépôt présente un risque très élevé d'irrégularités en matière d'orthodoxie financière, voire de détournement de deniers publics.*

*En conséquence, la Cour encourage l'Administration pour les mesures qu'elle a prises et pour sa rigueur quant à l'application des textes en vigueur, concernant les comptes de dépôt. Toutefois, elle tient à rappeler que l'utilisation du compte c/46778 prévue pour la continuité des services concernés ne doit être que provisoire.*

*Il importe de souligner que suite à ces différentes mesures, l'utilisation des Ar 67 649 070 879,62, constituant le total des soldes des comptes ainsi clôturés, sera à justifier. Néanmoins, la Cour se réserve de se prononcer sur l'application effective de ces mesures dont un suivi s'impose dans les prochains rapports.*

*En tout état de cause, l'utilisation de ce compte au-delà de l'année 2014 est irrégulière.*



## VI. LES RECETTES PUBLIQUES

« Les recettes des organismes publics comprennent le produit des impôts, taxes, droits et tous autres produits autorisés par les lois et règlements en vigueur ou résultant de décisions de justice ou de conventions », aux termes de l'article 26 du décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics.<sup>114</sup>

Au sens de l'article 5 de la LOLF, c'est l'ensemble des recettes qui assure l'exécution de l'ensemble des dépenses. A cet égard, les recettes occupent une place prépondérante dans le budget de l'Etat étant donné que la réalisation de la plupart des programmes gouvernementaux dépend de leur disponibilité. C'est ainsi par le biais des recettes perçues que le Trésor Public procure les fonds pour payer les soldes des agents de l'Etat, pour assurer par exemple le fonctionnement des hôpitaux publics.

Par ailleurs, les recettes représentent la contribution des administrés à la vie de la nation ainsi que les produits des fonds de concours ou des emprunts tant extérieurs qu'intérieurs. L'article 6 de la LOLF énumère de manière exhaustive les ressources du budget général de l'Etat.

Il s'avère donc que les recettes publiques relèvent du domaine public et leur gestion est d'ordre public. Le souci du respect du principe de redevabilité pour une meilleure transparence dans la conduite des affaires publiques justifie la mise en place d'un contrôle efficace et adéquat des recettes publiques.

Les recettes se divisent en deux catégories. D'une part, il existe les recettes fiscales qui sont des produits régaliens issus de la souveraineté de l'Etat et reçus des tiers qui ne reçoivent pas directement, en contrepartie, une ressource d'une valeur équivalente. Il s'agit essentiellement des produits fiscaux correspondant aux impôts d'Etat et taxes assimilées ainsi que les amendes et autres pénalités revenant à l'Etat. D'autre part, les recettes non fiscales sont celles relatives à des opérations ayant une contrepartie directe d'une valeur équivalente pour les tiers telles que vente de biens, prestation de services..., à savoir les impositions, amendes et autres créances sur les redevables recouvrées par l'Etat pour le compte de tiers.

Avant de relever les observations de la Cour en la matière, il convient de rappeler les procédures d'exécution des recettes. D'après les textes en vigueur, les intervenants dans l'exécution des recettes sont les ordonnateurs et les comptables. Selon l'article 6 du décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics, les ordonnateurs procèdent à la constatation des droits qui constituent les faits générateurs d'impôts, la liquidation et l'ordonnement de la recette. Aux termes de l'article 73 du même décret, « les comptables principaux du Trésor centralisent les opérations faites pour le compte du Trésor par les comptables publics secondaires et les comptables auxiliaires, les régisseurs et les correspondants locaux du Trésor. ». Ainsi, les attributions du comptable principal<sup>115</sup> consiste à centraliser les opérations des comptables secondaires et recouvrer les recettes non fiscales ; tandis que le comptable secondaire<sup>116</sup> procède au recouvrement des recettes fiscales.

Toutefois, dans la pratique, l'exécution des recettes suit une procédure tout à fait différente. S'agissant des recettes fiscales, le système déclaratif a été adopté. Le système déclaratif consiste à faire calculer l'impôt par le contribuable lui-même qui le déclare par la suite au service des impôts

<sup>114</sup>N° 2005-003 du 4 janvier 2005

<sup>115</sup> RGA ou Receveur Général d'Antananarivo, TG ou Trésoriers Généraux, TP ou Trésoriers Principaux

<sup>116</sup> RAF ou Régies d'Administration Financière et PP ou Percepteurs Principaux



territorialement compétent, c'est la phase de liquidation. La phase de recouvrement et la phase d'ordonnement sont effectuées presque simultanément par un même responsable au niveau des Régies des Administrations Financières (RAF), ce qui constitue une exception au principe de séparation des fonctions des ordonnateurs et celles des comptables consacré par l'article 24 du décret précité. A l'issue du recouvrement, un titre de perception est émis à titre de régularisation des recettes encaissées.

En ce qui concerne les recettes non fiscales, la constatation des droits, la liquidation et l'ordonnement sont assurés par l'ordonnateur concerné en application des lois et règlements, des décisions de justice, des conventions, etc. Il en est ainsi des Redevances sur autorisations administratives qui relèvent de la Direction de l'Immigration et de l'Emigration, de la Direction des mines et de la géologie etc. Le recouvrement est assuré par le Comptable principal, comme c'est le cas pour les redevances perçues au niveau du Ministère de l'Agriculture de l'Elevage et de la Pêche. Il peut aussi être assuré par le Comptable secondaire à savoir le Régisseur de recettes dans le cadre des « guichets uniques » à l'instar des recettes perçues au niveau du Centre Immatriculateur d'Antananarivo.

Les contrôles effectués par la Cour ont permis de relever les observations ci-après :

## VI.1 Contraction entre les recettes et les dépenses

La Cour a constaté l'utilisation des comptes de la rubrique 463 « Opérations diverses » entrant en infraction aux dispositions de la LOLF. En effet, ces comptes enregistrent au crédit des recettes et au débit des dépenses. Les dépenses imputées dans ces comptes n'ont pas fait l'objet de prévision préalable dans la Loi de Finances. Ces dépenses concernent les remises sur obligations cautionnées, les amendes et transactions avant jugement, les parts des porteurs de contraintes et les opérations d'encaissements divers. Ces charges sont directement déduites du montant des recettes recouvrées. Le total des recettes finalement imputées dans la classe 7 présente ainsi un produit net.

Toutefois, la règle de non contraction érigée par la LOLF implique qu'aucune dépense, quelle que soit sa nature, ne peut être soustraite au préalable du montant des recettes. En effet, l'article 5 de ladite loi organique dispose qu'« il est fait recette du montant intégral des produits sans contraction entre les recettes et les dépenses. L'ensemble des recettes assurant l'exécution de l'ensemble des dépenses, toutes les recettes et toutes les dépenses sont retracées sur un compte unique intitulé: Budget Général de l'Etat ». L'intérêt de ce principe réside dans la nécessité d'avoir des comptes publics sincères pour une meilleure transparence dans la gestion des affaires publiques.

Ainsi, le principe de l'universalité budgétaire qui implique la règle de non affectation des recettes et la règle du produit brut ou la règle de non contraction a été violée. Au vu de cet état des choses, une lettre<sup>117</sup> en date du 11 octobre 2013 du Président de la Cour des Comptes a été adressée au Ministre des Finances et du Budget. La Cour a souligné la nécessité de respecter les dispositions législatives sus évoquées et de prévoir les crédits correspondants à toutes dépenses de l'Etat qui ont fait éventuellement l'objet de contraction.

Suite à cette lettre, le Ministère des Finances et du Budget a, dans la circulaire<sup>118</sup> relative à l'exécution budgétaire 2014, interdit l'utilisation des comptes de la rubrique 463 « Opérations

<sup>117</sup> N°216/CS/CC/P du 11 octobre 2013

<sup>118</sup> N°03-MFB/SG/DGB/DESB/SAIDM du 16 décembre 2014



diverses ». Toutefois, pour l'exercice budgétaire 2014, aucune inscription budgétaire n'a encore été prévue pour les dépenses afférentes à ces comptes.

Dans sa réponse, le Ministre des Finances et du Budget *soulève* « l'absence de contraction entre les recettes et les dépenses » et qu'il s'agit d'une « répartition de recettes recouvrées aux entités bénéficiaires » effectuées par le Trésor Public.

Ainsi, la Cour maintient ses observations et recommandations qui consistent à l'interdiction d'utiliser la rubrique 463 « Opérations diverses », consacrée par la circulaire d'exécution budgétaire 2014.

***S'agissant des recettes revenant aux communes, il est recommandé d'utiliser un autre compte de transit en vue de leur transfert.***

***En tout état de cause, la répartition des recettes recouvrées entre les entités bénéficiaires doit faire l'objet d'une inscription budgétaire en vertu des dispositions législatives susmentionnées.***

## **VI.2 Défaut de production de certificats de liquidation à l'appui des ordres de recette de régularisation**

Les ordres de recettes produits à la Cour ne sont appuyés d'aucun certificat de liquidation. Ce qui a pour conséquence l'augmentation des risques de corruption au niveau de la liquidation des recettes fiscales étant donné qu'aucun contrôle ne peut être effectué en la matière. En effet, selon les responsables au niveau des Régies d'Administration Financière ou RAF, la liquidation est effectuée automatiquement par le logiciel SURF/SIGTAS ou SYDONIA++.

Or, le décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics énumère en son article 124 les pièces justificatives des recettes concernant le Budget Général de l'Etat, les Budgets Annexes et les Comptes Particuliers du Trésor. Ces pièces sont constituées par « les états récapitulatifs du montant des rôles ou les titres de perception de régularisation, et les extraits de jugement émis, les ordres de recette, les originaux des certificats de réduction ou d'annulation et les relevés récapitulatifs de ces ordres de recette et de ces certificats visés pour accord par les ordonnateurs intéressés » et « les états des produits recouverts et des créances restant à recouvrer. »

Par ailleurs, l'instruction<sup>119</sup> concernant les modalités d'établissement et les procédures de présentation des comptes et documents définitifs de gestion des comptables du Trésor prescrit la production de certificat de liquidation à l'appui de l'ordre de recette.

Le Ministre des Finances et du Budget a mentionné dans ses réponses que « *la résolution de ce besoin de contrôle des certificats de liquidation au niveau de la Cour des Comptes peut se faire par une informatisation des pièces et des données à envoyer au Trésor (dématérialisation).* »

Toutefois, la Cour tient à préciser que le certificat de liquidation constitue l'une des pièces maîtresses du contrôle des recettes.

***Ainsi, il conviendrait de concrétiser la mesure prise et intégrer ladite pièce dans le processus de dématérialisation.***

---

<sup>119</sup> N°07-23-G du 5 juin 2007



### VI.3 Défaut de production des états nominatifs des restes à recouvrer

Il a été relevé qu'aucun état nominatif des Restes à Recouvrer (RAR) n'est produit à la Cour. Ce qui rend difficile, voire impossible l'appréciation des diligences effectuées par les comptables publics en ce qui concerne le recouvrement des recettes. Selon les responsables au niveau de la Direction Générale des Impôts (DGI), le logiciel utilisé actuellement au niveau des services des impôts ne permettent pas l'établissement des états nominatifs des RAR.

Des réunions ont été entamées, d'une part, entre la Cour des Comptes et la Direction Générale du Trésor et, d'autre part, entre la Cour et la Direction Générale des Impôts. L'objectif de ces réunions était d'adapter le logiciel utilisé au niveau des RAF pour l'établissement des états nominatifs des RAR. A ce jour, aucun état sur les RAR n'est encore produit à la Cour.

Cependant, selon l'article 124 ci-dessus cité, les « états (...) des créances restant à recouvrer » constituent des pièces justificatives des recettes. En outre, « en matière de recettes, la responsabilité personnelle et pécuniaire d'un comptable public ne peut être mise en cause que dans les seuls cas où il n'a pas effectué toutes les diligences prévues par la loi et les règlements, en vue de recouvrer la recette, de procurer un gage au trésor ou de le lui conserver », aux termes de l'article 6 de l'ordonnance relative au statut des comptables publics<sup>120</sup>. Il s'avère que lesdites diligences ne sont vérifiables sans les états nominatifs des restes à recouvrer.

Selon les réponses du Ministre des Finances et du Budget, « la pratique adoptée rend difficile la production des états nominatifs des restes à recouvrer ». Toutefois, le ministère s'attelle au « développement des états nominatifs dans le module Recettes-SIIGFP [...] pour faire face à ce problème ».

***Ainsi, la Cour encourage l'accélération du processus de développement des états nominatifs des RAR dans le module Recettes-SIIGFP, étant donné l'existence des restes à recouvrer résultant par exemple d'une demande de rééchelonnement du paiement d'impôts par un contribuable (paiement partiel).***

### VI.4 Utilisation de système d'information non intégré au SIIGFP et non accessible

Les RAF, entre autres les administrations des impôts et des douanes, utilisent respectivement les logiciels SURF/SIGTAS et SYDONIA++ pour la comptabilisation des recettes dont elles sont chargées de recouvrer. Toutefois, ces logiciels ne sont pas intégrés au SIIGFP. Par ailleurs, les organes de contrôle, à l'instar de la Cour des Comptes, ne peuvent pas accéder aux données qui y sont stockées. Une grande partie des recettes fiscales et douanières échappent ainsi à tout type de contrôle.

Pour pallier à ce problème, des réunions se sont tenues entre les responsables de la Cour des Comptes, ceux des administrations des impôts, ceux des administrations des douanes et ceux de la Direction Générale du Budget en vue d'intégrer le SURF/SIGTAS et le SYDONIA ++ au SIIGFP. Suite à ces réunions, un logiciel SIIGFP intermédiaire accessible au niveau de la Cour a été élaboré. Toutefois, des améliorations au niveau de ce système d'information devraient être apportées afin de permettre l'utilisation de toutes les données nécessaires en vue du contrôle des recettes fiscales. En effet, seules des données décadaires et mensuelles fournies par les sites pilotes comme la Direction des Grandes Entreprises (DGE) et le bureau des douanes Antanimena sont accessibles au niveau de la Cour des Comptes. S'agissant du logiciel SYDONIA ++ utilisé par l'Administration des

<sup>120</sup>N°62-081 du 29 septembre 1962



Douanes, aucune discussion n'a encore été entamée en vue de l'intégrer au SIIGFP. Les informations provenant dudit logiciel restent ainsi inaccessibles. En conséquence, aucun contrôle ne peut être jusqu'à maintenant exercé sur les recettes douanières.

D'après le Ministre des Finances et du Budget, « suite à la fin de la PGDI 2 en 2014, il y eut un arrêt momentané du projet de déploiement du SIIGFP Recettes. Cependant, depuis cette année 2015, par lettre n°30-2015-MFB/DG/DSI du 07 mai 2015, il y a reprise de déploiement de SIIGFP Recettes. Comme ci-dessus, cela est en cours d'implémentation au sein du Ministère des Finances et du Budget par la Direction en charge des Systèmes d'Information. »

**La Cour attend des résultats concrets des actions engagées dans ce sens par le Ministère des Finances et du Budget.**

## VI.5 Non-respect du principe de la constatation des droits

L'Administration fiscale utilise le système déclaratif selon lequel le contribuable lui-même procède à la liquidation des impôts qu'il doit payer et le déclare ensuite au service des impôts territorialement compétent.

Il s'ensuit que la comptabilisation des recettes est effectuée sur la base des encaissements. A cet égard, les ordres de recettes ne sont émis qu'à titre de régularisation après les encaissements. Par conséquent, le système de comptabilisation ne permet pas de dégager les restes à recouvrer de la gestion étant donné que l'émission des titres de recettes intervient après l'encaissement et non pas au moment de la constatation des droits c'est-à-dire lors de la déclaration des recettes par le contribuable. Il n'existerait pas, pour ainsi dire, de différence entre, d'une part, les titres émis matérialisés par la déclaration des recettes, et d'autre part, les encaissements. Ainsi, le suivi des diligences effectuées par les comptables en vue du recouvrement des recettes s'avère difficile voire impossible.

Or, « la comptabilité générale de l'Etat est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations. Les opérations sont prises en compte au titre de l'exercice auquel elles se rattachent, indépendamment de leur date de paiement ou d'encaissement », aux termes de l'article 40 de la LOLF.

Il est stipulé dans le décret approuvant le PCOP 2006<sup>121</sup> que « les règles applicables à la comptabilité générale de l'Etat ne se distinguent de celles applicables aux entreprises qu'en raison des spécificités de son action. » En clair, les normes de la comptabilité d'entreprise sont à adopter d'une manière générale en l'absence de spécificité propre au secteur public.

Ainsi, dire que la comptabilité générale de l'Etat est fondée sur le principe de la constatation des droits et obligations signifie que cette dernière repose sur une comptabilité d'exercice ou d'engagement. La comptabilité d'exercice est la convention comptable qui prévoit la comptabilisation d'opérations et d'autres événements au moment où ils se produisent et non pas lors de l'entrée ou de la sortie de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie. En conséquence, les opérations et les événements sont à enregistrer dans les livres comptables et comptabilisés dans les états financiers des périodes auxquelles ils se rapportent.

L'article 111-2 du décret approuvant le PCOP 2006 précise que « la comptabilité générale de l'Etat (...) est un système d'organisation de l'information financière permettant de saisir, classer, évaluer, enregistrer des données de base chiffrées ou non correspondant aux opérations publiques et de

<sup>121</sup>N°2005-210 du 26



présenter des états financiers donnant une image fidèle de la situation financière, de la performance et des variations de la situation financière de l'Etat et des entités administratives autonomes à la date de la clôture des exercices. »

Et concernant les méthodes de comptabilisation et d'évaluation, le même décret ajoute en ses articles 310-2 et 310-3 que « le fait générateur (...) est donc le critère de rattachement à l'exercice (...). Le principe général définissant le rattachement à l'exercice est la naissance d'un droit ou d'une obligation ou la modification de leur nature ou de leur valeur au cours de cet exercice (...). »

Enfin, en matière de comptabilisation des recettes, le même texte souligne que « les produits régaliens, qui ne sont la contrepartie d'aucune production de biens ou de services ou de mise à disposition d'actifs identifiés, sont comptabilisés au moment où leur perception est autorisée et où les montants peuvent être établis de manière fiable. »<sup>122</sup> Il s'ensuit que la pratique de recouvrement des recettes de l'administration fiscale déroge au principe des droits constatés.

De surcroît, il est à noter que même dans cette pratique du système déclaratif, il existe toujours des Restes à Recouvrer que l'administration fiscale est tenue de produire, tel que stipulé par le décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics. En effet, des contribuables demandent et obtiennent un rééchelonnement du paiement de leurs impôts, ce qui rend possible l'existence de restes à recouvrer.

Toutefois, l'application de ce principe des droits constatés se trouve encore à mi-chemin dans la mesure où la même loi organique préconise une comptabilisation basée sur un système de gestion au lieu d'un système d'exercice tel qu'il est stipulé en son article 54 selon lequel « les recettes sont prises en compte au titre du budget de l'année au cours de laquelle elles sont encaissées par un comptable public ».

Le Ministère des Finances et du Budget reconnaît que « l'application stricte du principe de droit constaté se heurte à des difficultés résultant entre autre de l'application du système déclaratif et de la télé-déclaration. Ainsi, l'Administration n'est pas encore au stade de l'effectivité de droit constaté. »

***De ce qui précède, en vue de l'amélioration du recouvrement des recettes publiques ainsi que pour un contrôle plus efficace, la Cour recommande à l'Administration de prendre toutes mesures tendant à l'application du principe des droits constatés consacré par l'article 40 de la LOLF.***

## **VI.6 Dilution des responsabilités des comptables**

Une certaine contradiction dans les textes en vigueur a été constatée en ce qui concerne la définition de la responsabilité des comptables chargés du recouvrement des recettes. En effet, ce sont les comptables secondaires des RAF qui sont chargés du recouvrement des recettes de l'Etat en général.

D'après les dispositions de l'article 16 du décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics précité, « les comptables publics sont principaux ou secondaires. Les comptables principaux sont ceux qui rendent directement leurs comptes au juge des comptes. Ils sont astreints à la reddition de leurs comptes dans le délai prévu dans le présent décret pour chaque organisme public par catégorie de comptable. Les comptables secondaires sont ceux dont les opérations sont centralisées par un comptable principal. »

---

<sup>122</sup> Art 313-2



A cet égard, l'article 74 du même décret dispose que « sous l'autorité des Ministres chargés des Finances et du Budget, les comptables des administrations financières sont chargés du recouvrement d'impôts, droits et taxes, redevances, produits et recettes diverses ainsi qu'amendes et pénalités fiscales et frais de poursuites et de justice y afférents, dans les conditions fixées par les lois et règlements. »

Or, l'ordonnance relative au statut des comptables publics<sup>123</sup> ne définit pas clairement ni la responsabilité du comptable principal ni celle du comptable secondaire. En effet, d'après l'article 7 de ladite ordonnance « un comptable principal n'est subsidiairement responsable des opérations étrangères à son poste mais qu'il est tenu par les règlements de rattacher à sa gestion personnelle, que dans la mesure où ses propres fautes ou négligences ont permis de couvrir celles des comptables subordonnés. »

En outre, l'article 10 alinéa 4 de ladite ordonnance stipule que « la responsabilité pécuniaire d'un comptable public à raison de recettes dont le recouvrement lui a été confié est mise en cause immédiatement si le débiteur s'est libéré et si le comptable n'a pas inscrit la recette dans sa comptabilité. Hormis le cas de mauvaise foi, les comptables chargés du recouvrement ne peuvent pas, toutefois, être déclarés responsables des erreurs commises dans l'assiette ou la liquidation des droits qu'ils recouvrent. »

Toutefois, en ce qui concerne les RAF des impôts, le Code Général des Impôts (CGI) dispose que « le receveur est personnellement et pécuniairement responsable des opérations dont il est chargé aux termes des articles 03.03.01 à 03.03.03 ».

La question est ainsi de savoir quel organisme est habilité à engager la responsabilité des comptables secondaires, en l'occurrence ceux des RAF étant donné que seuls les comptables principaux sont justiciables de la Cour des Comptes. En définitive, les textes en vigueur ne définissent pas clairement la responsabilité de chacun des acteurs des finances publiques dans le processus de recouvrement des recettes.

A cet égard, le Ministre des Finances et du Budget a répondu qu' « *il incombe aux entités en charge des opérations de contrôle et de vérification de mettre en jeu cette responsabilité en vertu des règles de compétence qui leur sont propres.* »

***En vue d'un contrôle plus pertinent des recettes publiques, la Cour préconise la modification des textes relatifs au statut des comptables en érigeant les Receveurs des RAF en comptables principaux, justiciables devant la Cour des Comptes en vertu de l'article 300 de la LOCS.***

## VI.7 Recommandations de la Cour

***Dans le souci de l'instauration de l'Etat de droit à travers le respect du principe de consentement à l'impôt, la Cour recommande compte tenu de ce qui précède :***

- a- le respect strict des dispositions de la LOLF notamment le principe de non contraction entre les recettes et les dépenses ;***
- b- la modification des textes relatifs à l'organisation comptable en vue de la définition de la responsabilité des agents chargés du recouvrement des recettes, notamment en érigeant les Receveurs des RAF en comptables principaux, justiciables devant la Cour des Comptes en vertu de l'article 300 de la LOCS ;***

<sup>123</sup> N°62-081 du 29 septembre 1962



- c- le respect des dispositions des textes relatifs à la justification des opérations de recettes notamment au niveau de la liquidation des droits. Ainsi, elle préconise l'intégration du certificat de liquidation dans la perspective d'informatisation des pièces et des données à envoyer au Trésor Public ;*
- d- la prise de toutes mesures tendant à l'application du principe des droits constatés ;*
- e- l'accélération du processus de développement des états nominatifs des RAR dans le module Recettes-SIIGFP ;*
- f- la concrétisation des actions engagées en vue du déploiement de SIIGFP Recettes.*



## VII. CONTROLE DE L'EXECUTION DES LOIS DE FINANCES : LE PROJET DE LOI DE REGLEMENT

La loi de règlement est une catégorie de loi de finances. Son intérêt réside dans le fait qu'elle permet au Parlement et partant, au citoyen, de contrôler l'exécution du budget qu'il a voté. L'idéal est que la loi de règlement relative à l'année antérieure soit examinée et votée avant la loi de finances de l'année. Le problème se situe toujours dans la culture de reddition et de contrôle qui n'est pas encore ancrée dans les pratiques administratives malgaches, ce qui fait que les lois de règlement ont toujours accusé d'importants retards.

Des rattrapages ont été effectués au niveau de la Cellule Technique chargée de l'Arrêté des Comptes Publics (CTACP), regroupant des techniciens du Ministère des Finances et du Budget, et ceux de la Juridiction Financière. Ainsi, la loi de règlement au titre de l'année 2006 est sortie en 2008. Les travaux de rattrapage ayant repris en 2012, la loi de règlement 2007 a été votée par le Parlement au cours de sa première session ordinaire en 2014, accusant un retard de quatre ans tandis que la loi de règlement pour 2008 a été adoptée au cours de la 2<sup>e</sup> session parlementaire de 2014. Les rapports sur les projets de loi de règlement pour 2009, 2010 et 2011 ont été transmis au MFB. Il est à noter que le projet de loi est préparé par le Ministère des Finances et du Budget tandis qu'un rapport accompagnant ledit projet est établi par la Cour des Comptes.

Selon l'article 43 alinéa 3 de la LOLF<sup>124</sup>, « le projet annuel de loi de Règlement constate le montant définitif des encaissements de recettes et des ordonnancements de dépenses se rapportant à une même année ; le cas échéant, il ratifie les ouvertures de crédits par décrets d'avances et approuve les dépassements de crédits résultant de circonstances de force majeure. ».

En application des dispositions des articles 284 et 378 de la Loi Organique sur la Cour Suprême<sup>125</sup>, la Cour des Comptes établit un rapport sur le projet de Loi de Règlement et les documents y annexés présentés par le Ministère des Finances et du Budget afin d'éclairer le Parlement lors de l'examen et du vote de la Loi de Règlement.

Le tableau ci-après donne les détails sur le calendrier des projets de loi de règlement 2006 à 2012 convenu au niveau de la CTACP :

---

<sup>124</sup> N°2004-007 du 26 juillet 2004

<sup>125</sup> N°2004-036 du 1er octobre 2004



**TABLEAU N°25 : CALENDRIER DES PROJETS DE LOI DE REGLEMENT DE 2006 A 2012**

GESTION	PRODUCTION PLR A LA COUR		TRANSMISSION AU MFB	ADOPTION
	PREVISION	ETAT ACTUEL		
2006				OUI
2007	-	18 septembre 2012	09 janvier 2014	OUI
2008	-	27 décembre 2013	21 juillet 2014	OUI
2009	-	20 août 2014	17 avril 2015	EN COURS
2010	Septembre 2014	08 mai 2015	28 juillet 2015	EN COURS
2011-	Février 2015	03 juillet 2015	18 septembre 2015	EN COURS
2012	Août 2015	-	-	-

*Source : Procès- verbal de la CTACP*

Les observations ci-après sont extraites du rapport de la Cour sur la loi de règlement pour 2008, dernier rapport disponible en 2014.

### **VII.1 Sur le dépôt du Projet de Loi de Règlement pour 2008**

La Cour a relevé un retard dépassant le délai légal dans l'adoption de la Loi de Règlement en l'occurrence de 3 ans pour l'exercice 2008, cette dernière ayant dû être adoptée en 2010. Or, le Projet de Loi n'a été déposé aux bureaux du Parlement qu'en juillet 2014. Cette observation est d'ailleurs valable pour les exercices ultérieurs.

En France, le vote de la loi de finances de l'année est conditionné par celui de la loi de règlement de la pénultième année. Cette bonne pratique pourrait inspirer dans le cadre de la modification de la LOLF.

Cet état de choses provient en grande partie du retard constaté dans l'établissement des documents afférents au PLR et leur transmission à la Cour des Comptes ; ce qui ne permet pas au pouvoir législatif d'exercer un contrôle approprié sur l'Exécutif, et d'effectuer à temps le contrôle politique prévu par l'article 57 de la LOLF.

C'est pourquoi, il convient d'attirer l'attention des autorités sur l'importance et l'actualisation des Lois de Règlement qui matérialisent la redevabilité des dirigeants envers les citoyens. A cet effet, il a été convenu entre la Cour et le Ministère des Finances et du Budget un calendrier de rattrapage aboutissant à une situation normale de la production du PLR pour chaque exercice. Ainsi, il est prévu que pour l'exercice 2014, le PLR devrait être soumis à l'examen de l'organe législatif au cours de la deuxième session parlementaire de l'année 2016.

### **VII.2 Sur les prévisions des Lois de Finances pour 2008**

Le Budget de l'Etat s'est équilibré, sur le plan des prévisions, à 5 459,4 milliards d'Ariary pour l'année 2008. Comparativement à l'année 2007, dont le montant total est de 5 535, 7 milliards



d'Ariary tant pour les ressources que pour les charges, celui-ci a plus ou moins stagné, sinon diminué de 1,4%.

Le défaut de présentation de l'exécution du Budget par programme et par mission au titre de l'année 2008 est à déplorer. Par rapport au Budget Général pour l'exercice 2007, le montant des recettes est de 2 715,2 milliards d'Ariary contre 2 231,16 milliards d'Ariary à l'année précédente, soit une augmentation de 17,8%. S'agissant des dépenses, celles-ci sont passées de 2822,52 milliards d'Ariary à 3391,11 milliards d'Ariary, soit une augmentation de 16,7% d'un montant de 568,6 milliards d'Ariary.

En outre, des insuffisances et des irrégularités sur les documents produits, telles l'inexistence de rapports annuels de performance, l'absence des mentions légales et des visas des Ministres responsables sur les états établis à leur niveau ont été constatées.

***La Cour recommande le respect de l'article 46 de la LOLF en son alinéa 3 selon lequel « le Projet de Loi de Règlement est déposé en premier lieu sur le bureau de l'Assemblée Nationale et distribué au cours de la première session de la deuxième année qui suit l'exécution du Budget concerné » et de l'article 142 du Décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics<sup>126</sup> qui dispose que « chaque Ministre certifie annuellement la conformité existant entre ses propres émissions et le développement des dépenses de son département qui lui est adressé par le Ministre des Finances et du Budget ».***

### VII.3 Sur le respect des autorisations budgétaires

#### VII.3.1 En ce qui concerne les mouvements de crédits

La Loi de Finances prévoit et autorise, pour chaque année civile, l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat. Cela signifie qu'un budget voté vaut autorisation et les lignes budgétaires y consignées constituent des autorisations de dépenses. Sur la base du décret portant répartition des crédits intitulé « Budget d'exécution », les crédits sont ouverts par arrêté pris par le Ministre chargé des Finances et du Budget conformément à l'article 52 de la LOLF.

En vertu de la Loi Organique suscitée, en son article 11, les crédits ouverts sont mis à la disposition des ordonnateurs des dépenses et leur gestion doit respecter l'autorisation parlementaire. A cet effet, ils ne peuvent être modifiés que par une Loi de Finances ou à titre exceptionnel sous certaines conditions par des textes réglementaires.

La répartition des crédits prévue par la Loi de Finances et autorisée par le vote parlementaire peut donc être modifiée en cours d'année en vertu des dispositions de l'article 19 de la LOLF relatives aux mouvements des crédits. Lesdites modifications peuvent être opérées d'une part par le biais de virement de crédits par décret. Le virement est effectué entre des crédits de programmes différents d'un même Ministère et dont le montant cumulé dans l'année ne peut excéder le taux de 10% des crédits. D'autre part, les modifications peuvent se faire par transfert de crédits par décret. Le décret de transfert concerne des crédits entre programmes de différents Ministères. Enfin, il est également possible d'effectuer des modifications à partir de l'ouverture de crédits supplémentaires en cas d'urgence par décret d'avance.

---

<sup>126</sup>N°2005-003 du 04 janvier 2005



Des anomalies ont été relevées sur les mouvements de crédits pris au cours de l'exercice budgétaire 2008. Ces pratiques ont toujours cours actuellement et se retrouvent probablement dans les exercices budgétaires 2009 à 2013. Il s'agit notamment d'une pléthore d'arrêtés d'aménagement de crédits se chiffrant à plus de 400 arrêtés dans l'année malgré l'adoption de la Loi de Finances Rectificative pour 2008. Par ailleurs, plusieurs cas de renflouements de crédits de fonctionnement par des crédits d'investissement sont à noter. Enfin, des aménagements de crédits entre les grandes rubriques de dépenses sont également à déplorer.

### VII.3.2 Une pléthore d'aménagements de crédits

Malgré l'adoption de la Loi de Finances Rectificative en 2008, le nombre d'actes de mouvements de crédits pris reste très élevé comme pour les exercices antérieurs. A cet égard, la Cour en a recensé plus de 400. Cet état de choses dénote une faiblesse en matière de prévision des dépenses.

### VII.3.3 Modification de crédits hors période autorisée

Selon la circulaire d'exécution relative à l'exécution du Budget Général de l'Etat, des Budgets Annexes et des opérations des Comptes Particuliers du Trésor<sup>127</sup>, la période de modification de crédits pour la gestion 2008 commence après la 1<sup>ère</sup> revue trimestrielle et se termine 7 jours ouvrables avant la clôture des engagements. Comme la circulaire sur la clôture des opérations de gestion 2008<sup>128</sup> fixe la clôture des engagements au 28 novembre 2008 pour tous les services, la période de modification de crédits se situe à partir du mois d'avril 2008 au 19 novembre 2008.

Au titre de l'exercice 2008, le décret n° 2008-1154 du 11 décembre 2008 portant virement de crédits inscrits au Budget d'exécution 2008 a été pris après la période prévue.

En tout état de cause, les mouvements de crédits trop fréquents et leur modification hors période autorisée dénote des défaillances en matière de programmation budgétaire et de gestion de crédits.

***La Cour réitère sa recommandation sur une meilleure programmation budgétaire afin de remédier aux faiblesses suscitées et pour une plus grande célérité dans l'exécution budgétaire.***

### VII.3.4 Sur la nature des actes : prise d'un décret de virement au lieu d'un décret de transfert

Il appert que le décret n° 2008-1154 du 11 décembre 2008 portant virement de crédits inscrits au budget d'exécution 2008 concerne 9 ministères. Ainsi, la nature de l'acte aurait dû être un décret portant transfert de crédits. Ledit décret n'a pas mentionné le programme bénéficiaire de ce transfert. Toutefois, l'article 2 dudit décret dispose que « les crédits seront versés dans un compte de dépôt ouvert auprès du Trésor pour prévoir le paiement des dépenses relatives à la préparation du Sommet de l'Union Africaine et d'autres dépenses imprévues ».

***La Cour fait observer qu'un compte de dépôt est un compte de trésorerie ouvert pour gérer des fonds et non pour « verser des crédits », ce qui est un non-sens.***

### VII.3.5 Prise d'un seul acte pour plusieurs types de mouvement de crédits

Des décrets relatifs au mouvement de crédits portent à la fois sur le transfert, le virement et l'aménagement de crédits et entraînent de ce fait des confusions sur la nature des actes pris.

<sup>127</sup> N°01- MFB/SG/DGB/DESB du 27 décembre 2007

<sup>128</sup> N°11-MFB/SG/DGB/DESB/BF du 10 octobre 2008



Il en est ainsi des actes ci-après:

- le décret n° 2008-871 du 11 septembre 2008 portant mouvement, virement, transfert et aménagement de crédits du Ministère de la Réforme Foncière , des Domaines et de l'Aménagement du Territoire au profit du Ministère de l'Intérieur et de la Décentralisation;
- le décret n° 2008-1051 du 13 novembre 2008 portant transfert, aménagement des crédits d'investissement au titre de l'exercice budgétaire 2008.

### VII.3.6 Intitulé imprécis des actes ou confusion sur la nature des actes

Conformément aux articles 19 et 20 de la LOLF suscitée, les décrets portant modification de crédits doivent préciser s'il s'agit d'un virement ou d'un transfert ou d'une ouverture de crédits selon les cas. Or, l'objet de certains décrets n'est pas précisé ou prend un sens plus générique. Ce qui ne permet pas de vérifier le respect des conditions liées à chaque nature de mouvement de crédit. Citons à titre d'illustration :

- le décret n° 2008-770 du 28 juillet 2008 portant mouvement de crédits du budget d'exécution ;
- le décret n° 2008-1037 du 31 octobre 2008 portant mouvement de crédits du budget d'exécution ;
- le décret n° 2008-1039 du 31 octobre 2008 portant mouvement de crédits de solde inscrits au budget d'exécution de la Loi de Finances Rectificative 2008.

Mise à part l'utilisation de terme générique comme « mouvement des crédits », en ce qui concerne l'objet de modification, il a été également constaté la confusion entre virement, transfert et aménagement. Tel est le cas du décret n° 2008-1038 du 31 octobre 2008 portant virement de crédits de fonctionnement inscrits au Budget d'exécution 2008, alors qu'il s'agit d'une modification des crédits à l'intérieur du programme « 0-1 Gouvernance Responsable » de la Présidence, donc d'une même Institution. Précisément, il s'agit d'un aménagement de crédits.

Il a été aussi observé que, compte tenu des confusions sur la nature des actes portant mouvement de crédits, le montant maximal de 10% autorisé pour les virements de crédits conformément à l'article 19 de la LOLF sus citée n'a pu être vérifié dans les actes ci-dessus mentionnés.

### VII.3.7 Sur la présentation des actes : non-conformité à la LOLF et défaut de production de note de présentation à la Cour

La présentation de chaque décret ne suit pas la structure budgétaire par mission et programme prévue par la LOLF. Ce qui rend difficile la lisibilité de la modification du budget et les actes y afférents.

***Ainsi, la Cour attire l'attention des Responsables de l'élaboration du budget sur la présentation par mission et par programme desdits actes.***

Par ailleurs, un décret pris en conseil de gouvernement ou en conseil des ministres doit être accompagné d'une note de présentation. Toutefois, les notes de présentation relatives aux décrets portant virement ou transfert ne sont pas produites à la Cour alors qu'elles sont nécessaires à la lisibilité desdits décrets.



### VII.3.8 Non-respect de la règle de l'asymétrie et de la règle des grandes rubriques

Des aménagements dont le montant total s'élève à 6,62 milliards d'Ariary ont été opérés auprès de la Présidence. Ceux-ci ont fait l'objet de 20 arrêtés d'aménagements.

L'arrêté n° 17374/2008 du 17 Septembre 2008 autorise l'aménagement de crédits d'un montant de 971 792 000 Ariary entre les rubriques de dépenses d'immobilisations corporelles et des achats des biens et services ainsi que des charges diverses.

Même si l'aménagement a été opéré dans la même catégorie de dépenses, à savoir la catégorie 3 « dépenses courantes hors solde », ledit arrêté ne respecte pas la règle de l'asymétrie laquelle n'autorise pas le renflouement de crédits de fonctionnement par des crédits d'investissement. Dans le cas d'espèce, il est pratiquement impensable d'imaginer que les crédits destinés à la construction ou réhabilitation des bâtiments administratifs, s'agissant ici d'immobilisations en cours, ont été affectés aux achats de biens et services et à des charges diverses.

L'article 8 de la LOLF fait une énumération des charges du Budget Général de l'Etat dont les dépenses courantes hors solde et les dépenses d'investissement. Ladite Loi Organique dispose que les crédits d'un programme ou d'une dotation sont présentés selon les catégories mentionnées à l'article susdit et à l'intérieur de chaque catégorie, la répartition des crédits par chapitre, article et/ou paragraphe est effectuée conformément au Plan Comptable des Opérations Publiques en vigueur.

D'où, en vertu de l'article 17 de la LOLF, les dépenses d'investissement comprennent les dépenses pour immobilisations corporelles de l'Etat et les dépenses pour immobilisations incorporelles de l'Etat. Déduction est alors faite que la construction ou la réhabilitation des bâtiments administratifs dont les crédits se chiffrent à 536 500 000 Ariary constitue des dépenses d'investissement.

Il convient de rappeler les textes en vigueur en matière des règles de l'asymétrie et des grandes rubriques. La LOLF, en son article 9 précise que « les crédits sont spécialisés par programme ou par dotation groupant les dépenses selon leur nature ou selon leur destination ». Cela signifie qu'« au sein d'un programme, les ordonnateurs disposeront d'une grande liberté d'action pour redéployer les crédits désormais fongibles, entre les catégories de dépense, sauf à aborder les crédits de personnel », suivant l'exposé des motifs de la loi organique sus-citée.

Cette fongibilité des crédits à l'intérieur d'un programme connaît cependant des limites, notamment la règle de l'asymétrie et celle des grandes rubriques. L'Instruction Générale<sup>129</sup> apporte des précisions sur les deux règles citées ci-dessus. Ainsi, « les dispositions suivantes doivent être respectées en vertu de la règle de l'asymétrie : les aménagements de crédits doivent respecter les grandes rubriques de dépenses pour permettre de garder la classification économique des dépenses. Les aménagements de crédits peuvent se faire au sein d'une même grande rubrique, entre chapitres de "biens et services", entre chapitres de "transferts", entre chapitres des "indemnités". » Mais « aucun mouvement de crédit ne peut être effectué entre les 7 catégories des dépenses, les grandes rubriques indemnités (personnel), biens et services et transferts. »

Pour ce qui est de la règle de l'asymétrie, le renflouement de crédits d'investissement par des crédits de fonctionnement peut être effectué, l'inverse étant prohibé.

<sup>129</sup>N°001 MEFB / SG /DGDP/DB du 16 mars 2005 sur l'exécution du budget des organismes publics



### VII.3.9 Imputation sur des crédits inscrits sur des charges permanentes et des dépenses obligatoires

Des modifications de crédits ont été opérées sur les dépenses obligatoires énumérées par la circulaire n° 01-MFB/SG/DGB/DESB du 27 décembre 2007 portant exécution du budget au titre de l'exercice 2008 à savoir les salaires des agents ECD, les locations de bureau et/ou logement, les règlements des factures de téléphone, d'eau et électricité, les contributions internationales. Ces dépenses relèvent de la catégorie des opérations courantes hors solde.

En ce qui concerne la Présidence, les modifications ont été portées sur les rubriques de dépenses sus énumérées à l'exclusion des contributions internationales. Remarque est faite que les crédits y alloués ont été soit aménagés, soit virés, soit transférés vers d'autres rubriques. Les totaux des mouvements de crédits en plus et en moins pour ces dépenses dites obligatoires se chiffrent respectivement à 29,26 millions d'ariary et 71,55 millions d'ariary dont 29,26 millions et 28,12 millions constitués par des aménagements. Ainsi, les crédits alloués auxdites dépenses ont été revus à la baisse, de l'ordre de 42,29 millions d'Ariary.

L'Instruction Générale susmentionnée précise que « les crédits inscrits sur les charges permanentes : les dépenses relatives à la consommation d'eau et d'électricité et les loyers ne peuvent pas faire l'objet d'un virement de crédit. »

***La Cour tient à souligner que le Parlement doit prêter une attention particulière sur la régularité de ces actes portant modification des crédits, lesquels ont été votés par le législateur. Ainsi, pour faciliter la lecture de ces actes portant modification de crédits, il est recommandé de présenter un état récapitulatif des crédits du budget concerné par programme et de mentionner le programme faisant l'objet de modification de crédits. Il est recommandé de produire une note présentation pour chaque décret et d'améliorer la présentation des actes. En outre, la Cour recommande de prendre des actes distincts pour le transfert, le virement, et l'aménagement des crédits, de préciser la nature du décret en respectant l'article 19 de la LOLF. Il importe aussi de paramétrer le SIIGFP de manière à ce que le Système ne permette aucun dépassement de crédits ni aucun mouvement de crédit violant le respect des grandes rubriques.***

### **VII.4 En ce qui concerne les dépassements de crédits**

Des dépassements de crédits peuvent être constatés dans le cas où les dépenses effectuées sont supérieures au montant des crédits ouverts, lesquels constituent la limite supérieure des crédits pouvant être engagés, ordonnancés et payés. Cependant, une nuance est à souligner selon que lesdits crédits soient limitatifs ou évaluatifs suivant l'article 13 de la LOLF. En principe, les dépassements ne sont pas autorisés pour les crédits à caractère limitatif. En outre, les dispositions combinées des articles 2 et 13 de la LOLF permettent la régularisation par renflouement de crédits des éventuels dépassements pour les dépenses payées sur les crédits évaluatifs et celles résultant de cas de force majeure.

Les dépassements de crédits ne sont pas assimilables à des détournements de deniers publics. Ils constituent cependant une violation du respect de l'autorisation parlementaire. Au titre de l'exercice budgétaire 2008, des dépassements de crédits d'un montant total d'Ar 127 346 118 838,70 ont été enregistrés au niveau des Institutions et Ministères, dont un montant d'Ar 119 097 151 086,10 sur des crédits à caractère évaluatif et un montant d'Ar 8 248 967 752,60 sur des crédits à caractère limitatif.



***La Cour estime qu'il y a lieu de rejeter une partie des montants des dépassements de crédits, notamment ceux à caractère limitatif étant donné que les justifications y apportées ne peuvent être considérées comme relevant de cas de force majeure.***

***Aussi, la Cour a-t-elle recommandé la modification de l'article 6 du PLR en vue de la constatation et l'approbation des dépassements de crédits pour un montant total d'Ar 119 097151 086,10 au lieu d'Ar 127 346 118 838,70 et le renflouement des crédits y afférents dans le cadre du PLR.***

## **VII.5 Sur l'exécution de la Loi de Finances pour 2008**

L'exécution de la Loi de Finances pour 2008 s'est soldée par un déficit de 181,06 milliards d'Ariary. Les réalisations en recettes et en dépenses s'élèvent respectivement à 2 718,46 milliards d'Ariary et 2 899,52 milliards d'Ariary contre des prévisions d'un montant de 5 459,38 milliards d'Ariary tant en recettes qu'en dépenses. Les taux de réalisation se chiffrent ainsi à 49,79 % pour les recettes et à 53,11 % pour les dépenses.

### **VII.5.1 Opérations du cadre I- Budget Général**

Parmi les 5 cadres comportant les opérations de recettes et des dépenses du Budget de l'Etat, il est à signaler que le cadre I - Budget Général de l'Etat est le plus significatif et le plus important tant sur le plan des prévisions que sur les réalisations et le volume des opérations. Ainsi, les prévisions à ce niveau devraient être réalisables à un taux maximum et des défaillances peuvent entraîner des effets négatifs sur le plan économique et financier.

#### **VII.5.1.1 En matière de recettes : l'absence de sincérité du budget par la soustraction de certaines dépenses sur les recettes encaissées**

Sur un montant total de 2 715,20 milliards d'Ariary de prévisions de recettes, les réalisations se chiffrent à 2 110,02 milliards d'Ariary faisant ainsi ressortir un taux de réalisation de 77,71%. Cependant, la Cour a relevé sur ce point une violation flagrante entraînant un défaut de sincérité du budget prôné par l'article 42 de la LOLF en ces termes : « Les lois de finances présentent de façon sincère l'ensemble des ressources et des charges de l'Etat ». Ainsi, des dépenses soustraites de ces recettes ne sont pas inscrites dans les lois de finances. Ce qui contrevient au principe de l'universalité budgétaire dont le corollaire sont la règle du produit brut et la règle de non compensation entre les recettes et les dépenses. A la connaissance de la Cour, une telle irrégularité persiste pour les années 2009 et suivantes.

***La Cour recommande le strict respect du principe de non compensation entre recettes et dépenses sous peine d'altérer la sincérité du budget et l'inscription de toutes les charges de l'Etat dans la Loi de Finances.***

#### **VII.5.1.2 En matière de dépenses**

Sur un montant total de 3 391,11 milliards d'Ariary de prévisions de dépenses, les réalisations se chiffrent à 2 384,36 milliards d'Ariary, soit un taux de réalisation de 50,77%. Presque la moitié des dépenses ont été réalisées au niveau de 3 Ministères : le Ministère des Finances et du Budget à hauteur de 566,72 milliards d'Ariary, le Ministère de l'Education Nationale et des Recherches Scientifiques pour un montant de 424,84 milliards d'Ariary et le Ministère des Travaux Publics et de la Météorologie pour un montant de 219,05 milliards d'Ariary.

Des anomalies ont caractérisé l'exécution des dépenses. En premier lieu, des lacunes en matière de programmation budgétaire des dépenses, notamment en ce qui concerne l'évaluation des besoins



ayant entraîné un taux de réalisation moyen, ont été constatées. Ensuite, il a été relevé le défaut de régularisation de certaines dépenses payées sur financement des partenaires techniques et financiers. Enfin, il y a lieu de soulever l'impact négatif des régulations et des blocages des crédits sur les réalisations.

Par ailleurs, la Cour relève des défaillances en matière comptable. En effet, les articles 14 à 18 de la LOLF définissant la nature des crédits par type de dépenses n'ont pas été respectés. Ainsi, des opérations relatives aux soldes sont prévues et réalisées au niveau des catégories d'opérations hors soldes, et des opérations relatives au fonctionnement sont prévues et réalisées dans les catégories de dépenses d'investissement. A cet effet, la Cour constate des confusions dans l'application desdites dispositions.

***Compte tenu des observations sus-énoncées, la Cour recommande l'évaluation appropriée des charges de l'Etat lors de l'élaboration du budget en vertu du principe de sincérité. Par ailleurs, elle attire l'attention sur la nécessité du respect de la classification des opérations par nature de dépenses définies dans la LOLF en la matière et ce, depuis l'élaboration de la Loi de Finances initiale. En outre, elle recommande la régularisation des dépenses payées sur financement extérieur dans les meilleurs délais pour que les états de dépenses de fonctionnement, de Solde et d'Investissement des Ministères, produits au soutien du PLR, soient sincères et fiables conformément aux dispositions de l'article 42 de la LOLF.***

#### VII.5.2 Opérations du cadre II - Budgets Annexes

Les opérations des Budgets Annexes (BA) se sont soldées par un excédent de recettes de 8,84 milliards d'Ariary avec des réalisations de recettes d'un montant de 18,55 milliards d'Ariary et de dépenses de 9,71 milliards d'Ariary. Le BA de l'Imprimerie Nationale a contribué audit excédent à hauteur de 6,84 milliards d'Ariary, soit au taux de 77,39 %, les restes étant imputables au BA des Postes et Télécommunications.

A l'instar de ses observations antérieures, la Cour tient à souligner que le Budget Annexe des Postes et Télécommunications, dont les activités font double emploi avec d'autres entités, notamment l'Etablissement public PAOSITRA MALAGASY (PAOMA), est toujours inscrit dans la Loi de Finances pour 2014.

***La Cour réitère ses recommandations formulées dans les précédents rapports, lesquelles consistent à supprimer ou à réorganiser le Budget Annexe des Postes et Télécommunications étant donné l'existence de la Société TELMA et de l'Etablissement public PAOMA dans le secteur.***

#### VII.5.3 Opérations du cadre III - Comptes Particuliers du Trésor

En vertu des articles 30 à 34 de la LOLF, « les Comptes Particuliers du Trésor sont des comptes ouverts dans les livres du Trésor. Ils servent à retracer les dépenses et les recettes exécutées en dehors du Budget Général de l'Etat par des services publics de l'Etat non dotés de la personnalité morale (...) ». Ils sont constitués par les comptes d'affectation spéciale, les comptes de commerce, les comptes d'investissements sur ressources extérieures, les comptes d'avances, les comptes de prêts et les comptes de participation.

Les opérations sur les Comptes Particuliers du Trésor (CPT) ont accusé un déficit global de 225, 25 milliards d'Ariary en 2008, les recettes ne s'élevant qu'à 133, 22 milliards d'Ariary alors que les dépenses atteignent 358, 47 milliards d'Ariary contre des prévisions respectives de 246,5 milliards d'Ariary et de 454,7 milliards d'Ariary.



Des lacunes existent dans la gestion des créances de l'Etat dont le non apurement des comptes d'avance et la surévaluation des prévisions de recettes pour les comptes de commerce et les comptes de participation.

**La Cour réitère ses recommandations aux responsables de procéder conformément à la réglementation soit à la consolidation en prêts des avances qui ne sont pas susceptibles d'être recouvrées, soit à la comptabilisation en pertes des avances et prêts jugés irrécouvrables. En outre, la Cour recommande de revoir et de bien asseoir leurs prévisions pour les exercices suivants.**

#### VII.5.4 Opérations du cadre IV - Fonds de Contre Valeur

Les réalisations sur les opérations sur Fonds de Contre Valeur (FCV) s'élèvent en recettes à 3,32 milliards d'Ariary et en dépenses à 2,56 milliards d'Ariary, d'où un solde créditeur de 0,76 milliards d'Ariary. Des insuffisances sont à signaler en matière de gestion des FCV, notamment la confusion de compétences au niveau des opérations de dépenses entre le Service de la Gestion des Aides Bilatérales (SGAB), qui est chargé de la gestion des FCV, et des services de la Paierie Générale d'Antananarivo. La Cour a également relevé la prise en charge des dépenses de fonctionnement du SGAB au niveau des opérations du cadre IV-FCV au même titre que celle des opérations diverses et non définies dans le budget d'exécution de différentes entités.

**Compte tenu de ce qui précède, la Cour recommande d'une part de présenter au niveau du budget d'exécution les détails des crédits au niveau du SGAB et, d'autre part, d'assigner au SGAB toutes les opérations relatives au FCV tant en dépenses qu'en recettes.**

#### VII.5.5 Opérations du cadre V- Opérations en capital de la Dette Publique

La Cour a relevé qu'en termes de prévisions, les Bons du Trésor par Adjudication (BTA) ont été considérés comme des dettes intérieures, alors qu'en termes de réalisation, ils n'ont pas fait l'objet de cadrage budgétaire, ce qui s'est traduit par un taux de réalisation très faible. A cet effet, la Cour recommande le respect du principe de sincérité dans la présentation de la Loi de Finances puisque suivant le PCOP 2006, les BTA font partie des dettes intérieures et ne sont pas considérés comme des opérations de trésorerie.

**La Cour recommande ainsi le respect du principe de sincérité dans la présentation de la Loi des Finances tel que prévu par l'article 42 de la LOLF en enregistrant les opérations du BTA dans le cadre V de la Loi des Finances, en tant que dette publique intérieure.**



## VIII. CONTROLE DES COLLECTIVITES TERRITORIALES DECENTRALISEES

Ces dernières décennies ont vu l'émergence d'un nouveau mode de gouvernance basé sur les aspirations et les dynamiques locales. Cette revendication générale de proximité a entraîné une mutation profonde de l'organisation institutionnelle et administrative de l'Etat central et a amené ce dernier à s'engager dans un processus de décentralisation progressive des fonctions qui lui sont traditionnellement dévolues. Madagascar n'a pas échappé à cette règle. Le pays s'est ainsi engagé dans une politique de décentralisation effective à partir des années 2000.

S'ensuit alors un processus de désengagement budgétaire de l'Etat visant à octroyer une autonomie financière et administrative aux Collectivités Territoriales Décentralisées (CTD). Toutefois, cette logique de partage et de répartition des compétences ainsi que de transfert des ressources financières ne dispense pas le contrôle qui doit être exercé à leur égard. Au contraire, l'existence d'une structure spécialisée dans le contrôle de la gestion des fonds publics et de l'exécution budgétaire ne peut s'en trouver que confortée et légitimée. C'est ainsi que les Tribunaux Financiers, entités indépendantes du pouvoir exécutif et faisant partie du pouvoir judiciaire ont été mis en place par la loi n°2001-025 du 9 avril 2003 relative au Tribunal Administratif et au Tribunal Financier qui a été voté par l'Assemblée nationale et le Sénat dans leurs séances respectives du 31 octobre 2001 et 21 décembre 2001.

Comme la Cour des Comptes, les Tribunaux Financiers ont des attributions tantôt juridictionnelles tantôt administratives. Leurs compétences juridictionnelles comprennent d'une part, le jugement en premier ressort des comptes des comptables publics des collectivités et établissements publics qui leur sont rattachés, le contrôle de l'apurement administratif des comptes de certaines communes rurales. Leurs compétences non juridictionnelles ou administratives sont de portées très différentes : primo, l'examen de la gestion des collectivités territoriales et des organismes qui y sont rattachés et secundo le contrôle des actes budgétaires des mêmes collectivités et de l'exécution des budgets de leurs établissements.

Le présent rapport tient à mettre en exergue les résultats des contrôles effectués par cinq des six tribunaux financiers opérant dans l'ensemble du territoire national. Il s'agit notamment du Tribunal Financier d'Antananarivo, du Tribunal Financier d'Antsiranana, du Tribunal Financier de Fianarantsoa, du Tribunal Financier de Mahajanga et du Tribunal Financier de Toamasina. Il est également réitéré que les observations développées dans ce rapport n'ont pas l'ambition d'être exhaustives mais doivent être analysées comme celles qui sont les plus récurrentes dans la gestion des finances de ces collectivités locales.



## VIII.1 Les observations du Tribunal financier d'ANTANANARIVO

Le Tribunal financier d'Antananarivo compte 11 magistrats et 9 greffiers.

### VIII.1.1 Compétence territoriale

Les Communes et Fivondronana suivants relèvent de la compétence du Tribunal Financier d'Antananarivo:

**TABLEAU N°26 : COMPETENCE TERRITORIALE DU TRIBUNAL FINANCIER D'ANTANANARIVO**

ENTITE CONCERNEE	COMPETENCE TERRITORIALE
Communes urbaines	Antananarivo, Antsirabe, Ambatolampy, Tsiroanomandidy, Soavinandriana, Arivonimamo, Ambohidratrimo, Anjozorobe, Ankazobe, Manjakandriana
Communes rurales	Andramasina, Antanifotsy, Betafo, Faratsiho, Fenoarivo Be
Fivondronampokontany pour les gestions 2001 à 2005	Manjakandriana, Antanifotsy, Andramasina, Antananarivo Atsimondrano, Miarinarivo, Soavinandriana

Source : Archives du TF d'Antananarivo

### VIII.1.2 Les réalisations de la Juridiction

#### VIII.1.2.1 Les réalisations en matière de contrôle juridictionnel

Pour l'exercice 2013<sup>130</sup>, le Tribunal Financier s'est fixé comme objectif la finalisation de l'instruction des comptes des exercices 2008 et antérieurs ainsi que l'instruction des comptes de 2009 à 2011. Le tableau ci-après présente les réalisations de l'année 2013 en matière de contrôle juridictionnel :

**TABLEAU N°27 : REALISATIONS DE L'ANNEE 2013 EN MATIERE DE CONTROLE JURIDICTIONNEL – TF ANTANANARIVO**

ENTITES CONCERNEES	SITUATION GENERALE DES EXERCICES 2011 ET ANTERIEURS <sup>131</sup>				
	Rapports	Jugements provisoires	Jugements Définitifs	Gestions traitées	Gestions non traitées
Communes urbaines	61	57	38	71	01
Communes rurales	63	58	30	102	02
Fivondronampokontany	01	21	17	60	01
Etablissement Public	0	0	0	0	01
<b>TOTAL</b>	<b>125</b>	<b>136</b>	<b>85</b>	<b>233</b>	<b>05</b>

Source : Archives du TF d'Antananarivo

<sup>130</sup> Données disponibles pour la gestion 2013

<sup>131</sup> Cf. Annexe 1



Il a été établi 125 rapports et 136 jugements provisoires qui ont été notifiés aux comptables. Les 85 jugements définitifs comprennent des jugements de décharge, de débet, de levée d'injonctions et/ou d'amendes.

Déterminée sur la base des exercices traités, c'est-à-dire ceux dont les instructions ont abouti au moins à un rapport à fin de jugement provisoire.

#### VIII.1.2.2 Les réalisations en matière de contrôle de la gestion

Le contrôle de la gestion des collectivités demeure, pour l'année 2013, articulé autour des trois thèmes dont la gestion du personnel, la gestion des recettes et la gestion du patrimoine

L'exercice 2013 a été consacré à la poursuite des procédures déjà engagées en matière d'examen de la gestion et aucune nouvelle mission n'a été programmée. Le tableau suivant donne un compte rendu de la situation des dossiers d'examen de la gestion à la fin de l'exercice 2013 :

**TABLEAU N°28 : SITUATION DE L'EXAMEN DE LA GESTION EN 2013**

ORGANISME	GESTION
CU AMBATOLAMPY	2001 à 2009
CU ANJOZOROBE	2001 à 2008
CR BETAFO	2001 à 2008
CU MANJAKANDRIANA	2001 à 2009
CU ANTSIRABE	2001 à 2008

*Source : Archives du Tribunal Financier Antananarivo*

#### VIII.1.3 Le contrôle des actes budgétaires et les avis sur des projets de textes

Le contrôle des actes budgétaires et les avis du Tribunal sur des projets de textes sont déclenchés respectivement par la saisine du représentant de l'Etat territorialement compétent et par les autorités des Collectivités Territoriales Décentralisées. Aucune saisine émanant du représentant de l'Etat n'a été enregistrée au cours de l'exercice 2013.

#### VIII.1.4 Les observations de la Juridiction

Ainsi, des observations du Tribunal financier d'Antananarivo sont sélectionnées et présentées comme suit :



#### VIII.1.4.1 Contrôle juridictionnel

##### VIII.1.4.1.1 Paiement de dépenses en l'absence de pièces justificatives : cas de la Commune Rurale de Fenoarivo-Be en 2001

Au cours de l'exercice 2001, le comptable de la CR de Fenoarivo-Be a procédé au paiement d'une dépense relative à un entretien de marché<sup>132</sup> d'un montant de 110 000 Fmg. Dans le jugement provisoire, il lui a été enjoint de produire les pièces justificatives relatives à cette dépense.

Ledit comptable n'ayant produit aucune justification à l'appui de la dépense incriminée, le TF a de ce fait engagé sa responsabilité conformément à l'article 5 de l'ordonnance n°62-081 du 29 septembre 1962 relative au statut des comptables publics selon lequel « sauf cas de force majeure, tout comptable est personnellement et pécuniairement responsable de la justification de ses opérations (...) ».

Par conséquent, le Tribunal a déclaré le comptable débiteur de la Commune rurale de Fenoarivo-Be pour la somme de 110 000 Fmg ou 22 000 Ariary<sup>133</sup>.

##### VIII.1.4.1.2 Facture irrégulière : cas de la Commune Rurale de Fenoarivo-Be en 2001

Le 02 février 2001, le comptable de la CR de Fenoarivo-Be a payé<sup>134</sup> une dépense relative à l'achat de peinture pour un montant de 923 640 Fmg. La facture correspondante a été déclarée irrégulière par le Tribunal sur la base de l'article 124 du décret n°68-080 du 13 février 1968 portant règlement général sur la comptabilité publique car ne comportant aucune date et désignant la commune rurale de Fenoarivo-Be à la fois comme fournisseur et client. L'injonction n° 03 a ainsi été prononcée à l'encontre dudit comptable afin de lui faire reverser à la caisse de la commune rurale de Fenoarivo-Be le montant total de la dépense.

Dans la mesure où aucune suite n'a été donnée à cette injonction, le comptable a été constitué débiteur de la commune rurale de Fenoarivo-Be pour la somme de 923 640 fmg ou 184 728 Ariary.

##### VIII.1.4.1.3 Paiement de dépense fondé sur un contrat dans lequel la Commune Rurale de Fenoarivo-Be n'est pas contractante, en 2006

Le Tribunal avait remis en cause la validité d'une créance au nom d'un fournisseur car celle-ci était fondée sur un contrat dans lequel l'ordonnateur de la Commune n'était pas contractant.

Le Tribunal a émis une injonction visant à faire reverser à la caisse de la Commune rurale de Fenoarivo-Be par le comptable la somme de 40.000 Ariary correspondant au paiement du mandat n°61 du 17 juillet 2006 au profit dudit fournisseur.

En réponse à cette injonction, le comptable a produit deux notes explicatives signées du Maire, du Président du Conseil, de quelques conseillers et des créanciers de la Commune. Lesdites notes confirment que le Maire, ordonnateur de la commune n'était pas parmi les parties contractantes. De ce fait, la validité de la créance demeure non fondée.

<sup>132</sup> Suivant mandat n°15 du 02 février 2001

<sup>133</sup> Jugement n° : 16/GP/10/JD du 18/08/2010

<sup>134</sup> Suivant mandat n°16 du 02 février 2001



Les réponses du comptable n'ont pu apporter ni de justifications complémentaires suffisantes ni de preuves de reversement de la somme en question à la caisse de la Commune. Ainsi, le comptable a été constitué débiteur de la Commune rurale de Fenoarivo-Be pour un montant de 4 000 Ariary.

#### *VIII.1.4.1.4 Double paiement d'indemnité et de salaire dans la Commune rurale de Fenoarivo-Be en 2006*

Le Tribunal a fait produire au comptable de la CR de Fenoarivo-Be les preuves de reversement de la somme de 207 273 Ariary à la caisse de la Commune pour avoir procédé à un double paiement des dépenses d'indemnités et de salaire ci-après :

- 4 000 Ariary: indemnités de responsabilité du comptable de la Commune pour le mois de janvier 2005 ;
- 22 000 Ariary, indemnité forfaitaire d'un membre du bureau exécutif pour les mois de mai et juin 2004 ;
- 44 000 Ariary, indemnité forfaitaire d'un membre du bureau exécutif pour les mois de mai à août 2004,
- 137 273 Ariary, salaire du comptable de la Commune pour le mois d'avril 2006.

En réponse à cette injonction, une lettre du comptable concerné *reconnaissant avoir bénéficié des doubles paiements de son indemnité de responsabilité pour le mois de janvier 2005, d'un montant de 4.000 Ariary et de son salaire du mois d'Avril 2006, d'un montant de 137 273 Ariary. Il s'est également engagé à restituer à la caisse de la commune les sommes indument payées avant la fin du mois de juin 2010.*

Les réponses apportées par le comptable ont permis d'établir qu'il a effectivement procédé à des doubles paiements de dépenses et s'est ainsi soustrait à ses obligations de contrôle sur la validité de la créance. La responsabilité du comptable a été mise en cause puisqu'il n'a pu produire dans le délai imparti, ni des justifications suffisantes à sa décharge, ni les preuves de reversement à la caisse de la Commune de la somme de 207 273 Ariary. Il est donc débiteur de la Commune rurale de Fenoarivo-Be pour ledit montant.

#### *VIII.1.4.1.5 Mouvement de crédit non autorisé par l'organe délibérant : cas de la Commune rurale de Fenoarivo-Be en 2008*

Il a été demandé au comptable de la CR de Fenoarivo-Be d'apporter des justifications complémentaires sur un mouvement de crédit irrégulier ayant servi au paiement de remises aux agents percepteurs pour un montant de 80 974 Ariary. Aucune décision autorisant ledit mouvement n'a été produit au Tribunal.

Dans ses réponses, *le comptable a affirmé qu'une délibération du Conseil communal autoriserait le mouvement de crédit évoqué sans que ledit extrait ne soit produit.*

Cet extrait de délibération n'a pas été produit à la juridiction suite à l'injonction prononcée par jugement provisoire, conformément à l'article 137 de la loi relative au Tribunal Administratif et Tribunal Financier.

Ainsi, le comptable a été constitué débiteur de la commune rurale de Fenoarivo-Be pour la somme de 80 974 Ariary.



#### VIII.1.4.1.6 Recette non comptabilisée : cas de la Commune rurale de Fenoarivo-Be en 2008

Il a été demandé au comptable de la CR de Fenoarivo-Be de produire des justifications complémentaires ou les preuves de reversement de la somme de 30 000 Ariary suite à la discordance relevée entre la sortie définitive de valeurs avec les paragraphes de recettes correspondant dans le compte de gestion. Il a été constaté que les sorties définitives de valeurs présentées par le comptable dans le compte d'emploi des tickets s'élèvent à 730 000 Ariary alors que les encaissements correspondants dans le fascicule compte de gestion ne donnent que 700 000 Ariary, d'où une recette non comptabilisée d'un montant de 30 000 Ariary, comme le montre le tableau ci-après :

**TABLEAU N°29 : TOTAL DES ENCAISSEMENTS**

En Ariary

NUMERO DES COMPTES	LIBELLE	ENCAISSEMENT (FASCICULE COMPTE DE GESTION)
77321	Tickets de marché	300 000
77212	Tickets d'abattage	360 000
7130	Tickets bicyclette, charrettes	40 000
<b>TOTAL</b>		<b>700 000</b>

*Source : Fascicule compte de gestion 2008*

Dans ses réponses, le comptable affirme que les sorties définitives de valeurs seraient exactement de 730 000 Ariary et que le montant de 30 000 Ariary aurait été imputé par erreur dans un autre compte lors de la comptabilisation.

Cependant, le comptable ne donne aucune indication sur le(s) compte(s) ayant reçu l'imputation erronée qu'il évoque. Ainsi, aucune vérification ne peut être effectuée pour confirmer les affirmations du comptable si bien que la recette non comptabilisée d'un montant de 30 000 Ariary demeure non justifiée.

Les réponses du comptable ont été considérées comme insatisfaisantes par le Tribunal pour lever l'injonction et il a été constitué débiteur de la Commune rurale de Fenoarivo-Be pour la somme de 30.000 Ariary.

#### VIII.1.4.1.7 Erreur de liquidation de dépenses : cas de la Commune rurale de Manjakandriana en 2008

Des achats de fournitures et articles de bureau, de consommables informatiques ainsi que des achats pour entretien des autres infrastructures ont été effectués par la Commune rurale de Manjakandriana au cours de l'année 2008 auprès d'un fournisseur, comme le montre le tableau ci-après :



**TABLEAU N°30 : DETAILS DES ACHATS DE FOURNITURES DE BUREAU, CONSOMPTIBLES INFORMATIQUES ET ENTRETIEN AUTRES INFRASTRUCTURES PAR LA COMMUNE DE MANJAKANDRIANA**

En Ariary

COMPTE	INTITULE	MANDAT	MONTANT HORS TAXE DE LA DEPENSE	MONTANT DE LA TVA	MONTANT TTC DE LA DEPENSE
6111	Achat des fournitures et articles de bureau	- 047 du 05/05/08	1 492 500	298 500	1 791 000
		- 083 du 02/07/08	689 000	137 800	826 800
		- 148 du 14/10/08	929 100	185 820	1 114 920
		- 147 du 14/10/08	1 192 000	238 400	1 430 400
6113	Consomptibles informatiques	- 048 du 05/05/08	1 654 000	330 800	1 984 800
		- 085 du 02/07/08	1 320 000	264 000	1 584 000
6212	Entretien des autres infrastructures	- 082 du 02/07/08	244 200	48 840	293 020
		- 084 du 02/07/08	235 200	47 040	282 240
<b>TOTAL</b>			<b>7 756 000</b>	<b>1 551 200</b>	<b>9 307 200</b>

Source : Pièces justificatives produites

Les pièces justificatives produites attestant la capacité juridique du fournisseur notamment la carte professionnelle et le certificat de non assujettissement à la TVA du fournisseur démontrent que ce dernier n'est pas assujetti à la TVA. Toutefois, la taxe sur la valeur ajoutée figure sur les factures correspondantes à ses achats et fait augmenter les montants desdites dépenses.

Le comptable a procédé au paiement sans avoir contrôlé l'exactitude des calculs de liquidation tel que prévu par le décret n° 2005-003 du 4 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics, en son article 15.

Par conséquent, ce dernier a indûment payé la somme de 1 551 200 Ariary représentant les montants de la TVA.<sup>135</sup>

*VIII.1.4.1.8 Travaux d'entretien exécutés sur ordre verbal: cas de la Commune urbaine d'Antananarivo<sup>136</sup> en 2003*

Le comptable de la CU d'Antananarivo a été enjoint de produire la preuve de reversement à la caisse de la Commune de la somme de 16 240 985 Fmg<sup>137</sup> indument payée au profit de l'atelier des Frères de l'ESCA COFEC.

Cette dépense concernait l'entretien et la réparation du bureau du Maire à Ambohitsirohitra en 2001<sup>138</sup> exécuté sur ordre verbal du Directeur de Cabinet du Maire et dont les factures correspondantes n'ont été remises à la Commune par omission du créancier, qu'en décembre 2003 et datant du 09 février 2004. En fait, un bon de commande a été produit mais à titre de régularisation. Il n'y avait pas d'ordre de service de commencer les travaux et aucune procédure de mise en concurrence n'a été engagée.

<sup>135</sup> Jugement provisoire n°21/GP/13/JP du 28 mai 2013

<sup>136</sup> Jugement définitif n°39/GP/12/JD/DB du 05 juillet 2012

<sup>137</sup> Objet du mandat n° 6017 du 31-12-2003

<sup>138</sup> Suivant bon de commande du 31-12-2001



Dans sa réponse, le comptable reconnaît que « *la date du bon de commande doit être antérieure à celle de la réception des travaux ou prestation de services et qu'il fallait procéder à la passation de marchés publics et qu'il affirme avoir rappelé ces dispositions à l'ancien Payeur général d'Antananarivo et à l'ancien directeur de la comptabilité publique avant sa mise en retraite mais en vain et que ces derniers ne veulent rien savoir* ».

Il précise par ailleurs qu'« *à cette époque, le Président de la République de Madagascar avait encore la mainmise sur toutes affaires de la Commune Urbaine d'Antananarivo et que le comptable n'y pouvait rien* ».

Cette déclaration ne peut avoir pour effet d'exonérer le comptable des obligations qui lui incombent légalement et de dégager sa responsabilité du fait d'un paiement opéré en faisant fi formellement des dispositions des articles 13 et 15 du décret n° 68-080 du 13 février 1968 portant règlement général sur la comptabilité publique concernant le contrôle de la validité de la créance. Il s'ensuit que la dépense de 16 240 985 Fmg précitée doit être rejetée de ses opérations de la gestion 2003.

Le Trésorier municipal a été constitué débiteur de la somme de 16 240 985 Fmg soit 3 248 196 Ariary envers la Commune urbaine d'Antananarivo.

#### *VIII.1.4.1.9 Erreur d'imputation de dépenses : cas de la Commune urbaine d'Antananarivo en 2004*

Le Trésorier municipal de la CUA<sup>139</sup> a été enjoint d'apporter des justifications à sa décharge, ou à défaut, de produire la preuve du reversement de la somme de 1 697 147 136 Fmg soit Ar 339 429 437,20, irrégulièrement payée pour violation au principe de la spécialité des crédits.

Cette somme a été l'objet de mandats payés en réparation des dégâts cycloniques imputés au niveau du paragraphe « 17-1-21 - dotation de fonctionnement et d'équipement aux EPP » suivant une simple "note de présentation" de l'Adjoint au Maire, sans l'approbation du Conseil municipal ni inscription dans un budget rectificatif voté par le Conseil municipal.

Le comptable a allégué que : « *Certes la spécialité des crédits inscrits aux chapitres 10-2-3 - assainissement et développement urbain, et 17-1-21- dotation de fonctionnement et d'équipement aux EPP : mais on peut remarquer que l'année 2004 a été une année difficile à en juger par le niveau des recettes ordinaires, lesquelles ont pu couvrir à peine les dépenses de fonctionnement, alors que pour les recettes extraordinaires, il eut thésaurisation de fonds. Notre réponse a été explicite au sujet de la réimputation des dépenses au chapitre 17-1-21. Malheureusement, la procédure de virement de crédit n'a pas été mise en œuvre par suite des urgences (dégâts cycloniques conséquents)* ».

Comme la note de présentation de l'Adjoint au Maire n'a pas valeur de réquisition et que le receveur aurait dû refuser d'exécuter cette note de présentation, la responsabilité du comptable est mise en cause pour insuffisance de contrôle de l'imputation de la dépense au chapitre qu'elle concerne selon sa nature ou son objet.

Le tableau suivant donne les détails sur l'utilisation de ces deux paragraphes « 10-2-3 assainissements et développement urbain » et « 17-1-21 dotation équipement et fonctionnement EPP ».

<sup>139</sup> 2<sup>ème</sup> jugement provisoire et jugement de levée d'injonctions n° 29/GP/13/JP



**TABLEAU N°31 : UTILISATION DES CREDITS SUR « 10-2-3 ASSAINISSEMENTS ET DEVELOPPEMENT URBAIN » ET « 17-1-21 DOTATION EQUIPEMENT ET FONCTIONNEMENT EPP » PAR LA COMMUNE URBAINE D'ANTANANARIVO EN 2004**

En Ariary

LIBELLE	BUDGET PRIMITIF	BUDGET ADDITIONNEL	AUTORISATIONS SPECIALES	TOTAL	PAIEMENT
10-2-3 assainissements et développement urbain	9 500 000 000	-	- 923 500 000	8 576 500 000	2 334 943 743
17-1-21 dotation équipement et fonctionnement EPP	2 000 000 000	2 605 734 740	-	4 605 734 740	1 743 705 186

*Source : Pièces justificatives produites*

Seulement, au vu des opérations exécutées au niveau de ces deux paragraphes comme le montre le tableau ci-dessus, le problème d'indisponibilité de crédit ne se pose pas en ce qui concerne le paragraphe « 10-2-3 assainissements et développement urbain ».

*VIII.1.4.1.10 Emission tardive de bons de commande : cas de la Commune urbaine d'Antananarivo en 2003*

Selon les dispositions de l'article 2 du décret portant réglementation des marchés publics<sup>140</sup> en vigueur en 2003, « les fournitures et prestations de service d'un montant égal ou inférieur à 20 000 000 Fmg seront exécutées suivant les bons de commande réglementaires ».

Pourtant, concernant des dépenses occasionnées par la préparation de la fête nationale en 2005<sup>141</sup>, il a été constaté par le Tribunal que des bons de commande ont été émis tardivement comme le montre le tableau suivant :

**TABLEAU N°32 : DETAILS SUR LES DEPENSES IRREGULIERES EFFECTUEES AU 26 JUIN 2003 PAR LA COMMUNE URBAINE D'ANTANANARIVO**

En Ariary

MANDAT	OBJET DE LA DEPENSE	BENEFICIAIRE	DATE DU BON DE COMMANDE	DATE DE L'ÉVENEMENT	N° ET DATE DE FACTURE	MONTANT	OBSERVATIONS
n° 903 du 12/04/05	achat fournitures pour festivité 26/06/03	EGERAS	25/08/03	26/06/03	n°65 du 26/08/03	5529 240,00	imputation au § 4-4-2 réengagement du Bon de Commande n°3972 du 25/08/03 imputé à l'origine au § 4-4-1 date PV de réception le 25/08/03

<sup>140</sup>n° 98-559 du 06/08/98

<sup>141</sup>Jugement provisoire n° 26/GP/12/JP du 09 avril 2013



n° 902 du 12/04/05	achat tady, pointe, corde nylon, zente, plateau prépara- tion 26/06/03	EGERAS	25/08/03	26/06/03	n° 66 du 26/08/03	5 773 200,00	imputation au § 4- 4-2 réengagement du Bon de Commande n°3974 du 25/08/03 imputé à l'origine au § 4-4-1 date du PV de réception : le 25/08/03
<b>TOTAL</b>						<b>11 302 40,00</b>	

*Source : Pièces justificatives produites*

D'après ce tableau, l'achat de ces différentes fournitures destinées aux festivités du 26 juin 2003 a été passé sans bon de commande préalable.

Dans ce cas, le PV de réception des fournitures ainsi que les bons de commandes ont été établis le 25 août 2003 alors que les festivités ont déjà eu lieu le 26 juin 2003.

Le comptable a donc failli à son obligation de veiller au respect des lois et règlements concernant la dépense considérée avant paiement<sup>142</sup>.

#### *VIII.1.4.1.11 Inobservation de la durée maximale légale de session du Conseil communal : cas de la Commune rurale d'Antanifotsy en 2009 et 2010*

Considérant les dispositions des articles 5, 6 et 8 de la loi n° 94-008 du 26 avril 1998 relative à l'organisation, au fonctionnement et aux attributions des collectivités territoriales décentralisées, déterminant les durées légales des sessions du Conseil communal, selon lesquels, « le Conseil se réunit en session ordinaire deux fois par an ; la durée de chaque session ne peut excéder dix jours. Toutefois, la session pendant laquelle le budget primitif est discuté peut durer quinze jours ; le Conseil se réunit, en session extraordinaire, chaque fois que les affaires de la collectivité territoriale l'exigent (...). Dans tous les cas, la durée de la session extraordinaire ne peut excéder trois jours. »

Pourtant, l'instruction du compte « 6033-02 - Indemnités de réunion des membres du Conseil » pour la gestion 2010 a permis de constater que la durée des sessions du Conseil communal dépasse les autorisations maximales légales prévues par la loi citée ci-dessus.

En outre, les membres du Conseil ont bénéficié des frais de restauration de 5000 Ariary par jour par personne, imputés au compte 6243-01 pendant les sessions en sus des indemnités prescrites par le décret n° 96-170 du 06 mars 1996 fixant les taux des indemnités et les avantages alloués aux élus et aux membres du bureau exécutif ainsi qu'aux trésoriers des collectivités territoriales décentralisées au niveau des communes .

Ces durées légales n'ont pas été respectées comme le montre le tableau ci-après :

<sup>142</sup> Suivant article 13b du décret 2005-003 du 4/01/05



**TABLEAU N°33 : DETAILS SUR LES DUREES DES SESSIONS DES MEMBRES DU CONSEIL COMMUNAL D'ANTANIFOTSY EN 2009 ET 2010**

En Ariary

REF. MANDATS			SESSION			DUREE LEGALE AUTORISEE	NOMBRE DE JOURS EXCEDENTAIRES
N°	DATE	MONTANT	OBJET	DATE	DUREE		
36	31/05/10	748 800	Extraordinaires	12-13-17-18-19 nov	5 jours	3 jours	2
			1ere session ordinaire (1)	02 au 22 mars	15 jours	10 jours	5
			Extraordinaires	30-31 mars et 01-02 avr	4 jours	3 jours	1
159	21/10/10	201 600	Extraordinaire	18 au 25 mai	5 jours	3 jours	2
Total des jours excédentaires : (1)							10 jours
Indemnité journalière des membres du Conseil (Le président et 7 membres) : (2)							28 800
Somme indument payée : (3)=(1)x(2)							288 000

Source : Pièces justificatives produites

(1) ne concerne pas le Budget Primitif car celle-ci a déjà eu lieu le 23 octobre 2009<sup>143</sup>

Ainsi, le comptable de la Commune a été enjoint de produire toute justification à sa décharge ou à défaut la preuve de reversement de la somme de 345 600 Ariary indûment payée.<sup>144</sup>

Dans ses réponses à l'injonction, « le comptable a apporté des précisions sur le mandat n°36 du 31 mai 2010. La session extraordinaire du 12-13-17-18-19-30 novembre et 22 décembre 2009 concerne 3 sessions extraordinaires distinctes de 5 jours (du 12 au 19 novembre), de 1 jour (le 30 novembre) et de 1 jour (le 22 décembre). Le comptable a également justifié que les objets de la réunion du Conseil pendant les jours excédentaires intéressaient toujours les affaires de la Commune ».

Les réponses évoquées par le comptable ne satisfont que partiellement l'injonction prononcée puisque les dispositions légales supra n'ont pas prévu la prolongation de la session

A cet effet, le nombre de jours excédentaires et le montant de la somme à reverser sont à ajuster au vu de la précision apportée par le comptable.

#### VIII.1.4.2 Contrôle de la gestion

##### VIII.1.4.2.1 Confusion entre droit au comptant et droit constaté : cas de la Commune urbaine d'Antsirabe de 2001 à 2008

Au cours des exercices de 2001 à 2008, malgré l'existence des délibérations du Conseil fixant le tarif de location des pavillons de marché et l'établissement des contrats de location, la Commune urbaine d'Antsirabe ne procède pas préalablement à la liquidation et à la mise en recouvrement des loyers des pavillons de marchés avant leur recouvrement. En effet, ces recettes de location ont été liquidées comme des droits au comptant qui ont fait l'objet d'ordre de recettes de régularisation et non comme des droits constatés qui devraient faire l'objet d'émission préalable de titres de perception soit des Ordres de recettes, avant tout recouvrement.

<sup>143</sup> Suivant délibération n° 48CR/ANT/CC/09

<sup>144</sup> Par jugement provisoire n° 42/GP/13 du 27 août 2013



Ainsi, les procédures d'exécution des recettes de location appliquées par la Commune ne suivent pas les règles prescrites par les dispositions du décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution des budgets des organismes publics. Ce décret précise notamment en son article 27 que « ... les recettes sont liquidées avant d'être recouvrées. La liquidation a pour objet de déterminer le montant de la dette des redevables. Une créance liquidée fait l'objet selon le cas d'un avis de mise en recouvrement, d'un titre de perception constitué par un extrait de décision de justice, ou tout autre acte formant titre, un arrêté de débet ou un ordre de recette émis par l'ordonnateur. Pour les recettes encaissées sur versements spontanés des redevables, un titre de perception doit être établi pour régularisation. »

Aucune réponse n'a été reçue de la part de la Commune, suite aux observations du Tribunal.

Le Tribunal a suggéré à la Commune de régulariser les procédures de liquidation et de mise en recouvrement des loyers des bosquets et des pavillons de marché de manière à liquider préalablement ces recettes de location avant leur recouvrement conformément aux dispositions du décret suscitée. Afin de refléter l'image fidèle de la situation financière de la Commune, tant au niveau de l'ordonnateur qu'au niveau du comptable, les recettes fiscales tels les impôts fonciers, ou non fiscales tels les loyers permanents, dont le nom du contribuable/redevable et le montant de la créance sont connus au préalable, devraient faire l'objet d'émission des titres de perception comme rôles d'impôts, ordres de recettes, etc.



## VIII.2 Les observations du Tribunal financier d'ANTSIRANANA

Le Tribunal financier d'Antsiranana a été inauguré le 21 juin 2005.

### VIII.2.1 Compétence territoriale

La Juridiction a pour missions de juger en premier ressort les comptes des comptables publics des Collectivités Territoriales Décentralisées de l'ex-province d'Antsiranana, de contrôler l'exécution budgétaire desdits CTD, de procéder à l'examen de leur gestion et d'accomplir le contrôle des actes budgétaires sur saisine du représentant de l'Etat.

L'ex-province d'Antsiranana comporte 2 Régions à savoir la Région DIANA et la Région SAVA.

Ces deux Régions comptent 8 postes comptables du ressort du Tribunal Financier d'Antsiranana dont :

- 03 Trésoreries Générales (Antsiranana, Sambava, Nosy-Be)
- 01 Trésorerie Principale (Antalaha)
- 04 Perceptions Principales (Ambilobe, Ambanja, Vohémar, Andapa)

Ces 8 postes comptables doivent produire leurs comptes au Tribunal Financier d'Antsiranana pour chaque exercice budgétaire selon un calendrier préétabli par des règlements.

### VIII.2.2 Constats

Depuis sa création, la Juridiction rencontre certains problèmes notamment le manque d'effectif de magistrats et de greffiers. Sur le plan logistique, le local de travail est trop étroit pour permettre aux magistrats de travailler aisément et il est impossible d'envisager une salle d'archivage. Quant aux matériels utilisés, la majorité des matériels informatiques sont vétustes. En outre, le budget de la Juridiction est insuffisant vu l'absence de rubrique prévue pour l'achat de nouveaux matériels informatiques ainsi que pour la maintenance informatique. Il en est de même pour les matériels roulants, puisque la voiture de fonction disponible est hors de service, ce qui ne permet pas d'effectuer des descentes sur terrain pour la sensibilisation et le contrôle de la gestion.

En outre, la notoriété du Tribunal Financier n'est pas encore bien assise vis-à-vis des acteurs des finances publiques locales. L'atelier du mois de mars 2014 organisé par la Cour des Comptes et le PGDI2 dans la ville d'Antsiranana, sur le thème du « Contrôle des fonds publics » a redoré l'image de la Juridiction financière.

De ce fait, toutes les observations émanant du Tribunal Financier d'Antsiranana relèvent du contrôle juridictionnel des différents postes comptables. Elles sont surtout relatives au retard de production des documents généraux, aux discordances entre les montants figurant sur le compte de gestion et les pièces justificatives et au paiement indu des indemnités allouées aux membres du bureau exécutif des communes.

#### VIII.2.2.1 **Retard de production des comptes de gestion**

Selon l'article 130 de la loi n°2001-025 du 9 avril 2003 relative au Tribunal Administratif et au Tribunal Financier, les comptes doivent être présentés à la juridiction en fin d'exercice dans les délais prescrits par les règlements, soit le 30 septembre de l'année suivant celle au titre de laquelle ils sont établis aux termes de l'article 143 du décret n°2005-003 du 4 janvier 2005 portant règlement général de la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics.



Toutefois, pour les gestions de 2001 à 2004, après la période de dispense légale de production des comptes, des délais exceptionnels ont été accordés à ladite production, dans le cadre de la CTACP.

En outre, l'article 183 de la même loi dispose que « tout comptable qui n'a pas présenté son compte dans les délais prescrits par les règlements peut être condamné par le Tribunal financier à une amende dont le montant est fixé à 500 000 Fmg ou 100 000 Ariary au maximum par mois de retard ».

#### *VIII.2.2.1.1 Cas de la Commune urbaine d'Ambanja en 2003*

Il a été convenu dans le cadre de la CTACP que la date limite de production des comptes de gestion de l'exercice 2003 est fixée au 30 avril 2005, alors que lesdits comptes ne sont parvenus au Tribunal financier que le 03 novembre 2005 pour la Commune urbaine d'Ambanja, soit avec un retard de six (6) mois.

De ce fait, le Tribunal financier a prononcé à titre provisoire une amende de 3 000 000 Fmg à l'encontre du comptable concerné.

En réponse, le comptable a justifié le retard de la production des comptes 2003 par « l'insuffisance de l'effectif du personnel face au nombre des documents qu'il fallait produire en 2003 tels que les comptes de gestion de la Commune urbaine d'Ambanja et ceux du Fivondronampokontany de 2001 à 2003 ».

Le Tribunal financier a pris en compte la réponse du comptable et a prononcé à son encontre une amende d'un montant modéré de 300 000 Ariary ou 1 500 000 Fmg.

#### *VIII.2.2.1.2 Cas de la Commune urbaine de Nosy-Be en 2004*

Il a été convenu que la date limite de production des comptes de gestion de l'exercice 2004 est fixée au 30 juillet 2006, alors que lesdits comptes ne sont parvenus au Tribunal financier que le 28 novembre 2006 pour la Commune urbaine de Nosy-Be, soit avec un retard de quatre mois.

Ainsi, le Tribunal financier a prononcé à titre provisoire à l'encontre du comptable chargé de la production des comptes une amende de 400 000 Ariary.

Par la suite, le comptable a justifié le retard de la production des comptes de l'exercice 2004 par « l'arrivée tardive au trésor du compte administratif et les délibérations correspondantes ».

Dans sa réponse, le comptable a rejeté la seule responsabilité de ce retard à la Commune. En outre, il n'a pas produit de preuve matérielle de la transmission tardive desdits comptes. Comme les éléments de réponse du comptable ne sont pas satisfaisants, le Tribunal financier a fait exacte application de la loi en vigueur notamment les dispositions de l'article 183 de la loi citée ci-dessus, en prononçant une amende de 400 000 Ariary à son encontre.

#### **VIII.2.2.2 Discordance entre compte de gestion et pièces justificatives : cas de la Commune urbaine de Nosy-Be, exercices 2001 à 2004**

Le Tribunal financier d'Antsiranana a relevé des discordances entre les comptes de gestion et les pièces justificatives produites. Pour le cas de la Commune urbaine de Nosy-Be, exercices 2001 à 2004, les comptes de gestion ne reflètent pas l'image fidèle de la situation de ladite commune. En effet, des pièces justifiant les inscriptions dans certains paragraphes des comptes de gestion ne sont pas produites au Tribunal Financier, alors que d'autres pièces produites ne trouvent pas leur correspondance dans les paragraphes. Le tableau ci-après montre cette discordance.



**TABLEAU N°34 : DISCORDANCES ENTRE COMPTE DE GESTION ET PIÈCES JUSTIFICATIVES : CAS DE LA COMMUNE URBAINE DE NOSY-BE, EXERCICES 2001 A 2004**

En Fmg

PARAGRAPHE	MOIS	COMPTE DE GESTION	PIÈCES JUSTIFICATIVES	DIFFÉRENCES
<b>Exercice 2001</b>				
1.3.5 gens de maisons	décembre	6 637 070	637 070	+6 000 000
1.3.7 prévisions pour augmentation	décembre	18 276 859	26 140 723	-7 863 864
IV.2.1 Service garage	Mai	319 784	959 352	-639 568
IV.3.1 réparation et entretien garage	Mai	3 827 219	4 122 183	-294 964
V.4.1 police	octobre	1 400 000	1 200 000	+200 000
<b>Total pour 2001<sup>145</sup></b>				<b>+6 200 000</b>
<b>Exercice 2002</b>				
III.3.2 entretien des bâtiments	décembre	5 113 441	3 996 020	+1 117 421
IV.2.1 Service garage	novembre	0	476 726	-476 726
V.3.2 Cimetière	décembre	2 531 972	2 881 800	-349 828
<b>Total pour 2002<sup>146</sup></b>				<b>+1 117 421</b>
<b>Exercice 2003</b>				
I.3.8 agents vacataires	Mai	5 227 665	4 860 356	+367 309
III.3.16 empierrement et bitumage	Juin	5 883 731	7 566 778	-1 683 047
VII.2 indemnité de session	Avril	136 000	2 136 000	-2 000 000
<b>Total pour 2003<sup>147</sup></b>				<b>+367 309</b>

*Source : Pièces justificatives et compte de gestion*

Pourtant, l'article 5 de l'ordonnance modifiée n°62-081 du 29 septembre 1962 relative au statut des comptables publics dispose que « sauf cas de force majeure, tout comptable public est personnellement et pécuniairement responsable de la justification de ses opérations, ainsi que de l'exacte concordance entre les résultats de ses opérations et la position de ses comptes de disponibilités (...) ».

L'article 12 du décret n° 2005-003 du 4 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics dispose que « les comptables publics sont chargés (...) de la conservation des pièces justificatives des opérations et des documents des comptabilités ... ». Par ailleurs, l'article 277 du même décret précise que « les pièces justificatives sont produites par le receveur municipal au juge des comptes à l'appui du compte de gestion visé à l'article 283 ci-dessous. »

Comme réponse à l'injonction, le comptable a avancé que « les discordances pourraient être dues aux erreurs de transcription sur le fascicule. Ainsi, il vous est demandé de bien vouloir accorder l'indulgence sur cette erreur de saisie ».

<sup>145</sup> Total des paragraphes non justifiés dans le compte de gestion 2001

<sup>146</sup> Total des paragraphes non justifiés dans le compte de gestion 2002

<sup>147</sup> Total des paragraphes non justifiés dans le compte de gestion 2003



Deux comptables ont été mis en débet respectivement pour les sommes de 6.200.000 Fmg et de 1.484.730 Fmg (1.117.421+ 367.309) envers la Commune urbaine de Nosy-Be. Il a été requis aux comptables titulaires et au comptable en poste, chacun en ce qui les concerne, de procéder à la rectification et à la fixation de la ligne des comptes de la Commune urbaine de Nosy-Be, gestions de 2001 à 2004.

### **VIII.2.2.3 Paiements irréguliers d'indemnités forfaitaires du Maire et / ou de ses deux adjoints**

Des indemnités forfaitaires ont été payées, par le biais du compte « 6031- Indemnité de fonction, personnel permanent », au profit du Maire et / ou de ses adjoints dans certaines communes d'Antsiranana.

Pourtant l'article 9 du décret n°96-170 du 06 mars 1996 fixant les taux des indemnités et les avantages alloués aux élus et aux membres du bureau exécutif ainsi qu'aux trésoriers des Collectivités décentralisées au niveau des communes dispose que les membres du bureau exécutif de la commune bénéficient d'une indemnité forfaitaire mensuelle dont le taux maximal est fixé à 20 000 Ariary pour les communes urbaines de deuxième catégorie.

La note circulaire n°08-923/MIAT du Ministère de l'Intérieur et de l'Administration du Territoire en date du 27 décembre 1996 souligne que « les dispositions de l'article 9 du décret n°96-170 concernent exclusivement les membres du bureau exécutif de la commune autres que le Maire et les adjoints au Maire ; quant à ces derniers, il leur est appliqué les dispositions des articles 3 et 4 dudit décret. En effet, les indemnités faisant l'objet des articles 3, 4 et 9 du décret, ne sont autres que les indemnités de fonction prévues à l'article 105 de la loi n°94-008 du 26 avril 1995. Par conséquent, le Maire et les adjoints au Maire bénéficient déjà de l'indice fonctionnel à titre d'indemnités de fonction prévues aux articles 3 et 4 du décret n°96-170, et n'ont plus droit à aucune autre indemnité de fonction telle que celle prévue par l'article 9 du décret n°96-170 ; étant donné que le cumul d'indemnités de même nature n'est pas admis par la législation en vigueur. »

L'article 13 du décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics dispose que « les comptables sont tenus d'exercer (...) en matière de dépenses, le contrôle (...) de l'application des lois et règlements concernant la dépense considérée ».

Le paiement d'indemnités autres que les indemnités de fonction prévues par les textes au Maire et à ses adjoints est donc illégal.

A cet égard, les deux cas ci-après illustrent les irrégularités décrites précédemment.

#### *VIII.2.2.3.1 Cas de la Commune urbaine de Nosy-Be en 2009*

Le tableau suivant donne les détails sur cette irrégularité dans la Commune urbaine de Nosy-Be en 2009.



**TABLEAU N°35 : INDEMNITES FORFAITAIRES PAYEES AU MAIRE ET A SES DEUX ADJOINTS - COMMUNE URBAINE DE NOSY-BE EN 2009**

En Ariary

REF. MANDAT	OBJET	MONTANT
n°s 002, 330, 427, 629, 942, 964, 1408, 1624, 1688, 2068, 2141, 2444	Indemnités forfaitaires du Maire pour les mois de janvier, février, mars, avril, mai, juin, juillet, août, septembre, octobre, novembre et décembre au profit du Président de la Délégation Spéciale.	20.000 X 12mois = 240.000
n°s 004, 333, 429, 630, 945	Indemnités forfaitaires du premier adjoint au Maire pour les mois de janvier, février, mars, avril et mai	20.000 X 5mois = 100.000
n°s 003, 332, 428, 631, 947	Indemnités forfaitaires du deuxième adjoint pour les mois de janvier, février, mars, avril et mai	20.000 X 5 mois = 100.000
<b>TOTAL</b>		<b>340 000</b>

*Source : Pièces justificatives*

Pour ce cas, le comptable concerné a répondu : « Ces indemnités ont été payées aux Maires et ses adjoints, tout en sachant uniquement que ce sont des membres de bureau exécutif de la commune urbaine de deuxième catégorie, prétendants à une indemnité forfaitaire mensuelle de montant maximal fixé à 20.000 Ariary. En fait, le comptable a déjà suspendu le paiement de ces indemnités depuis 2010 et implore l'indulgence du Tribunal dans son jugement ».

**VIII.2.2.3.2 Cas de la Commune urbaine de Vohémar en 2007 et 2008**

Des indemnités forfaitaires ont été payées au profit du Maire et de ses trois adjoints durant les exercices 2007 et 2008 tel qu'il est exposé dans les tableaux suivants :

**TABLEAU N°36 : INDEMNITES PAYEES AU MAIRE DE LA COMMUNE URBAINE VOHEMAR, EN 2007 ET 2008**

En Ariary

REF. MANDAT	OBJET	MONTANT
<b>MAIRE</b>		
n°s 38, 79, 120, 163, 206, 248, 295, 339, 380, 446, 486, 535	Indemnités forfaitaires du Maire : janvier, février, mars, avril, mai, juin, juillet, août, septembre, octobre, novembre et décembre 2007	20 000 X 12 mois = 240 000
n°s 66, 100, 144, 196, 245, 291	Indemnités forfaitaires du Maire : février, mars, avril, mai, juin et juillet 2008	19 700 X 6 mois = 118 200
<b>Sous-total</b>		<b>358 200</b>



ADJOINTS AU MAIRE		
n°294, 338, 379, 445, 485, 534	Indemnités forfaitaires du 1 <sup>er</sup> adjoint juillet, août, septembre, octobre, novembre et décembre 2007	20 000 X 6 mois = 120 000
n°193, 242, 288	Indemnités forfaitaires du 2 <sup>ème</sup> adjoint : Mai, juin, juillet 2008	19 700 X 3 mois = 59 100
<b>Sous-total</b>		<b>179 100</b>
<b>TOTAL</b>		<b>537 300</b>

Source : Pièces justificatives

En guise de réponse à l'injonction du Tribunal, le comptable a écrit : « le comptable peut parfaitement engager sa responsabilité après avoir payé les dépenses d'indemnités forfaitaires. Ainsi, si l'injonction deviendra définitive, nous serons obligés de restituer les montants décaissés. Toutefois, il est utile de signaler que le comptable accusait un manque cruel des moyens légaux et techniques pour travailler. En plus des manques de capacités, le comptable ne disposait pas dans le service des textes relatifs à la comptabilité des Collectivités Territoriales Décentralisées... »



### VIII.3 Les observations du Tribunal financier de FIANARANTSOA

Le Tribunal Financier de Fianarantsoa est fonctionnel à partir de l'année 2004. Actuellement, l'effectif du Tribunal est composé de 4 magistrats au niveau du Siège et de 2 magistrats au niveau du Commissariat Financier.

#### VIII.3.1 Compétence territoriale

Concernant ses attributions, le Tribunal effectue trois types de contrôle à savoir le contrôle juridictionnel, le contrôle de la gestion et le contrôle des actes budgétaires sur les 5 Régions de la province de Fianarantsoa dont Amoron'i Mania, Matsiatra Ambony, Vatovavy FitoVinany, Atsimo Atsinanana et Ihorombe ainsi que leurs communes respectives.

Force est cependant d'admettre que vu le manque cruel de moyens dont souffre le Tribunal, notamment les moyens budgétaires et financiers, celui-ci ne remplit que partiellement et ce, dans des conditions difficiles, les missions et attributions qui lui sont assignées par la loi n°2001-025 du 9 avril 2003 relative au Tribunal administratif et au Tribunal financier. En effet, l'insuffisance de crédits, notamment ceux destinés pour les missions sur place, relatifs aux indemnités, aux carburants, à l'entretien des véhicules, aux frais de correspondance comme l'achat de timbres, l'accès à l'internet, aux crédits téléphoniques, présente un handicap entravant l'exercice de ses missions. C'est la raison pour laquelle les activités de la juridiction sont essentiellement juridictionnelles, étant donné que le contrôle de la gestion requiert plus de moyens. Quant au contrôle des actes budgétaires, celui-ci ne se fait que rarement comme en témoigne le nombre limité de recours introduits au greffe du Tribunal.

Aussi est-il présenté dans le présent rapport les observations pertinentes relevées des travaux du Tribunal, à savoir les jugements et les avis rendus.

#### VIII.3.2 Contrôle juridictionnel

Dans ce contrôle, lorsque la vérification des comptes d'un organisme public ne fait apparaître aucun motif de mise en jeu de la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable public tel que le paiement irrégulier d'une dépense ou une négligence dans le recouvrement d'une recette, le comptable est « déchargé de sa gestion » par un jugement de décharge ; dans le cas contraire, la procédure de mise en jeu de la responsabilité du comptable public est engagée.

Dans ce dernier cas, il peut en résulter le prononcé d'un débet à l'encontre du comptable public, d'un montant égal à la dépense irrégulièrement payée ou à la recette non recouvrée du fait de l'absence de diligence.

A l'issue de l'instruction et d'une procédure contradictoire, lesdits débet sont prononcés dans le respect de la procédure de la double décision, par un jugement définitif délibéré par une formation collégiale après audience publique.

Pour le Tribunal Financier de Fianarantsoa, les débet concernent, pour ce rapport, les dépenses payées en violation des dispositions, d'une part, des décrets portant sur la réglementation générale sur la comptabilité publique, concernant en particulier le contrôle de la validité de la créance, de la disponibilité de fonds et de la validité de quittance. Les débet concernent aussi, d'autre part, la violation du principe comptable relatif à l'identité du bilan d'ouverture d'un exercice au bilan de clôture de l'exercice précédent, préconisé par l'arrêté n° 6458/2005 du 08 juin 2005 portant guide d'application du Plan Comptable des Opérations Publiques.



### VIII.3.2.1 Sur la validité de la créance

En matière de validité de la créance, les comptables sont tenus de contrôler l'existence des certifications de service fait apposées aux pièces justificatives, l'exactitude des calculs de liquidation et la production des pièces justificatives.

Dans le cas d'espèce, le débet se fonde sur la non satisfaction des injonctions prononcées par le Tribunal par les réponses des comptables. Les injonctions consistaient à produire des justifications pour chaque catégorie de dépense, prévues par l'annexe du décret n°2005-089 du 15 février 2005 portant nomenclature des pièces justificatives des dépenses publiques et autres textes juridiques et réglementaires. Le contrôle sur ce point est prévu par le décret n° 68 080 du 13 février 1968 portant règlement général sur la comptabilité publique ou du décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 portant réglementation générale sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics, en ses articles 13 et 15.

#### VIII.3.2.1.1 *Insuffisance de pièces justificatives pour le paiement des dépenses occasionnées par le voyage du Maire, son épouse et un technicien : cas de la Commune urbaine de Fianarantsoa en 2005*

Le Maire de la Commune urbaine de Fianarantsoa accompagné de son épouse et d'un technicien de la Commune ont effectué un voyage à Paris en 2005 pour une opération de « prospection de partenariat ». Or, il a été constaté que des pièces justificatives, notamment la facture définitive et l'avis de crédit concernant ce voyage, ne sont pas produites. Le montant desdites dépenses est de 14 420 100 Ariary.

En réponse à l'injonction de produire les pièces de dépenses, le comptable concerné a envoyé au Tribunal financier une lettre du Maire évoquant « l'impossibilité de produire les pièces justificatives relatives à cette dépense et confirmant l'existence du voyage ».

Etant donné que les réponses fournies par le comptable n'ont pas été jugées satisfaisantes par le Tribunal, ce dernier a prononcé un débet à son encontre.

#### VIII.3.2.1.2 *Paiement indu de différentes dépenses : cas de la Commune urbaine de Fianarantsoa en 2003*

Concernant les observations qui suivent, un débet a été prononcé à l'encontre du comptable concerné puisque celui-ci n'a émis aucune réponse sur les irrégularités soulevées par le Tribunal.

- des dépenses non justifiées ont été relevées concernant le paiement des salaires du personnel du bureau de la Commune. Après vérification des pièces de dépenses, il a été constaté que la somme totale des dépenses mandatées pour l'année 2003 imputées au compte concerné<sup>148</sup> est de 156 859 362 Fmg. Or, sur la couverture des pièces justificatives dans le compte de gestion et dans le compte administratif, le total des dépenses est de 157 156 167 Fmg. Ainsi, les dépenses correspondant à la somme de 296 805 Fmg<sup>149</sup> ne sont pas appuyées de pièces justificatives. Il s'agit de dépenses indument payées ne respectant pas les dispositions des articles 13b alinéa 3 et article 15 alinéa 2 du décret relatif au règlement général sur la comptabilité publique en vigueur en 2003 ;
- les mêmes discordances se retrouvent dans le compte 01-01-04. En effet, le total des pièces justificatives de dépenses ne correspondent pas à celui de la bande machine. Ainsi, le montant mentionné dans le compte comme celui de la bande machine s'élève à 55.933.670

<sup>148</sup> Compte 01-01-01

<sup>149</sup> 157 156 167 – 156 859 362 Fmg



Fmg, tandis que le total des pièces justificatives donne un montant de 54.089.036 Fmg , soit une différence de 1.844.634 Fmg ;

- des dépenses effectuées sur le compte « 01-02-01: salaires du personnel permanent non encadré non contractuel » n’ont pas été justifiées. En effet, des discordances ont été constatées après rapprochement entre les pièces justificatives et les chiffres inscrits sur la bande machine récapitulant les pièces de dépenses de trésorerie. Un écart d’un montant de 1 355 711 Fmg s’avère ainsi non justifié ;
- s’agissant du même compte, il a été constaté lors de la vérification que la somme exacte des dépenses, d’après les pièces de dépenses de l’opération de trésorerie, est de 16 450 671 Fmg et non 17 075 443 Fmg comme il est inscrit dans le compte de gestion. Il en résulte une différence non justifiée de 624 772 Fmg ;
- concernant des dépenses effectuées sur le compte « 03-01-01: Voirie », suivant les pièces justificatives de l’opération de trésorerie et de l’opération budgétaire présentées pour ce chapitre, il a été constaté que le total des paiements effectués est de 75 788 989 Fmg et non 75 986 539 Fmg, un trop payé de 197.550 Fmg est ainsi relevé.

### **VIII.3.2.2 Sur la disponibilité des fonds**

L’irrégularité résultant du défaut de contrôle de disponibilité des fonds se présente sous la forme de déficit de caisse constaté lors de l’établissement des lignes des comptes à partir des comptes de gestion produits par le comptable. Dans ce cas, le comptable a payé les dépenses sans consultation des avoirs disponibles des collectivités dont il gère le fonds.

Le décret n° 68 080 du 13 février 1968 ci-dessus, en son article 13b alinéa 4 prévoit que le comptable, avant paiement, exerce le contrôle de disponibilité des fonds. La violation de cette disposition engage sa responsabilité.

Ainsi, un cas de manquement à cette obligation a été décelé par le Tribunal lors du contrôle des comptes du Fivondronampokontany d’Ambatofinandrahana, gestion 2004, dont le reliquat au 31 décembre a fait état d’un déficit de 5 439 325,80 Ariary lequel a été converti en débet<sup>150</sup>.

### **VIII.3.2.3 Sur la validité de quittance**

Le contrôle de la validité de la quittance consiste, entre autres, à ce que le comptable vérifie l’existence de la signature du véritable créancier sur les pièces justificatives des opérations de trésorerie comme le bon de caisse ou toute autre pièce établissant l’acquittement du bénéficiaire.

Le règlement et la comptabilisation des dépenses sans l’accomplissement de cette formalité entraînent la mise en jeu de la responsabilité du comptable étant donné qu’elle est prescrite par les dispositions des articles 13b alinéa 7 et 23 du décret susmentionné.

Deux cas de violation des dispositions desdits articles ont été relevés par le Tribunal lors du contrôle des comptes du comptable.

Le premier concerne le Fivondronampokontany d’Ambatofinandrahana, gestion 2001. En effet, des dépenses d’un montant de 209 928 Ariary ont été payées et comptabilisées alors que le mandat de paiement n’a pas été revêtu de la signature du bénéficiaire.

<sup>150</sup>Suivant le jugement n° 31/JD-DB /TF/FIA/13 du 12 Décembre 2013.



Le second cas concerne la Commune rurale de Vondrozo, gestion 2001 dont la comptabilité fait apparaître une dissemblance de signatures d'un même bénéficiaire sur les pièces de règlement d'un montant total de 44 000 Ariary.

Malgré les injonctions prononcées à l'endroit des comptables concernés de fournir des explications sur lesdites irrégularités, aucune réponse n'a été reçue de leur part. Ainsi, le Tribunal a prononcé deux débits de montants respectifs de 209 928 Ariary et 44 000 Ariary<sup>151</sup> à leur encontre.

#### **VIII.3.2.4 Sur le principe de l'identité du bilan d'ouverture d'un exercice au bilan de clôture de l'exercice précédent**

Ce principe implique que les soldes d'ouverture d'un exercice doivent obligatoirement correspondre aux soldes de clôture de l'exercice précédent selon l'arrêté portant Guide d'Application du Plan Comptable des Opérations Publiques – Collectivités Territoriales Décentralisée et l'article 123-5 du décret n° 2005-210 du 26 avril 2005 portant approbation du Plan Comptable des Opérations Publiques 2006. De même, l'article 139 paragraphe 2 de la loi relative au Tribunal administratif et au Tribunal financier oblige le comptable à reprendre, au compte de la gestion suivante, le reliquat de l'exercice précédent.

Ainsi, le non-respect de ce principe expose le comptable à des sanctions infligées par le Tribunal financier s'il ne s'est pas conformé à l'injonction émise à son encontre.

Le contrôle juridictionnel du Tribunal financier de Fianarantsoa a permis de découvrir deux cas de discordance entre le reliquat de l'exercice clos et celui reporté à l'exercice suivant. Il s'agit d'une part des comptes de la Commune rurale d'Ivohibe, gestions 2006 à 2007 dont la discordance s'élève à 543 175 Ariary, et d'autre part des comptes du Fivondronampokontany d'Ambatofinandrahana, gestions 2000 à 2001, de 5 521 Ariary.

Les explications des comptables n'ayant pas satisfait le Tribunal, des débits de mêmes montants que lesdites discordances ont été prononcés à leur encontre<sup>152</sup>.

### **VIII.3.3 Contrôle des actes budgétaires**

#### **VIII.3.3.1 Non- respect des délais légaux pour le vote du Budget : cas de la Commune d'Anjomà-Itsara en 2010**

Le représentant de la Province Autonome saisit le Tribunal Financier lorsqu'une collectivité n'a pas voté son budget dans les délais légaux ou que celui-ci n'a pas été adopté en équilibre réel selon les articles 166 et 167 de la loi régissant le Tribunal Administratif et le Tribunal Financier.

Le Tribunal intervient alors, dans le premier cas, pour permettre à la collectivité de se doter d'un budget aussi rapidement que possible et, dans l'autre cas, afin de proposer des mesures de rétablissement de l'équilibre budgétaire.

A titre d'illustration, le Maire de la Commune rurale d'Anjomà-Itsara a convoqué la réunion du Conseil communal le 12 mars 2010 afin de présenter le projet de budget 2010. Pendant cette session, deux conseillers sur cinq ont été présents et la réunion n'a pas eu lieu. Le Président du Conseil communal a refusé de tenir une session sur l'examen et l'adoption du budget de la Commune, et certains membres du Conseil ont envisagé d'organiser une réunion à propos de leur

<sup>151</sup>Jugements n° 31/JD-DB /TF/FIA/13 du 12 décembre 2013 pour le premier et n°15/JD/TF/FIA/13 du 21 juin 2013 pour le second

<sup>152</sup> Jugements n°19/2013/JD/TF/FIA sur la commune rurale d'Ivohibe et n° 31/JD-DB /TF/FIA/13 du 12 Décembre 2013 pour Ambatofinandrahana



démission avant la session budgétaire. Pour éviter le blocage du fonctionnement de la Commune, le Maire a demandé au Chef de District l'approbation du budget 2010<sup>153</sup>.

Le Chef de District d'Isandra a demandé au Tribunal financier l'autorisation d'établir d'office le budget primitif 2010, non adopté jusqu'à la date de saisine, le 26 Avril 2010.

Aussi, dans son avis, le Tribunal a-t-il déclaré la saisine recevable. A ce titre, il a constaté que le budget de la Commune rurale d'Anjomà-Itsara n'est pas encore adopté à cette date, et a proposé un projet de budget primitif 2010 sur la base du budget 2009 qui est le dernier budget adopté. Par la suite, le Tribunal a invité le Chef de District d'Isandra à régler le budget 2010 et à le rendre exécutoire conformément à l'article 166 de la loi suscitée.

### **VIII.3.3.2 Non inscription d'une dépense obligatoire dans le budget**

Lorsque les crédits nécessaires à l'acquittement d'une dépense obligatoire ne sont pas inscrits dans le budget, le Tribunal peut être saisi par le représentant de la Province Autonome, le comptable ou le créancier, en vertu de l'article 168 de la loi n°2001-025 suscitée. Le Tribunal est alors amené à apprécier le caractère obligatoire de la dépense et à adresser, le cas échéant, une mise en demeure à la collectivité ou à l'organisme concerné d'inscrire les crédits y afférents dans son budget.

#### *VIII.3.3.2.1 Non inscription dans le budget 2011 de dommages-intérêts pour licenciement abusif prononcés par un arrêt de la Cour d'appel de Fianarantsoa : cas de la Commune urbaine d'Ihosy*

Trois anciens employés de la Commune urbaine d'Ihosy ont saisi le Tribunal financier de Fianarantsoa afin d'inscrire au budget 2011 de la Commune un crédit de 6 000 000 Ariary correspondant aux dommages-intérêts prononcés par un arrêt<sup>154</sup> de la Cour d'appel de Fianarantsoa pour licenciement abusif.

Les intéressés ont signifié à la Commune urbaine d'Ihosy l'arrêt en question par le biais d'un Huissier de Justice, selon lequel la Commune doit payer à chacun d'entre eux des dommages-intérêts<sup>155</sup> d'un montant de 2 000 000 Ariary, soit un montant total de 6 000 000 Ariary.

La saisine étant recevable, le Tribunal, par son avis, a déclaré la somme de 6 000 000 Ariary comme dépense obligatoire de la Commune urbaine d'Ihosy et a ordonné à cette dernière d'inscrire dans son budget 2011 par le biais d'un budget rectificatif les crédits y afférents, en cas d'insuffisance de crédits. Il a en outre mis en demeure la Commune de procéder au paiement. A défaut de mandatement par la Commune, le Tribunal a invité les intéressés à solliciter auprès du représentant de l'Etat la mise en œuvre de la procédure de mandatement d'office prévue par l'article 168 de la loi relative au Tribunal Administratif et au Tribunal Financier.

#### *VIII.3.3.2.2 Non inscription dans le budget des salaires impayés depuis le mois d'avril 2009 jusqu'en janvier 2011 : cas de la Commune urbaine de Fianarantsoa*

Un chargé de mission<sup>156</sup> de la Commune urbaine de Fianarantsoa, a saisi le Tribunal financier afin d'inscrire au budget 2011 de ladite commune un crédit de 4 400 000 Ariary correspondant aux 22 mois de salaires impayés depuis le mois d'avril 2009 au mois de janvier 2011. Une lettre<sup>157</sup> a été

<sup>153</sup> Par lettre n° 08/10/CR/ANJ-ITS du 09 avril 2010

<sup>154</sup> n°37 du 11 novembre 2010

<sup>155</sup> Suivant le dossier n° 081/10/HJ/IH/11 du 06 juin 2011

<sup>156</sup> Suivant décision n° 138-CUF/CAB du 28 février 2008

<sup>157</sup> n°12/TF/FIA/11 du 07 mars 2011



envoyée par le Tribunal au Maire de la Commune demandant la position de la Commune sur cette situation. Sur le montant demandé de 4 400 000 Ariary, le Tribunal constate qu'une révision devrait être opérée en tenant compte des pièces en sa possession.

En réponse à la lettre suscitée, le Maire a expliqué la situation<sup>158</sup> et a produit la décision<sup>159</sup> portant nomination d'une autre personne au poste de chargé de mission de la Commune.

La nomination d'un autre chargé de mission relève des prérogatives du Maire.

L'intéressé a produit son dernier bon de caisse daté du mois de mars 2009, pour un montant de 200 000 Ariary alors que son remplaçant a été nommé le 8 mai 2009. Il s'en suit que, les dépenses obligatoires de la Commune au profit de l'ancien chargé de mission en matière de salaire sont d'un mois et huit jours, soit 254 000 Ariary<sup>160</sup>.

Le Tribunal, dans son avis, a déclaré la saisine du requérant recevable et a constaté que le montant de 254 000 Ariary constitue une dépense obligatoire pour la Commune urbaine de Fianarantsoa. Ensuite, il y a mis en demeure la Commune d'inscrire des crédits de 254 000 Ariary dans son budget 2011 par la voie d'un budget rectificatif tout en soulignant qu'il appartient au Maire de procéder au mandatement de ladite dépense. L'intéressé, à défaut de mandatement par la Commune, est invité à solliciter auprès du représentant de l'Etat la mise en œuvre de la procédure de mandatement d'office prévue par l'article 168 de la loi relative au Tribunal administratif et au Tribunal Financier.

#### *VIII.3.3.2.3 Non inscription dans le budget des dépenses de matériels informatiques: cas de la Commune urbaine de Fianarantsoa en 2009*

Par requête du 30 mars 2009, un fournisseur a saisi le Tribunal financier aux fins de faire inscrire au budget 2009 de la Commune urbaine de Fianarantsoa un crédit de 41 772 000 Ariary correspondant à la fourniture de matériels informatiques, dettes non payées par la Commune selon l'attestation de non-paiement délivrée par ladite Commune elle-même en date du 7 Août 2007. Les matériels informatiques ont fait l'objet d'un bon de commande de la Commune établi par son dépositaire comptable et d'une facture dressée par le fournisseur.

Au vu des lois et règlements en vigueur, dans son avis, le Tribunal a déclaré recevable la saisine du requérant et a constaté que la dette d'un montant de 41 772 000 Ariary pour l'achat de matériels informatiques constitue une dépense obligatoire pour la Commune. Il a également ordonné à cette dernière d'inscrire des crédits de 41 772 000 Ariary correspondant à la dette au paragraphe « 2163 Matériels informatiques », au titre du budget primitif 2010.

<sup>158</sup> Par lettre n° 128-CUF/DS/CAB-11 du 22 mars 2011

<sup>159</sup> n°255-CUF/DS/CAB-09 du 08 mai 2009

<sup>160</sup> 200 000 + 200 000 x 8/30



## VIII.4 Les observations du Tribunal financier de MAHAJANGA

Le Tribunal Financier de Mahajanga fut le premier à être installé à Madagascar, en 2004.

### VIII.4.1 Compétence territoriale

En matière de contrôle juridictionnel, le TF de Mahajanga contrôle en plus des 20 postes comptables, 2 établissements publics locaux à savoir le Bureau d'Assistance Sociale (BAS) rattaché à la Commune urbaine de Mahajanga et l'Organisme Public de Coopération Intercommunale (OPCI) d'Ambato-Boeny. Les 20 postes comptables sont énumérés dans le tableau qui suit :

**TABLEAU N°37 : LES POSTES COMPTABLES CONTROLES PAR  
LE TF DE MAHAJANGA**

BETSIBOKA	BOENY	MELAKY	SOFIA
TG <sup>161</sup> Maevatanana	TG Mahajanga	TG Maintirano	TG Antsohihy
PP <sup>162</sup> Kandreho	PP Ambato Boeny	PP Ambatomainty	PP Analalava
PP Tsaratanàna	PP Marovoay	PP Antsalova	PP Bealanana
	PP Mitsinjo	PP Besalampy	PP Befandriana Nord
	PP Soalala	PP Morafenobe	PP Boriziny
			PP Mampikony
			PP Mandritsara

*Sources : Archives du TF Mahajanga*

Au titre du contrôle administratif, le TF de Mahajanga exerce ses compétences sur 21 districts et 248 collectivités territoriales décentralisées dont 243 communes, rurales et urbaines, 4 régions, Betsiboka, Boeny, Melaky et Sofia, et 1 Faritany, celui de Mahajanga.

### VIII.4.2 Le contrôle juridictionnel

#### VIII.4.2.1 **Etat des lieux**

Depuis sa création en 2004, plusieurs jugements définitifs ont déjà été rendus par le Tribunal Financier de Mahajanga tels qu'il est décrit dans le tableau ci-après :

<sup>161</sup>TG: Trésorerie Générale

<sup>162</sup>PP: Perception Principale



**TABLEAU N°38 : STATISTIQUES DES JUGEMENTS DEFINITIFS RENDUS  
PAR  
LE TF DE MAHAJANGA**

GESTIONS	NOMBRE DE COMPTES JUGES DEFINITIVEMENT	NOMBRE DE COLLECTIVITES CONCERNEES
2001	10	10
2002	10	10
2003	10	10
2004	08	08
2005	06	06
2006	05	05
2007	01	01
2008	00	00
2009	00	00
2010	00	00
Total	49	49

*Source : Tribunal Financier de Mahajanga*

Sur le plan qualitatif, l'on peut dire que les résultats ci-dessus ont été obtenus avec le peu de moyens que le Tribunal dispose. Néanmoins, malgré les efforts entrepris, l'atteinte desdits résultats a dû faire face à beaucoup d'obstacles, notamment concernant :

#### *VIII.4.2.1.1 La lenteur des procédures de traitement des dossiers*

L'étendue de la compétence territoriale du Tribunal Financier ainsi que la durée relativement longue inhérente à la procédure écrite et contradictoire applicable à toute juridiction financière font qu'il est pratiquement impossible qu'un dossier soit clos avant 18 mois.

#### *VIII.4.2.1.2 Le manque de moyens*

Six magistrats sont actuellement en service au sein du Tribunal. Ils sont en charge du contrôle de 20 postes comptables. Cet effectif est largement insuffisant pour le bon fonctionnement du Tribunal.

Sur le plan matériel, notamment roulant, plusieurs communes voire régions sont très enclavées ; et sans véhicule bien adapté, il est pratiquement impossible de s'y rendre pour des travaux d'instruction sur place.

#### *VIII.4.2.1.3 La non-exécution des décisions du Tribunal financier*

En contrôle juridictionnel, la loi n°2001-025 du 9 avril 2003 relative au Tribunal Administratif et au Tribunal Financier prévoit qu'il appartient au Commissaire Général chargé du Budget de la Province autonome d'exécuter les jugements rendus définitifs. Ce dispositif n'est pas applicable étant donné que cet organe n'existe plus. Par ailleurs, les procédures à suivre pour l'exécution desdits jugements ne sont pas claires. Un vide juridique serait donc à combler. Cette situation explique le fait que la quasi-totalité des jugements définitifs rendus par le Tribunal n'ont pas été exécutés par les comptables.



#### VIII.4.2.2 Conséquences sur le bon fonctionnement du Tribunal financier

Les problèmes évoqués ci-haut ont des répercussions sur le bon fonctionnement du Tribunal. Ainsi, les dossiers en souffrance ne cessent d'augmenter et le contrôle juridictionnel demeure non actualisé tandis que les missions de contrôle sur place stagnent. En outre, la crédibilité du Tribunal financier diminue à cause de la non-exécution des jugements rendus définitifs.

#### VIII.4.3 Les irrégularités fréquentes décelées lors du contrôle juridictionnel

Plusieurs irrégularités ont été décelées lors du contrôle juridictionnel et ont fait l'objet de décrets qui ont été prononcés par les jugements définitifs rendus à cet effet. Remarque est faite que l'énumération de ces irrégularités n'est pas exhaustive mais il s'agit de celles qui sont les plus fréquemment constatées.

##### VIII.4.3.1 Le défaut d'application des lois et règlements sur la dépense considérée

Parmi les irrégularités les plus fréquentes pour ce point de contrôle, les cas ci-après peuvent être cités:

###### VIII.4.3.1.1 *Cumul d'indemnités de même nature au profit du Maire et de ses Adjoints : cas de la Commune rurale d'Antsalova gestions 2001 à 2004*

Plusieurs Maires et leurs adjoints, comme ceux de la CR ou Commune Rurale d'Antsalova pendant les exercices 2001 et 2004, ont bénéficié cumulativement d'indemnité fonctionnelle, qui leur est réservée par le texte, et d'indemnité mensuelle forfaitaire dont l'octroi est réservé aux membres du Bureau exécutif des CTD. Or, le décret n°96-170 du 06 mars 1996 fixant les taux d'indemnités allouées aux élus et aux membres du Bureau exécutif fait une distinction très nette entre Maire, ses adjoints et les membres du Bureau exécutif dans l'octroi de ces avantages. Ainsi, le Tribunal a prononcé des décrets de montants respectifs de 2 970 000 Fmg et de 3 795 000 Fmg à l'encontre des comptables publics qui ont procédé au paiement sans avoir exercé le contrôle approprié.

###### VIII.4.3.1.2 *Paiement indu d'indemnité de représentation : cas de la Commune urbaine de Marovoay, gestions 2004 à 2006*

L'indemnité de représentation est réservée uniquement aux Présidents des Bureaux exécutifs des CTD et elle est fixée par voie délibérative<sup>163</sup>. Or, la Commune urbaine de Marovoay a octroyé ce type d'indemnité au Secrétaire Général de la Commune, ce qui constitue une irrégularité commise par les comptables ayant payé l'indemnité, car cette personnalité n'a pas la qualité à avoir droit à cette indemnité. Trois comptables successifs de 2004 à 2006 ont été mis en débet par le TF de Mahajanga pour les sommes respectives de 880 000 Ariary, de 240 000 Ariary et de 200 000 Ariary.

##### VIII.4.3.2 Absence de validité de créance

###### VIII.4.3.2.1 *Paiement des arriérés d'indemnité de session insuffisamment justifié : Cas de la Commune rurale de Tsaratanàna en 2002*

Le comptable de la Commune rurale de Tsaratanàna a effectué un paiement des arriérés d'indemnité de session d'un montant de 3 510 000 Fmg au profit du Président et des membres du Conseil communal. L'opération a été justifiée par des fiches de présence sans objet, qui ont été établies pendant les sessions du 28 au 30 août 2001, du 12 au 27 novembre 2001 et du 19 au 22 décembre 2001, soit 13 jours au total. Faute de justification suffisante de l'opération, le TF a

<sup>163</sup> Art104 de la loi n° 94-008 du 26 avril 1995



prononcé un débet à l'encontre du comptable dont le montant a été fixé à concurrence de la somme insuffisamment justifiée soit 3 510 000 Fmg.

*VIII.4.3.2 Paiement d'une dépense sur présentation d'une facture non valide : cas de la Commune urbaine de Marovoay en 2003*

Le comptable public de la Commune urbaine de Marovoay, a procédé au règlement d'une facture<sup>164</sup> d'un montant de 1 200 000 Fmg relative à l'achat de 25 sacs de ciment, alors que le bon de commande correspondant a été établi ultérieurement à la date de ladite facture<sup>165</sup>. Cette opération va à l'encontre de la règle de la comptabilité publique et engage en conséquence la responsabilité personnelle et pécuniaire du comptable, en vertu de l'article 11 alinéa 3 de l'ordonnance modifiée n° 62-081 du 29 septembre 1962 relative au statut des comptables publics. Interrogé par le Tribunal, le comptable public en poste a donné une réponse insatisfaisante ; alors, il a été mis en débet à concurrence de la somme insuffisamment justifiée, soit 1 200 000 Fmg.

*VIII.4.3.2.3 Paiement d'indemnité de session aux conseillers absents : cas de la Commune Urbaine de Maevatanana, gestion 2001*

Le comptable public et trésorier de la Commune Urbaine de Maevatanana, en 2001, a payé une somme totale de 1 104 000 Fmg aux conseillers de la Commune qui n'ont pas été présents lors des sessions du 29 septembre 2000, des 02, 03, 04, 05, 06, 09, 16, 17, 18, 19, 20, 23, 24, et 25 octobre 2000 et des 20, 21, 22 décembre 2000. Les noms desdits conseillers absents ne se trouvent pas inscrits dans aucune des fiches de présence relatives auxdites sessions. Le comptable n'a pas pu donner au Tribunal une réponse satisfaisante, par conséquent, il a été mis en débet à concurrence de la somme qu'il a indûment payée, soit 1 104 000 Fmg.

**VIII.4.3.3 Paiement de dépenses irrégulières**

*VIII.4.3.3.1 Double paiement d'un même salaire au profit d'un agent: cas de la Commune rurale d'Ambatomainty, gestion 2002*

Un Secrétaire d'Etat Civil de la Commune se fait payer deux salaires de même nature pendant l'exercice 2002. Le premier salaire d'un montant de 2 504 610 Fmg correspondant à 9 mois de salaire lui a été payé, soit de l'ordre de 278 290 Fmg par mois sur ressources propres de la Commune. Le deuxième salaire de même montant lui a été payé sur subvention allouée au Secrétaire d'Etat Civil. L'explication fournie par le comptable pour justifier l'opération n'a pas convaincu le Tribunal Financier. En conséquence, le comptable a été mis en débet à concurrence du montant du deuxième salaire indûment payé.

*VIII.4.3.3.2 Paiement d'une dépense non prévue dans le budget : cas de la Commune rurale d'Antsalova, gestion 2001*

Le Maire de la CR d'Antsalova a accordé un prêt financier de 3 500 000 Fmg à une association dénommée Taravatsy tsy Mipoly Antsalova (TVMA). La somme a été prélevée du budget de la Commune, sans qu'aucune ligne budgétaire ne l'ait prévue que ce soit dans le budget primitif ou dans le budget additionnel. La réponse du comptable n'a pas convaincu le Tribunal financier. Il a été mis en débet à concurrence de la somme irrégulièrement payée.

<sup>164</sup> N°73/2003 du 1<sup>er</sup> juillet 2003

<sup>165</sup> Soit le 24 juillet 2003



#### *VIII.4.3.3.3 Violation des règles relatives aux marchés publics : cas de la Commune rurale d'Ambatomainty, gestion 2002*

Le comptable public, trésorier de la CR d'Ambatomainty a payé une somme de 1 425 600 Fmg pour régler un service fait relatif aux travaux de réparation d'un puits. Le paiement de la dépense a été justifié par des pièces raturées et surchargées, voire illisibles. En plus, le devis et la convention des marchés relatifs à ces travaux ont été établis le 23 novembre 2002, alors que l'état de paiement est daté antérieurement, soit le 22 novembre 2002. Comme le comptable n'a pas fourni de réponse satisfaisante, il a été mis en débet à concurrence de la somme irrégulièrement payée.

#### *VIII.4.3.3.4 Imputation irrégulière de la dépense : cas de la Commune urbaine de Befandriana Nord, gestion 2001*

Une dépense relative aux achats de divers matériaux, comme des chaux-blancs, du sel marin, des ciments, des pointes et de la peinture a été imputée au chapitre XIV-02-02 « Achat des mobiliers ». L'imputation de l'achat de ces matériaux de construction dans ce chapitre ne correspond pas à la nature des dépenses et aurait dû être effectuée sur l'une des lignes du chapitre XIII intitulé « Autres travaux d'infrastructure ». En effet, ces divers matériaux ne constituent pas des mobiliers. Reconnaisant l'erreur que son prédécesseur a commise, le comptable en poste, en 2005, s'en est remis au Tribunal pour la suite à donner à l'affaire. Le comptable concerné, qui était trésorier de la CU de Befandriana Nord en 2001 a été mis en débet, à concurrence du montant de 1 467 500 Fmg irrégulièrement payé.

#### *VIII.4.3.3.5 Engagement et paiement de dépenses en l'absence de fonds disponibles : cas de la Commune urbaine de Befandriana Nord, gestion 2001*

Les opérations en deniers de l'exercice 2001 de la CU de Befandriana Nord, ont dégagé un solde déficitaire de 45 252 502 Fmg au 31 décembre 2001. En effet, le comptable n'a pas exercé le contrôle de la disponibilité de fonds exigé par l'article 13-b du décret portant règlement général de la comptabilité publique. En outre, l'article 3 alinéa 2 de la loi n° 95-005 du 21 juin 1995 relative au budget des Collectivités Territoriales Décentralisées prescrit qu'« en aucun moment, le budget des CTD ne doit être déficitaire en trésorerie comme en engagement ». N'ayant pas satisfait aux injonctions prononcées à son encontre, le comptable est constitué en débet à concurrence de la somme de 45 252 502 Fmg qu'il a gérée irrégulièrement.

#### **VIII.4.3.4 Défaut de diligence en vue de recouvrer une recette : cas de la Commune urbaine de Port Bergé, gestion 2002**

Des locataires des bâtiments et terrains municipaux appartenant à la CU de Port Bergé n'ont pas payé leurs loyers. Ces loyers sont devenus des arriérés ou des restes à recouvrer pendant l'exercice 2002. Le comptable, ayant connaissance de l'existence de ces créances impayées en les prenant en charge dans ses écritures comptables, n'a effectué aucune diligence nécessaire pour recouvrer les recettes. Le taux des restes à recouvrer s'élève ainsi à 47% des recettes. Interpellé par le Tribunal financier, le comptable en question n'a donné aucune réponse. Ainsi, il a été mis en débet à concurrence de la somme de 530 000 Fmg pour laquelle il n'a pas produit la preuve de diligence.



#### VIII.4.3.5 Recommandations

VIII.4.3.5.1 Réviser la loi n°2001 – 025 du 09 avril 2003 relative au Tribunal administratif et au Tribunal financier

**Il y a lieu de prévoir un système et une procédure efficace d'exécution des jugements définitifs au sein des Tribunaux financiers. Il peut être par exemple prévu d'engager la responsabilité personnelle de celui qui refuse délibérément à l'exécution des jugements définitifs rendus par le Tribunal Financier par extrapolation de l'article 221 du Code pénal aux jugements définitifs dudit Tribunal.**

VIII.4.3.5.2 Renforcer les moyens du TF

**Il y a lieu de doter les Tribunaux Financiers de magistrats et greffiers supplémentaires, de mettre en place des assistants de vérification, de doter le TF de matériels roulants adaptés à la réalité, suffisants en nombre, leur permettant d'effectuer des contrôles sur place.**

#### VIII.4.4 Contrôle des actes budgétaires

Ce type de contrôle comporte trois cas à savoir la non inscription des dépenses obligatoires, le non-respect du délai d'adoption du budget, le budget voté en déséquilibre. Il serait mieux de présenter tout d'abord quelques données quantitatives.

##### VIII.4.4.1 Etat des lieux

Depuis la création du Tribunal Financier de Mahajanga en Septembre 2004, quinze saisines ont été déposées au greffe dudit Tribunal. Les détails correspondants se présentent comme suit :

**TABLEAU N°39 : NOMBRE DE SAISINES ANNUELLES**

ANNEE	NON INSCRIPTION DES DEPENSES OBLIGATOIRES	BUDGET VOTE EN DESEQUILIBRE REEL	BUDGET NON VOTE DANS LE DELAI LEGAL
2005	00	-	00
2006	00	-	00
2007	00	-	00
2008	01	-	00
2009	01	-	00
2010	04	-	01
2011	03	-	00
2012	05	-	00
2013	00	-	00
2014	00	-	00
<b>TOTAL</b>	<b>14</b>	<b>-</b>	<b>01</b>

Source : Tribunal Financier de Mahajanga



#### *VIII.4.4.1.1 Non inscription des dépenses obligatoires*

Les requêtes tendant à l'inscription des dépenses obligatoires dans le budget d'une collectivité, qui conduit parfois à la procédure de mandatement d'office desdites dépenses obligatoires par le représentant de l'Etat, occupent le premier rang du classement. Ce type de procédure a connu une nette augmentation en 2012.

#### *VIII.4.4.1.2 Le respect des délais de vote des budgets*

Selon l'article 07 §III de la loi n°94-008 du 26 Avril 1995 fixant les règles relatives au fonctionnement et aux attributions des Collectivités Territoriales Décentralisées, le budget primitif devrait être voté pendant la deuxième session ordinaire de l'organe délibérant. Cependant, le respect du délai d'adoption des budgets, notamment le budget primitif, par les collectivités territoriales et les établissements publics qui leur sont rattachés) n'est pas évident. Tel est le cas du Bureau d'Assistance Social à Mahajanga. Dans la pratique, il est donné aux collectivités une occasion supplémentaire afin qu'elles puissent régulariser et voter leur budget jusqu'au 31 mars de l'année en cours. Force est pourtant de constater que malgré cette mesure, certaines collectivités n'arrivent pas encore à voter leur budget dans les délais impartis.

Le dépassement de la date du 31 mars de l'année en cours pour le vote du budget résulte surtout de problèmes d'ordre politique, conduisant délibérément au blocage à la suite de tensions entre l'organe délibérant et les membres du bureau exécutif. Mais parfois, il peut résulter aussi du facteur humain, notamment d'un problème de disponibilité du personnel.

#### *VIII.4.4.1.3 Le budget voté en déséquilibre*

Depuis sa création, aucune saisine y afférente n'est encore parvenue au Tribunal.

### **VIII.4.4.2 Problématique du contrôle des actes budgétaires**

Sur le plan qualitatif, deux problèmes se posent en matière de contrôle des actes budgétaires. En premier lieu, la collaboration avec le représentant de l'Etat pose problème. Ensuite, le comportement des ordonnateurs, concernant les inscriptions au budget et le mandatement des dépenses obligatoires, rend difficile le contrôle.

#### *VIII.4.4.2.1 La collaboration avec le représentant de l'Etat territorialement compétent*

Que ce soit en matière du respect du délai de vote du budget ou du budget voté en déséquilibre, le représentant de l'Etat territorialement compétent joue un rôle primordial. En effet, la saisine du Tribunal Financier dépend étroitement de sa prise d'initiative face à ces problèmes. Il faut souligner que le Tribunal Financier ne dispose pas de pouvoir d'auto-saisine en la matière. Cependant, même s'il a été constaté que beaucoup de communes présentent ces cas d'anomalies sur le vote de leur budget, les représentants de l'Etat saisissent rarement le Tribunal financier. En effet, une certaine réticence de la part des représentants de l'Etat de collaborer avec le Tribunal Financier est ressentie.

Concernant l'exécution des avis rendus en matière de contrôle des actes budgétaires, il a été constaté que celle-ci n'est pas effective. Quoiqu'il en soit, après la notification de l'avis, le Tribunal ne reçoit aucun écho ou " feed-back " ni de la part du requérant, ni de la commune concernée, ni des représentants de l'Etat.



#### VIII.4.4.2.2 *Refus des Maires de se conformer aux avis du Tribunal financier*

Certains Maires refusent catégoriquement d'inscrire dans le budget ou de mandater des dépenses considérées comme obligatoires. Selon eux, ces dépenses ont été contractées par leurs prédécesseurs, et qu'ils ne sont pas tenus de les payer. En conséquence, ils se comportent comme propriétaires de la Commune et refusent carrément de se conformer aux avis décernés par le Tribunal.

#### VIII.4.4.3 **Recommandations**

##### VIII.4.4.3.1 *Renforcement de la collaboration entre élus et représentants de l'Etat*

***Les représentants de l'Etat devraient collaborer davantage avec les ordonnateurs des CTD, notamment en matière d'élaboration des budgets. En effet, l'amélioration du contrôle budgétaire passe par la qualité et le développement des relations entre les représentants de l'Etat et les élus locaux. Les fonctions de conseil, mais aussi de contrôle qu'exercent les chefs de districts auprès des collectivités locales et de leurs établissements publics doivent permettre de prévenir les difficultés et partant les saisines du Tribunal financier.***

##### VIII.4.4.3.2 *Formation des agents en charge du contrôle budgétaire*

***Des formations devraient être développées à tous les niveaux, plus particulièrement au niveau local. Une participation accrue des magistrats du Tribunal Financier à la formation des agents en charge du contrôle budgétaire au niveau des régions, des districts et des communes leur permettrait de présenter la jurisprudence du Tribunal financier, souvent méconnue de ces entités et dont les effets ne sont pas suffisamment pris en compte.***

##### VIII.4.4.3.3 *Instauration d'un dispositif permettant d'alerter les représentants de l'Etat*

***Afin de renforcer et de faciliter l'exercice du contrôle des actes budgétaires par les représentants de l'Etat, ces derniers devraient disposer d'un dispositif d'alerte leur permettant de détecter les Communes ayant des difficultés pour la confection des budgets tels que le respect des délais légaux, l'inscription des dépenses obligatoires et le budget voté en déséquilibre.***

#### VIII.4.4.4 **Implication des représentants de l'Etat et éventuellement du Tribunal financier dans l'exécution des avis en matière d'actes budgétaires**

***Afin de remédier aux problèmes relatifs à l'exécution des avis rendus par le Tribunal, il faut impliquer davantage les représentants de l'Etat. En cas de défaillance de ces derniers, il y a lieu de laisser la possibilité au Tribunal Financier de contraindre les CTD à se conformer aux avis rendus.***



## VIII.5 Les observations du Tribunal financier de TOAMASINA

Le Tribunal financier de Toamasina a été institué en 2004.

### VIII.5.1 Compétence territoriale

Concernant ses attributions, le ressort du Tribunal compte 03 régions et 223 communes dont 7 Urbaines et 216 Rurales. Toutefois, seules les 07 communes urbaines et les 10 communes rurales, dotés de comptables publics, sont passibles de jugement des comptes. Le tableau ci-après donne les détails de cette compétence du Tribunal :

**TABLEAU N°40 : CHAMP DE COMPETENCE DU TRIBUNAL FINANCIER DE TOAMASINA**

COLLECTIVITES	PASSIBLE DE JUGEMENT DES COMPTES	NON PASSIBLE DE JUGEMENT DES COMPTES
REGION	03	-
COMMUNE URBAINE	07	-
COMMUNE RURALE	10	206
<b>TOTAL</b>	<b>20</b>	<b>206</b>

*Source : greffe TF*

Au niveau des ressources humaines, l'effectif du personnel s'élève à 13 dont 7 magistrats, 4 greffiers et 2 techniciens de surface.

Les activités du Tribunal Financier, tant pour le contrôle juridictionnel que pour le contrôle des actes budgétaires ainsi que le contrôle de la gestion, depuis son fonctionnement, sont récapitulées comme suit :

**TABLEAU N°41 : LE CONTROLE JURIDICTIONNEL ARRETE AU 06 AOUT 2014**

ANNEE	RAPPORT	JUGEMENT PROVISOIRE	JUGEMENT DEFINITIF	JUGEMENT DE DEBET	MONTANT DE DEBET
2006	3				
2007	5	2			
2008	11	9			
2009	13	12	8		
2010	24	16	16	02	151 720
2011	14	19	12	03	2 715 069
2012	13	14	11	03	3 787 178
2013	20	14	14	02	1 560 700
2014	09	02	07	02	1 576 680
<b>TOTAL</b>	<b>112</b>	<b>88</b>	<b>68</b>	<b>12</b>	<b>8 372 347</b>

*Source : greffe TF*



**TABLEAU N°42 : CONTROLE DES ACTES BUDGETAIRES ARRETE AU 06 AOUT 2014**

Année	SAISINE			Total	AVIS EMIS
	Budget non voté dans le délai légal	Budget en déséquilibre	Défaut d'inscription de dépense obligatoire		
2013	01		03	04	01
2014	02	01		03	06

Source : greffe TF

**TABLEAU N°43 : CONTROLE DE LA GESTION ARRETEE AU 06 AOUT 2014**

ANNEE	NOMBRE DE COMMUNES CONTROLEES	CATEGORIE COMMUNE	ROP <sup>166</sup>	ROD <sup>167</sup>
2010	01	Urbaine 1 <sup>ère</sup> catégorie	01	01
2012	01	Rurale 2 <sup>ème</sup> catégorie	01	

Source : greffe TF

### VIII.5.2 Le contrôle juridictionnel

De 2009 jusqu'en 2014, le Tribunal Financier de Toamasina a prononcé en tout 72 jugements définitifs et 74 jugements provisoires dans lesquels 199 injonctions fermes et 100 injonctions pour l'avenir ont été formulées. Ci-après quelques irrégularités constatées dans les jugements de débet émis :

#### VIII.5.2.1 **Défaut d'application des lois et règlements sur la dépense considérée**

##### VIII.5.2.1.1 *Paiement d'indemnités de session suivant une durée au-delà de la limite fixée par les lois et règlements : cas de la Commune rurale d'Anosibe An'ala, gestion 2007*

Il a été constaté que le Conseil communal s'est réuni en session extraordinaire pour une durée de six jours du 19 septembre 2006 au 24 septembre 2006. Le comptable a procédé au paiement des dites indemnités qui s'élevaient à 259 200 Ariary le 29 août 2007<sup>168</sup>.

Pourtant, l'article 8 de la loi 94-008 du 26 avril 1998 fixant les règles relatives à l'organisation, au fonctionnement et aux attributions des Collectivités Territoriales Décentralisées prévoit que la durée de la session extraordinaire du Conseil communal ne peut excéder 3 jours.

Le Tribunal a enjoint au comptable d'apporter toutes justifications qui pourraient expliquer la régularité du paiement d'indemnité de trois jours au-delà de ce qui est prévu par les textes sous peine de reverser la somme de 129 600 Ariary correspondant au trop payé<sup>169</sup>.

A ce sujet, le comptable a expliqué « qu'avec les archives qu'ils ont, ils sont dans l'impossibilité de produire les justifications de l'indemnité de trois jours au-delà de ce qui est prévue par la loi ».

<sup>166</sup> ROP : Rapport d'Observations Provisoires

<sup>167</sup> ROD : Rapport d'Observations Définitives

<sup>168</sup> Suivant mandat n° 71 du 23 août 2007

<sup>169</sup> Par jugement provisoire n° 13/2012/JP/TF/TOA du 07 novembre 2012



Toutefois, l'ordonnance modifiée n°62-081 du 29 septembre 1981 relative au statut des comptables publics dispose en son article 5 que «sauf cas de force majeure, tout comptable public est responsable pécuniairement et personnellement de la régularité des dépenses qu'il décrit» et en son article 11 que «la responsabilité d'un comptable public à raison des dépenses qu'il décrit est mise en cause si le comptable ne peut établir qu'il a vérifié (.....) l'application des lois et règlements concernant la dépense considérée».

En l'espèce, la responsabilité du comptable est engagée pour manquement aux obligations de contrôle concernant l'application des lois et règlements portant sur le paiement des indemnités dues aux sessions extraordinaires. De ce fait, le défaut d'archive invoqué par le comptable n'exclut pas cette responsabilité.

*VIII.5.2.1.2 Paiement d'indemnités allouées aux agents verbalisateurs suivant un taux au-delà de celui fixé par les lois et règlements : cas de la Commune rurale d'Anosibe An'ala, gestion 2007*

Lors du contrôle de la même commune, il a été relevé que le comptable a payé une indemnité de l'agent verbalisateur correspondant à 70% des recettes encaissées sur le recouvrement de droit de fourrière, soit 49 140 Ariary<sup>170</sup>.

Le décret n° 95-291 du 18 avril 1995 portant organisation de la fourrière, modifié et complété par décret n°96-583 du 17 juillet 1997 prévoit en ses articles 17 et suivants que des indemnités sont allouées aux agents verbalisateurs dont le taux est de 30%, ces indemnités sont payées au moment du versement des produits de fourrière.

Par jugement provisoire, le Tribunal a enjoint au comptable d'apporter des explications sur le paiement de l'indemnité de l'agent verbalisateur supérieur au taux de 30% autorisé par le décret susmentionné sous peine de reverser la somme de 28 080 Ariary correspondant à un indu de 40%.

D'après le comptable, il a été dans l'impossibilité de produire les justifications de l'indemnité de l'agent verbalisateur.

Les mêmes dispositions juridiques citées dans la précédente observation s'appliquent dans le cas d'espèce, en l'occurrence les articles 5 et 11 de l'ordonnance ci-dessus citée.

**VIII.5.2.2 Défaut de validité de la créance : paiement de dépenses suivant des pièces justificatives insuffisantes-procédure de régularisation, cas du Fivondronampokontany de Mananara-Nord, gestions 2001 à 2003**

Il a été constaté que le paiement de la dépense<sup>171</sup> d'un montant de 1.743.250 Fmg, au chapitre « Frais de transport »<sup>172</sup> dont l'objet est relatif à la facture d'Air Madagascar<sup>173</sup>, de même montant, n'est pas justifié. Le mandat n'a été accompagné ni de copie d'ordre de route, ni de souche de billet. En outre, l'un des 3 bons spéciaux de transport correspondants n'ont pas été produits.

La facture comprend les frais de transport de trois personnes mais seules deux d'entre elles sont identifiées. Les montants des frais respectifs sont de 790.500 fmg et 557.500 Fmg. Ladite facture inclut le frais de transport de la troisième personne inconnue, d'un montant de 395.500 Fmg et le montant total comporte des surcharges en blanco.

<sup>170</sup> Suivant le mandat n° 95 du 30 octobre 2007

<sup>171</sup> Suivant le mandat n°403 du 20 décembre 2001

<sup>172</sup> Chapitre 66-660-6600

<sup>173</sup> N°148/2001 du 21 décembre 2001



Les dispositions de l'article 5 de l'ordonnance ci-dessus citée demeurent valables. En outre, les dispositions des articles 51 et 52 du décret n° 68-080 du 13 février 1968 portant règlement général sur la comptabilité publique stipulent expressément que les opérations de dépenses doivent être appuyées des pièces justificatives faisant l'objet d'envoi au juge des comptes.

Ainsi, pour le présent cas, les pièces justificatives devraient être composées de bons spéciaux de transport, de factures, de la copie de l'ordre de route et des billets et/ou des souches de billets.

De plus, la dépense a été mandatée à la date du 20 décembre 2001, préalablement à la liquidation effectuée le 21 décembre 2001.

En matière d'exécution des dépenses publiques, le décret cité ci-dessus en son article 32 précise qu'« avant d'être payées, les dépenses sont engagées, liquidées et, le cas échéant, ordonnancées ». Le décret met en exergue l'antériorité de la liquidation au mandatement.

En somme, la dépense d'un montant de 395 500 Fmg de la facture d'Air Madagascar du 21 décembre 2001 n'est pas justifiée et est entachée d'irrégularités manifestes.

### VIII.5.2.3 Recommandations de la Juridiction

#### VIII.5.2.3.1 5231 Sur le défaut de respect de l'application des lois et règlements

***Il convient d'emblée de recommander aux comptables de toujours se conformer aux lois et règlements lors des paiements des dépenses et, en cas de doute, de recourir aux instances supérieures. A ce titre, ils doivent être au courant de tous les textes en vigueur régissant la gestion des finances publiques.***

***Par ailleurs, le comptable qui a constaté des irrégularités lato sensu doit suspendre le paiement, sauf en cas de réquisition de paiement dans les conditions prévues par la réglementation.***

#### VIII.5.2.3.2 5232 Sur les paiements suivant des pièces justificatives insuffisantes ou irrégulières

***La juridiction financière exige aux comptables de ne plus payer les dépenses lorsque des pièces paraissent manquantes ou irrégulières. En effet, en payant des dépenses sans demander la production des pièces exigées, les comptables manquent aux obligations que leur impose leur statut pour le contrôle de la validité de la créance.***

***Cela signifie qu'il revient au comptable de vérifier que l'ensemble des pièces qui lui ont été fournies au regard de la nomenclature soient complètes, précises et cohérentes au regard de la catégorie de la dépense, de sa nature et de son objet. En cas de pièces manquantes ou d'irrégularité flagrante, telle l'absence de facture, le comptable est tenu de suspendre le paiement et en informer l'ordonnateur.***

### VIII.5.3 Le contrôle des actes budgétaires

Depuis sa création en 2004, le Tribunal Financier de Toamasina n'a été saisi pour le contrôle des actes budgétaires des Collectivités Territoriales Décentralisées qu'en 2013 et 2014. Ceci après sensibilisation effectuée par le Tribunal au niveau des Collectivités à l'occasion des réunions ou des formations réalisées avec les autorités locales.

Depuis 2013, le Tribunal financier de Toamasina a reçu 6 saisines sur chaque cas de contrôle des actes budgétaires et a émis 4 avis publics dont le détail est montré dans le tableau ci-après :



**TABLEAU N°44 : SITUATION DU CONTROLE DES ACTES BUDGETAIRES**

ANNEE	2013	2014
Saisine pour le règlement du budget non voté dans le délai légal <sup>174</sup>	1	1
Saisine pour le règlement du budget voté en déséquilibre réel <sup>175</sup>	-	1
Saisine pour défaut inscription d'une dépense obligatoire dans le budget <sup>176</sup>	3	-
<b>TOTAL DES SAISINES REÇUES</b>	<b>4</b>	<b>2</b>
<b>TOTAL DES AVIS EMIS</b>	<b>1</b>	<b>3</b>

Source : Tribunal Financier de Toamasina

### VIII.5.3.1 Budget non voté dans les délais légaux

Suivant les dispositions de l'article 166 de la loi n° 2001-025 du 09 Avril 2003, « si le budget d'une collectivité territoriale décentralisée n'est pas adopté au plus tard trois mois après le début de l'exercice auquel il s'applique, le représentant de la Province Autonome saisit sans délai le Tribunal financier qui, dans le mois, et par un avis public, formule des propositions pour le règlement du budget. Le représentant de la Province Autonome règle le budget et le rend exécutoire. Si le représentant de la Province Autonome s'écarte des propositions du Tribunal Financier, il assortit sa décision d'une motivation explicite ».

#### VIII.5.3.1.1 Cas de la Commune rurale d'Iamborano, gestion 2013

Le Chef de District de Vatomandry a saisi le Tribunal financier de Toamasina<sup>177</sup>, au motif que le budget primitif de la Commune rurale d'Iamborano du district de Vatomandry au titre de l'exercice 2013 n'a pas été adopté dans le délai légal. En effet, le budget de ladite Commune a été élaboré par le Maire mais n'a pas fait l'objet de discussion au niveau du Conseil communal malgré les invitations à trois reprises du bureau exécutif les 11 janvier 2013, 29 janvier 2013 et 31 janvier 2013. Passé le 31 mars 2013, délai légal imparti pour l'adoption du budget, le Conseil communal n'a pas encore voté le budget de la Commune rurale d'Iamborano pour l'exercice 2013.

C'est ainsi qu'en application de l'article 166 de la loi du 9 avril 2003 sus visé et suite à la saisine effectuée par le chef de district de Vatomandry qui a la qualité de représentant de l'Etat au niveau de la Commune rurale d'Iamborano, le Tribunal financier de Toamasina a proposé un budget permettant le fonctionnement de ladite commune.

#### VIII.5.3.1.2 Cas de la Région Atsinanana, gestion 2014

Le Chef de la Région Atsinanana a saisi le Tribunal financier<sup>178</sup>, au motif que le budget primitif de la Région au titre de l'exercice 2014 n'a pas été adopté dans le délai légal. En effet, la Région ne dispose pas de Conseil régional pour voter le budget élaboré par le Chef de Région. Ainsi, le projet de budget 2014 n'a pas fait l'objet de discussion et par conséquent n'a pas été adopté jusqu'au 31 mars 2014.

<sup>174</sup> Art.166 L. 2001-025 relative au Tribunal Administratif et au Tribunal Financier

<sup>175</sup> Art.167 L. 2001-025 relative au Tribunal Administratif et au Tribunal Financier

<sup>176</sup> Art.168 L. 2001-025 relative au Tribunal Administratif et au Tribunal Financier

<sup>177</sup> Par lettre n°170 DIST/VAT/CL du 25 juillet 2013 arrivée le 07 septembre 2013 et enregistrée sous le n° 044

<sup>178</sup> Par lettre n°0109/14/REG/ATS/SG du 09 Avril 2014, arrivée le 11 Avril 2014 et enregistrée sous le n° 028



Etant saisi par le chef de région qui assure la fonction de représentant de l'Etat et en application de l'article 166 de la loi 2001-025 sus visé, le Tribunal Financier a proposé un budget permettant le fonctionnement de la Région Atsinanana pour l'année 2014.

Etant donné que les opérations financières de la Région ont fonctionné auparavant avec le compte de dépôt jusqu'en 2013, il était impossible de consulter les réalisations antérieures ; les dossiers de saisine n'en ont donné aucune information. Toutefois, après examen des documents budgétaires parvenus au Tribunal, l'on a observé que quelques prévisions sont surestimées tant en recettes qu'en dépenses pour le budget primitif 2014.

A cet effet, le Tribunal a dû se référer aux informations obtenues auprès de la Trésorerie Générale de Toamasina concernant la réalisation de l'année antérieure pour pouvoir apporter ses propositions<sup>179</sup>.

#### **VIII.5.3.2 Absence d'équilibre réel du budget : cas de la Commune urbaine de Sainte Marie, gestion 2014**

Les dispositions de l'article 167 de la loi relative au Tribunal Administratif et Tribunal Financier stipule que « lorsque le budget d'une Collectivité Territoriale Décentralisée n'est pas voté en équilibre réel, le Tribunal saisi par le représentant de la Province autonome le constate et propose à la Collectivité Territoriale Décentralisée, dans un délai de trente jours à compter de la saisine, les mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre budgétaire et demande à l'organe délibérant une nouvelle délibération. ».

Le Chef de District de Sainte -Marie a saisi le Tribunal Financier<sup>180</sup> au motif que le budget primitif de la Commune Urbaine de Sainte Marie au titre de l'exercice 2014 n'a pas été adopté en équilibre réel.

En effet, l'équilibre du budget primitif 2014, tant en recettes qu'en dépenses, a été basé sur des montants erronés tels qu'ils ont été détaillés par le requérant dans les pièces de saisine. Ce motif est le seul que le requérant a avancé pour justifier le déséquilibre du budget.

Comme le Tribunal a été saisi pour constater le déséquilibre réel du budget primitif 2014 de la Commune de Sainte Marie et de le redresser le cas échéant, l'appréciation du déséquilibre ne peut se limiter sur ces erreurs de calcul. Elle doit porter surtout sur la sincérité des évaluations de chaque ligne budgétaire.

Ainsi, par rapport aux réalisations depuis 2011, il est de constat que quelques composantes dudit budget n'ont pas été évaluées de manière sincère. En matière de recettes, une surévaluation des prévisions est observable, notamment au niveau de la rubrique « les impôts fonciers ». Au niveau des dépenses, l'absence de sincérité de l'évaluation des salaires a été dénoncée par le requérant dans la mesure où elle prend en compte les salaires des agents nouvellement recrutés par la Commune dont la régularité est encore mise en cause.

Puisque la comptabilité de la Commune tant en prévision qu'en réalisation est basée sur le droit constaté, le budget doit tenir compte des dépenses obligatoires relatives au recrutement de ces nouveaux personnels pour l'exercice 2013 et 2014.

De tout ce qui précède, le Tribunal a déclaré que le budget primitif 2014 de la Commune Urbaine de Sainte Marie est établi en déséquilibre réel et a procédé au redressement dudit budget.

<sup>179</sup> Suivant Avis n° 03/2014/AV/CAB/TF/TOA du 02 mai 2014

<sup>180</sup> Par lettre en date du 02 Avril 2014, arrivée le 08 Avril 2014 et enregistrée sous n° 025



Aux termes des dispositions de l'article 167 de la loi du 9 avril 2003 susvisée, après avoir constaté le déséquilibre, le Tribunal a proposé des mesures nécessaires pour rétablir l'équilibre.

Ainsi, comme la Commune de Sainte-Marie ne dispose pas de Conseil municipal, il a été proposé au Président de la Délégation Spéciale de redresser le budget primitif 2014 de la Commune urbaine de Sainte Marie pour retrouver l'équilibre réel.<sup>181</sup>

### **VIII.5.3.3 Non inscription des dépenses obligatoires dans le budget**

En vertu de l'article 168 de la loi relative au Tribunal Administratif et au Tribunal Financier, ce dernier « (...) saisi soit par le représentant de la Province autonome, soit par le comptable public concerné, soit par toute personne y ayant intérêt, constate qu'une dépense obligatoire n'a pas été inscrite au budget de la Collectivité Territoriale Décentralisée ou l'a été pour une somme insuffisante. Le tribunal opère cette constatation dans le délai d'un mois à partir de la saisine et adresse une mise en demeure à la Collectivité Territoriale Décentralisée concernée ».

#### *VIII.5.3.3.1 Cas de la Commune urbaine de Sainte Marie, gestion 2013*

Des personnels réintégrés et personnels nouvellement recrutés de la Commune ont saisi le Tribunal financier<sup>182</sup> afin de faire inscrire dans le budget de 2013 et de faire payer leurs salaires. A l'appui de cette demande, ils ont fourni les copies du budget primitif 2013 avec masse salariale, une convention entre la Vice Primature et la Commune urbaine de Sainte Marie, les décisions de recrutement<sup>183</sup> et les décisions de réintégration<sup>184</sup> des requérants ainsi que les attestations de leur prise de service.

Il a été constaté au vu des pièces fournies que les requérants sont des personnels de la Commune recrutés par le Vice-président de la Délégation spéciale sur la base des décisions et contrat de travail. Pourtant, leurs salaires n'ont pas été impayés faute d'inscription suffisante dans le budget de la commune.

Suivant la loi n° 95-005 du 21 juin 1995 relative aux budgets des Collectivités territoriales décentralisées, en son article 17, les dépenses relatives au salaire du personnel sont obligatoires. S'agissant des personnels de la Commune urbaine de Sainte -Marie, régis par la loi n° 2003 – 044 du 28 juillet 2004 portant code du travail, aux termes de son article 63, le paiement de leurs salaires mensuels doit être effectué au plus tard huit jours après la fin du mois de travail qui donne droit au salaire . Conformément à l'article 54 du code de travail, le salaire est la contrepartie du travail fourni, les personnels ont le droit de réclamer leur salaire au prorata de la période pendant laquelle ils ont fourni du travail à la Commune Urbaine de Sainte Marie.

Par ailleurs, la loi n°94-025 du 17 novembre 1994 relative au Statut Général des Agents non Encadrés de l'État dispose en son article 31 que « l'agent non encadré de l'État a droit, après service fait, à une juste rémunération selon la qualité et le produit de son travail lui assurant ainsi qu'à sa famille, une existence conforme à la dignité humaine » .

La liquidation de ces salaires a été basée au prorata de la période de travail effectifs de chacun des requérants. Elle est établie par rapport au barème de 2012 pour la période du 1er janvier à février 2013. Par contre, à partir du mois de mars 2013, les calculs ont été fondés sur le barème de 2013.

La Commune n'a pas contesté les dettes réclamées par les requérants.

<sup>181</sup> Suivant Avis n° 02/2014/AVIS/TF/TOA du 02 mai 2014.

<sup>182</sup> Par lettre signée en date du 04 Octobre 2013, arrivée le 02 décembre 2013,

<sup>183</sup> Décisions n°1 à 19/COM/SM/PERS/13 du 06 Septembre 2013

<sup>184</sup> Décision n° 68/COM/SM/PRS/15 du 27 Septembre 2012



De ce qui précède, le Tribunal a déclaré obligatoires les salaires des personnels nouvellement recrutés et des personnels réintégrés de la Commune Urbaine de Sainte Marie.

Cependant, l'objet de la requête concerne l'inscription de la dépense en question dans le budget 2013 de la Commune. Or, le budget primitif 2013 n'arrivait pas à supporter ces charges et la Commune est dans l'impossibilité d'établir un budget additionnel 2013. En conséquence, le Tribunal a dans son avis<sup>185</sup> du 30 avril 2014, recommandé à la Commune de tenir compte de ces dépenses obligatoires dans l'élaboration du budget 2014 et de procéder au mandatement des arriérés de salaire 2013.

#### VIII.5.3.4 Conclusion

***Les Avis émis par le Tribunal Financier de Toamasina sur le contrôle des actes budgétaires ont aidé les représentants de l'Etat à prendre des décisions pour le règlement du budget des Collectivités, ont également résolu le problème des Collectivités qui n'ont pas d'organe délibérant. De plus, ils ont permis aux personnels desdites collectivités de bénéficier de leur droit surtout en ce qui concerne les salaires qui sont souvent impayés au niveau des Communes.***

***Néanmoins, des efforts sont encore à déployer pour la sensibilisation des collectivités concernant l'attribution du Tribunal Financier car, désormais, le représentant de l'Etat ne règle plus d'office le budget, en cas de retard de l'adoption dans le délai légal, du déséquilibre et de non inscription des dépenses obligatoires, mais doit le déférer au Tribunal Financier pour avoir un avis.***

***En somme, le contrôle des actes budgétaires effectué par le Tribunal Financier contribue au bon fonctionnement des Collectivités.***

#### VIII.5.4 Le contrôle de la gestion

Dans le cadre des missions assignées au Tribunal Financier par la loi du 09 avril 2003, notamment en son article 115, le Tribunal Financier de Toamasina a procédé en 2010 au contrôle de la gestion de la Commune Urbaine de Toamasina (CUT). Compte tenu de la large étendue des compétences de la CUT en sa qualité de collectivité locale, et vu l'insuffisance des ressources qui est toujours avancée comme blocage à leur exercice, ce premier contrôle de la gestion de la CUT a été particulièrement axé sur les recettes, en particulier la procédure de perception ainsi que le système d'information correspondant.

Etant donné la diversité des recettes de la CUT, le Tribunal Financier s'est limité au contrôle de certaines natures des recettes afférentes aux exercices 2007 à 2009 à savoir les recettes de l'état-civil, des marchés, les impôts fonciers, les redevances portuaires, les recettes de légalisation et de certification ainsi que celles des panneaux publicitaires. Le choix de ces catégories de recettes est fonction de leur importance dans la composition des recettes de la CUT.

En analysant ces différentes recettes, il a été de constat que les redevances portuaires constituent la principale ressource de la CUT dont le système de gestion adopté ne permet pas de recouvrer efficacement les recettes prévues. Bien qu'une amélioration ait été constatée sur le mode de perception, elle reste insuffisante et vaine dans la mesure où certaines zones d'ombre subsistent dans la pratique courante surtout en matière de contrôle et de comptabilisation. A ces défaillances, un gap de recettes important est enregistré en comparant la réalisation (versement réel de recettes) et la potentialité.

---

<sup>185</sup> N°01/2014/AVIS/TF/TOA



Le Tribunal tire de ces constats des recommandations visant à ce que la CUT assoie un système de contrôle plus efficace et plus transparent tant sur les déclarations ainsi que sur le versement effectif tout en mettant en place une comptabilité fiable.

#### **VIII.5.4.1 La réforme de la gestion des redevances portuaires de la Commune Urbaine de Toamasina : des résultats tangibles aux risques persistants**

Comme la CUT abrite le premier port de Madagascar, elle a institué des redevances liées aux activités portuaires telles que les redevances sur les marchandises exportées et importées, et les taxes de nuisance portuaire. Les premières sont composées des redevances municipales sur les marchandises conventionnelles et celles conteneurisées. Les secondes concernent tous accostages des navires, que ce soit long-courriers, cabotage ou bornage.

#### **VIII.5.4.2 Un système de perception amélioré mais à résultat fragile**

Avant la moitié de l'année 2007, le mode de recouvrement de ces redevances se caractérisait par une institution au sein du port d'une perception dont le fonctionnement a été assuré par des personnels de la CUT. Ce système jugé peu efficace a été réformé courant la moitié de 2007 lorsque les redevances sont perçues auprès des redevables par les sociétés portuaires pour le compte de la CUT. En réalité, les sociétés telles que la SPAT, la SMMC et le MICTSL assurent respectivement l'encaissement des taxes de nuisance portuaire, des redevances communales sur les marchandises conventionnelles et celles sur les conteneurs pleins, par leur intégration dans la facturation. En contrepartie de ces services rendus, les sociétés mandataires perçoivent des commissions conformément aux conventions signées avec la CUT.

Depuis la mise en place de ce nouveau mode de perception, une nette amélioration des redevances portuaires est enregistrée. En 2007, elles constituent les 28% des recettes totales, ce qui les place au second rang après les revenus sur les patrimoines et de 2008 à 2009, elles se placent à la première position et représentant 42% desdites recettes totales. Par ailleurs, par rapport aux recettes totales de fonctionnement, elles passent de 31% à 61% pour la période de 2007 à 2009.

Toutefois, en tenant compte de la variation annuelle recettes, l'on assiste à une baisse de 5% du recouvrement en 2009 après avoir connu une augmentation fulgurante de 124% en 2008. Cette situation met en doute l'efficacité du système et sa persistance risque de léser la Commune.

#### **VIII.5.4.3 Le contrôle sur la perception : un exercice quasi nul à conséquences difficilement supportables**

Depuis la mise en place du nouveau système de perception des redevances relatives aux activités portuaires, la CUT n'a effectué aucun contrôle sur les déclarations des mandataires tel qu'il est stipulé dans les conventions, lesquelles soulignent bel et bien l'existence d'une telle option.

De plus, le responsable au niveau de la CUT qui devrait assurer le contrôle des justificatifs fournis par les mandataires ne les maîtrise pas suffisamment. Ainsi, ledit responsable se contente de contrôler l'encaissement des chèques y afférents et leur versement à la Banque Centrale. Pourtant, en vertu des articles 13-a et 20 du décret n° 2005-003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics, le régisseur des recettes étant chargé d'opération d'encaissement des recettes de la CUT pour le compte du receveur municipal, est tenu de vérifier, entre autres, l'exactitude des calculs des créances non fiscales.

En outre, l'absence de ce contrôle est ressentie également au niveau du retard de paiement par ces mandataires. En fait, les conventions de perception entre la CUT et ses mandataires précisent que ces derniers ont l'obligation de verser la totalité des redevances perçues dans le délai de 20 jours



au maximum suivant le mois de perception. Pourtant, dans la réalité, certains mandataires ne respectent pas ce délai, et leurs versements accusent un retard allant jusqu'à plus de deux mois et demi après le délai convenu et dans certains cas ils n'ont même pas eu lieu. En 2008, des recettes de montant total évalué à plus de 16 millions d'Ariary n'ont pas été versées sans que la CUT ne les réclame.

Enfin, la situation peut s'empirer avec l'inexistence de sanction, même pécuniaire, prévue dans les conventions signées au cas où les parties signataires ne respectent pas leurs obligations respectives. De plus, aucune convention ne lie réellement certaines sociétés mandataires à la CUT, pourtant elles assurent la perception desdites redevances.

Ce laisser-aller lèse la caisse de la Commune surtout dans le cas où ces sociétés mandataires seraient tentées de faire des fausses déclarations dont la conséquence serait un versement de montant inférieur à celui de l'encaissement réel effectué. Outre l'éventualité de détournement qui constitue un frein à la réalisation des différents programmes prévus, le manque de trésorerie est à craindre étant donné l'importance de ces redevances portuaires dans les recettes de la CUT.

#### **VIII.5.4.4 Des retenues sur les recettes recouvrées par les mandataires : une pratique coûteuse pour la caisse de la CUT**

Conformément aux conventions signées par la CUT en matière de perception des redevances portuaires, les mandataires ont droit à une commission en contrepartie des services fournis. Le paiement de cette commission s'effectue par une déduction sur les redevances perçues. Incontestablement, ce mode de paiement permettrait à la Commune d'honorer de manière régulière son obligation vis-à-vis de ses mandataires, mais il n'a pas obtenu l'approbation du Conseil municipal.

En effet, selon le principe général des finances publiques, toute affectation totale ou partielle des recettes ne peut être effectuée que si elle résulte d'une autorisation de l'organe délibérant. En outre, l'article 27 du décret suscité dispose qu'il est fait recette du montant intégral des produits sans contraction entre les recettes et les dépenses.

Cette pratique va donc à l'encontre de l'orthodoxie financière. Ainsi, il a été constaté qu'aucun enregistrement n'a été effectué concernant les commissions alors qu'elles constituent certainement des charges qui doivent être retracées dans la comptabilité de la CUT. De plus, la commission est calculée par son propre bénéficiaire. A défaut de contrôle tel qu'il est souligné précédemment, la sincérité des déclarations est mise en doute.

Le système de paiement des charges par déduction sur les recettes perçues s'est élargi jusqu'au paiement de dépense non autorisée. A titre d'exemple, en 2008, par un simple protocole d'accord, la participation à l'achat d'une ambulance pour la CUT a été prélevée sur les recettes collectées par un des mandataires sans toutefois être prévue dans le budget ni autorisée par une quelconque délibération. Pourtant, les dispositions de l'article 31 du décret précité stipulent que « les dépenses des organismes publics doivent être autorisées par les lois et règlements, être prévues à leur budget ». En outre, l'ambulance qui a fait l'objet de cette opération n'a pas été utilisée comme il se doit : elle servait de voiture de fonction mais pas de transport des blessés ou des malades.

Par ailleurs, des retenues relatives aux factures à crédits sont pratiquées par certains mandataires. Toutefois, tel que le stipulent les conventions, les commissions sont calculées sur la base des droits perçus, en clair, elles sont fonction des recettes encaissées, donc sur la base des factures déjà payées et non des factures émises.



En 2008, ce système a coûté plus de 11 millions d'Ariary à la Commune. Ce manque à gagner a connu une baisse en 2009 jusqu'à 1,5 millions d'Ariary. Malgré cela, il ne cesse de compromettre la caisse de la CUT dans la mesure où il ne permet plus d'inciter les mandataires à recouvrer comme il se doit les recettes communales à crédit pourvu qu'ils aient déjà perçu leur part correspondante.

Enfin, par rapport aux déclarations produites à la CUT, il est de constat l'annulation fréquente de factures par les mandataires sans qu'ils en informent préalablement la CUT. Aucun motif n'accompagne ces annulations bien qu'elles aient des répercussions négatives sur la caisse de la Commune. En 2008 par exemple, plus de 2% des factures émises ont été annulées représentant en moyenne 1,8 millions d'Ariary de perte de recettes.

Ces différentes pratiques constitueraient des moyens probables pour soutirer de l'argent à la Commune à des fins personnelles et risqueraient de favoriser la malversation.

#### **VIII.5.4.5 Un système de comptabilisation non crédible**

Etant donné que la comptabilisation des recettes devrait être basée sur l'ordre de recettes parvenu au niveau du Trésor et le montant réellement encaissé, la CUT dans l'enregistrement des recettes de redevances opte pour un autre procédé. En fait, les ordres de recettes ne sont pas tous basés sur les chèques émis par les mandataires. Tous les chèques reçus par la Commune sont versés à la Banque Centrale suivant les bordereaux de versement. Par contre, la répartition de chaque versement au niveau du Trésor fait ressortir un tout autre montant. Dans tous les cas, le montant des ordres de recettes est toujours inférieur à ceux des versements réels. En 2009 par exemple, une perte de 15,2 millions d'Ariary a été enregistrée.

Par ailleurs, cette non fiabilité de la comptabilisation s'apprécie également à travers l'existence des règlements effectués par les mandataires sans avoir été retracés sur la comptabilité de la Commune. Des recettes totales de 62,5 millions d'Ariary sont concernées par cette observation en 2009.

Quant aux charges relatives à la gestion des redevances portuaires, la comptabilité de la Commune n'enregistre aucune des commissions dues aux mandataires. Les principales causes de ce problème résident dans l'inexistence de ligne budgétaire pour imputer la charge correspondante et sur l'absence de factures produites par certains mandataires, constituant la base de toutes procédures de régularisation à suivre. Le comptable, par ces insuffisances, n'assume plus le rôle de contrôleur des dépenses, notamment sur la validité de la créance, tel qu'il est prévu par le décret du 04 janvier 2005 précité en son article 15.

La crédibilité de la comptabilité des opérations relatives aux redevances portuaires est mise en doute également par la dissimulation des pièces fournies par les mandataires en justification des recettes recouvrées. Pour certains mandataires, il est rare de trouver des pièces qui justifient réellement les recettes versées et qui feront objet de communication à la CUT. En conséquence, la CUT n'a aucun moyen d'information pour apprécier sérieusement le montant recouvré.

#### **VIII.5.4.6 Recommandations du Tribunal**

***Face à ces différentes anomalies et aux enjeux des redevances portuaires sur les recettes de la CUT, le Tribunal a émis une série de recommandations afin que la Commune bénéficie pleinement de ses droits.***



#### VIII.5.4.6.1 Pour un système de contrôle efficace

**Primo, il a été recommandé d'instituer un système de contrôle permanent dont les objectifs seront la détection des différentes fausses déclarations et le respect des conventions par les parties signataires. Le fonctionnement de la structure correspondante ne devrait plus être assuré uniquement par le régisseur étant donné ses lourdes tâches. Dans ce cas, il devrait être assisté par des vérificateurs.**

**Le contrôle qui en résulte devrait être systématique sur les déclarations de chaque mandataire par une vérification sur pièces. En outre, il est opportun, sans qu'un risque ne se présente, de faire un contrôle sur place et inopiné en s'assurant que le système de collecte permet certainement de percevoir toutes les recettes. A partir des résultats de ce contrôle, il serait souhaitable de procéder constamment à la révision des dispositions des conventions.**

**Secundo, pour corriger les retards habituels de versement des recettes perçues par les mandataires, outre l'insertion dans la convention d'une pénalité de retard, bien qu'il y ait promesse de respecter le délai convenu de la part de certains mandataires, il serait pertinent de mettre en place une procédure de recouvrement plus contraignante telle qu'un envoi systématique d'une lettre de mise en demeure dès le lendemain de la date convenue. Au cas où ce dernier ne permet pas le recouvrement des recettes, il a été recommandé de passer à la mise en recouvrement légale des recettes tel que sommation, actes de commandement, etc. En outre, si les mandataires demandent la révision de ce délai, la Commune devrait fixer avec eux un délai raisonnable pour que l'encaissement soit à la fois régulier et dans le temps.**

**Tertio, certes, les conventions entre la CUT et ses mandataires sont renouvelables par tacite reconduction. Toutefois, cette reconduction devrait être formalisée. En outre, il a été jugé opportun que la Commune signe de nouvelles conventions avec les mandataires non liés expressément en matière de perception de redevances portuaires pour que ces sociétés se trouvent responsables compte tenu des différentes obligations qui en découlent.**

**De plus, dans le souci du respect mutuel des conventions signées, il a été préconisé d'y expliciter toutes les mesures à prendre en cas de manquement aux obligations contractuelles.**

#### VIII.5.4.6.2 Pour une transparence des retenues faites sur les recettes

**Il est à rappeler qu'aux termes de l'article 72 de la loi n° 94-008 du 26 avril 1995 fixant les règles relatives à l'organisation, au fonctionnement et aux attributions des collectivités territoriales décentralisées, sous le contrôle du Conseil, le Président du bureau exécutif est chargé d'exécuter les décisions du Conseil et en particulier de gérer les revenus et de surveiller la comptabilité de la Collectivité.**

**Quant au paiement des dépenses autorisées par un simple protocole d'accord, il faut rappeler l'article 75 de la loi susvisée qui dispose que « le Maire est l'ordonnateur des dépenses autorisées par le Conseil à travers les budgets votés ». Ainsi, toutes conventions avec tierces personnes physiques ou morales, qui ont des incidences financières devraient être approuvées par le Conseil à moins qu'elles aient été prises conformément au budget voté. En ce sens, pour que le cas de l'achat de l'ambulance ne se reproduise plus, le Conseil devrait aussi prendre les mesures nécessaires afin que toutes décisions à incidence financière ne soient plus prises unilatéralement par le Maire.**

**Concernant l'encaissement des commissions sans que les redevances correspondantes ne soient entièrement versées, il a été jugé très souhaitable que la Commune prenne une mesure de**



*redressement face à la situation du mandataire concerné afin que ce dernier se conforme au mode de liquidation des commissions prévu dans la convention. En outre, un rappel sur la question devrait être opéré aux autres mandataires dans le but de renforcer les bonnes pratiques et de rectifier au cas où certaines carences sont observées. Bref, il a été fortement préconisé de préciser clairement dans les prochaines conventions, notamment les conventions de renouvellement, les dispositions particulières sur le mode de liquidation et perception des commissions.*

*Enfin, pour que l'annulation des factures par les mandataires ne soit pas au préjudice de la Commune, il serait souhaitable que toutes les factures annulées soient approuvées par les vérificateurs susmentionnés, c'est-à-dire le régisseur et ses équipes. Cette approbation devrait constituer la condition primordiale permettant aux mandataires de soustraire les recettes correspondantes.*

#### *VIII.5.4.6.3 Pour une fiabilité du système comptable*

*Sur la désorganisation comptable dans l'établissement des ordres de recettes, il a été suggéré à la Commune d'établir un ordre de recettes pour chaque versement effectué. Dans ce cas, toutes les informations concernant cet encaissement devraient y figurer telles que le numéro du chèque ou de l'ordre de virement, leurs dates respectives, la date de versement à la Banque Centrale de Madagascar (BCM) ou l'avis de crédit de la BCM. L'apparition de tous ces éléments dans la comptabilité permet d'avoir la traçabilité de tous versements des mandataires.*

*En outre, afin d'éviter toute comptabilisation partielle ou avec des montants différents, un rapprochement trimestriel serait opportun entre les états de paiement des mandataires et les ordres de recettes. En conséquence, cette mesure devrait être précisée dans les conventions renouvelées.*

*Par ailleurs, comme la perception des redevances portuaires se fait actuellement sur la base de la facture payée, la standardisation des pièces à produire à la Commune serait nécessaire. Toutefois, elles devront être conçues conformément aux besoins du contrôle que ce soit pour les recettes que pour les frais de gestion. Une telle mesure présenterait un double avantage: d'une part, en matière de contrôle, les mandataires seront traités sur un même pied d'égalité, et d'autre part, les vérificateurs arriveront à comprendre facilement les documents présentés.*

*Pour ce qui est de la non comptabilisation des charges relatives à la gestion des redevances portuaires, il faut rappeler que toutes les recettes et dépenses de la Commune devraient faire l'objet d'enregistrement. Les commissions afférentes à la perception devraient être comptabilisées en dépenses au niveau de la Commune. Toutefois, cette comptabilisation ne sera possible si aucun crédit budgétaire n'est ouvert à cet effet.*

*Ainsi, il a été recommandé de prévoir dans le budget de la CUT un crédit correspondant aux commissions relatives à la perception des redevances portuaires et d'imposer aux mandataires de fournir régulièrement les factures correspondantes.*



## VIII.6 Les observations du Tribunal financier de TOLIARA

### VIII.6.1 Compétence territoriale

Le ressort territorial de la juridiction est la Province de Toliara qui compte 4 Régions et plus de 269 Communes. La juridiction assure le contrôle de 20 postes comptables dont 4 sont des trésoreries générales et 16 des perceptions principales.

### VIII.6.2 Le contrôle juridictionnel

Des problèmes peuvent être identifiés au niveau de la production des comptes, des suites données aux injonctions du Tribunal et de l'exécution des jugements définitifs de débet et d'amendes.

#### VIII.6.2.1 Production des comptes

Certains comptes ne sont pas produits malgré les nombreuses interventions administratives opérées par le Commissariat Financier comme le montre le tableau ci-après :

**TABLEAU N°45 : SITUATION DE LA PRODUCTION DES COMPTES DE 2001 A 2012<sup>186</sup>**

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012
CU Toliara	NP	NP	NP	NP	NP	ND	P	P	P	P	P	NP
CR Ampanihy Ouest	P	P	P	P	P	P	NP	NP	NP	NP	NP	NP
CR Ankazoabo Sud	NP	P	NP	NP								
CR Benenitra	P	NP	P	P	P	P	P	P	P	NP	NP	NP
CR Beroroha	P	P	P	P	P	P	P	NP	NP	NP	NP	NP
CR Betioky Sud	P	P	P	NP	P	NP						
CU Morombe	P	P	P	P	P	P	P	P	P	P	NP	NP
CR Sakaraha	P	P	P	P	P	NP	NP	NP	NP	P	P	P
CU Taolagnaro	NP	P	P	P	P	P	P	ND	P	P	P	P
CR Amboasary Sud	P	P	P	P	P	P	P	P	P	P	P	NP
CR Ambovombe	NP	P	P	P	P	P	P	ND	P	P	NP	NP
CR Bekily	NP	P	P	NP	NP	NP	P	NP	NP	NP	NP	NP
CR Beloha	NP	P	P	P	NP	P	NP	P	P	P	NP	NP
CU Betroka	P	P	P	P	P	P	P	P	P	P	P	P
CR Tsihombe	P	P	P	P	P	P	P	ND	NP	P	P	P
CU Morondava	P	P	P	P	P	P	P	P	P	P	P	NP
CR Belo/Tsiribihina	P	P	P	P	P	ND	P	NP	NP	NP	NP	NP
CU Mahabo	P	P	P	P	P	P	P	P	P	P	P	P
CR Manja	NP	NP	NP	NP	NP	P	NP	NP	NP	P	NP	NP
CR Miandrivazo	P	P	P	P	P	P	NP	NP	NP	NP	NP	NP
CR Manantenina	NP											
CR Tsivory	NP											

Source : TF Toliara

<sup>186</sup>

P : Produit

NP : Non Produit

ND : Non Disponible



### VIII.6.2.2 Suites données aux injonctions du Tribunal

Les comptables en poste ne donnent pas toujours suite aux demandes formulées par les Magistrats chargés de l’instruction, concernant les comptes de leurs prédécesseurs. Il en est de même pour les injonctions dans les jugements provisoires. Pourtant la loi n°2001-025 du 9 avril 2003 relative au Tribunal Administratif et au Tribunal Financier stipule en son article 138 qu’ « en cas de mutation de comptable, le comptable en exercice est tenu de donner suite aux injonctions portant sur la gestion de son prédécesseur. Il communique à ce dernier, une copie du jugement et un projet de réponses destinées à y satisfaire. Il adresse ensuite ces réponses au Tribunal Financier après acquiescement du comptable sorti de fonctions ». La même procédure est appliquée aussi bien pour les demandes de renseignements que pour les jugements provisoires.

En outre, le Tribunal a constaté que plusieurs comptables publics refusent de recevoir les notifications des jugements, particulièrement lorsqu’ils ont été mutés. A titre d’exemple, le percepteur principal de Beroroha de 2001 à 2002 et de Sakaraha de 2002 à 2009 n’a jamais accepté la notification des 2 jugements provisoires concernant ses comptes<sup>187</sup>. Ce refus est consigné par un procès-verbal<sup>188</sup> d’huissier de justice en fonction à Sakaraha.

### VIII.6.2.3 Inexécution des jugements définitifs de débits et d’amendes

Depuis sa création, le Tribunal financier de Toliara a prononcé 69 jugements définitifs toute catégorie confondue. Toutefois, aucune pièce prouvant le recouvrement par le Trésor Public de ces débits et amendes n’est parvenue au Tribunal. Lesdits jugements définitifs se répartissent comme suit :

**TABLEAU N°46 : POSTES COMPTABLES CONTROLES ET JUGEMENTS RENDUS  
TF TOLIARA**

GESTIONS	NOMBRE DE COMPTES JUGES (JUGEMENTS DEFINITIFS)	POSTES COMPTABLES CONCERNES
2001	13	PP Miandrivazo, PP AmboasaryAtsimo, PP Bekily, TG Morondava, PP Morombe, PP Tsihombe, PP Sakaraha, TG Toliara, PP Benenitra, TG Taolagnaro, PP Mahabo
2002	16	TG Morondava, PP Sakaraha, PP Tsihombe, PP Morombe, PP AmboasaryAtsimo, PP Mahabo, PP Tsihombe, PP BelohaAndroy, PP Bekily, TG Taolagnaro
2003	16	PP Mahabo, TG Morondava, PP Tsihombe, PP Beroroha, PP Morombe, TG Ambovombe, PP Amboasary, PP Tsihombe, PP Benenitra, PP BelohaAndroy, TG Taolagnaro, PP Bekily
2004	16	PP Mahabo, TG Morondava, PP Tsihombe, PP Morombe, TG Ambovombe, PP Amboasary, PP Belo sur Tsiribihina, PP Betioky, PP Manja, TG Taolagnaro, PP Bekily
2005	04	PP Tsihombe, PP Mahabo, TG Toliara
2006	04	PP Tsihombe, PP Mahabo, PP Morombe
<b>TOTAL</b>	<b>69</b>	

Source : Tribunal Financier Toliara

<sup>187</sup> Jugement n°02/JP/P du 2 juin 2009 sur les comptes de la Commune rurale de Beroroha et jugement n°27/10/JP/AR du 08 juillet 2009 sur les comptes de la Commune urbaine de Sakaraha.

<sup>188</sup> N°114 –HJ/12/SHA/GBT du 7 septembre 2012.



### VIII.6.3 Les observations du Tribunal

#### VIII.6.3.1 **Défaut de respect des lois et règlements sur la dépense**

##### VIII.6.3.1.1 *Paiement de l'indemnité du Maire en l'absence de la délibération du Conseil communal : cas de la Commune Rurale d'AMBOVOMBE ANDROY, gestion 2005*

Il a été constaté que le paiement de l'indemnité de représentation du Maire a été effectué en l'absence de la délibération du Conseil Communal suivant les mandats ci –après :

**TABLEAU N°47 : DETAILS SUR LE PAIEMENT D'INDEMNITES -  
COMMUNE RURALE D'AMBOVOMBE ANDROY**

NUMERO MANDAT	DATE	OBJET DE LA DEPENSE	MONTANT
019	10/02/2005	Indemnité février 2005	30 000
043	11/03/2005	Indemnité mars 2005	30 000
065	06/04/2005	Indemnité avril 2005	30 000
086	03/05/2005	Indemnité mai 2005	30 000
113	03/06/2005	Indemnité juin 2005	30 000
142	27/07/2005	Indemnité juillet 2005	30 000
160	05/08/2005	Indemnité aout 2005	30 000
181	02/09/2005	Indemnité septembre 2005	30 000
207	06/10/2005	Indemnité octobre 2005	30 000
225	11/11/2005	Indemnité octobre 2005	30 000
250	08/12/2005	Indemnité novembre 2005	30 000
275	30/12/2005	Indemnité décembre 2005	30 000
<b>TOTAL</b>			<b>360 000</b>

*Source : Tribunal Financier Toliara*

Toutefois, l'article 104 de la loi n° 94-008 du 26 avril 1998 fixant les règles relatives à l'organisation, au fonctionnement et aux attributions des Collectivités Territoriales Décentralisées dispose que : « le Conseil peut voter sur les ressources de fonctionnement de sa collectivité des indemnités au Président du Bureau exécutif pour frais de représentation ». En outre, le décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics stipule en son article 13-b que : « les comptables sont tenus d'exercer, en matière de dépenses, le respect des lois et règlements sur la dépense considérée (...) ».

En l'absence de réponses satisfaisantes, le comptable a été constitué en débet de la somme de 360 000 Ariary.

##### VIII.6.3.1.2 *Paiement d'indemnités des membres du bureau exécutif : cas de la Commune Urbaine de BETROKA, gestion 2005*

Il a été relevé que des indemnités forfaitaires ont été payées au profit du Maire et de ses adjoints suivant les mandats ci-après :



**TABLEAU N°48 : DETAILS SUR LE PAIEMENT D'INDEMNITES - COMMUNE URBAINE DE BETROKA**

En Ariary

REFERENCE DES MANDATS	MONTANT
219 ; 63 ; 145 ; 184 ; 99 ; 24 ; 490 ; 405-bis	160 000
25 ; 146 ; 100 ; 64 ; 491	100 000
315 ; 65 ; 26 ; 147 ; 186 ; 101	120 000
<b>TOTAL</b>	<b>380 000</b>

*Source : Tribunal Financier Toliara*

Pourtant, la note circulaire n°08-923/MIAT du Ministère de l'Intérieur et de l'Administration du Territoire en date du 27 décembre 1996 souligne que « les dispositions de l'article 9 du décret n°96-170 concernent exclusivement les membres du bureau exécutif de la commune autres que le Maire et les adjoints au Maire ; quant à ces derniers, il leur est appliqué les dispositions des articles 3 et 4 dudit décret. En effet, les indemnités faisant l'objet des articles 3, 4 et 9 du décret, ne sont autres que les indemnités de fonction prévues à l'article 105 de la loi n°94-008 du 26 avril 1995. Par conséquent, le Maire et les adjoints au Maire bénéficient déjà de l'indice fonctionnel à titre d'indemnités de fonction prévues aux articles 3 et 4 du décret n°96-170, et n'ont plus droit à aucune autre indemnité de fonction telle que celle prévue par l'article 9 du décret n°96-170 ; étant donné que le cumul d'indemnités de même nature n'est pas admis par la législation en vigueur. »

De surcroît, l'article 13 du décret portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics dispose que « les comptables sont tenus d'exercer (...) en matière de dépenses, le contrôle (...) de l'application des lois et règlements concernant la dépense considérée ».

En l'absence de réponses, le comptable a été constitué en débet de la somme de 380 000 Ariary.

#### **VIII.6.3.2 Intervention administrative : CNaPS et autres impositions sur les revenus non mandatés par les ordonnateurs**

A plusieurs reprises, lors des contrôles juridictionnels, le Président du Tribunal a envoyé des lettres aux Maires concernant le fait que des retenues à la source sont opérées par les Communes sur les salaires des employés pour les cotisations sociales. Il a été relevé que ces cotisations ne sont jamais versées à la CNaPS ou les autres services fiscaux compétents. Par ailleurs, presque la totalité des Communes, qu'elles soient urbaines ou rurales, ne paient pas les charges patronales qui leur incombent, à la caisse de retraite de leurs employés. Le Tribunal estime en effet que cette situation porte gravement atteinte aux droits des travailleurs et salariés des collectivités concernées.



## CONCLUSION

---

L'établissement de rapports équitables, fidèles et objectifs est d'une importance capitale pour toute transparence de l'administration publique et permet au Chef de l'Etat ainsi qu'au Parlement d'exercer leur fonction de contrôle de manière efficace, renforçant ainsi la confiance du citoyen dans les organismes publics ou envers le « fanjakana ». Le rôle de la Juridiction financière qui exerce un contrôle externe des finances publiques est de vérifier si les fonds publics ont été utilisés de manière économique, efficace, légitime et conforme au droit. Les résultats de cette vérification se traduisent par le prononcé éventuel de sanctions envers le responsable d'une irrégularité, l'émission d'avis ou de recommandations envers les autorités responsables. Lesdits résultats font également l'objet de rapports parmi lesquels s'inscrit le rapport public.

Ainsi contrôlées, les finances publiques favorisent le développement d'une administration publique efficace, contribuant de ce fait à l'atteinte de la bonne gouvernance. Elles participent activement à la mise en œuvre des objectifs de développement du pays.

Cependant, la question est de savoir si les rapports de la Juridiction financière, et particulièrement le présent rapport public, présente les critères et les normes requis de qualité pour apporter cette plus-value attendue par le pays. Deux conditions sont à remplir pour que l'objectif consistant à produire un rapport public de qualité soit atteint. La première relève de la responsabilité de l'auteur même du rapport, à savoir, d'une part, la possession d'une maîtrise parfaite des méthodes de contrôle et de la science de rédaction de rapport, et d'autre part, la disposition d'un personnel compétent, qualifié et intègre.

La deuxième condition de réussite d'un rapport tient à l'indépendance organique et fonctionnelle de l'organe de contrôle qui, pour accomplir efficacement son mandat, doit pouvoir agir indépendamment des organes contrôlés et être à l'abri d'influences extérieures et de contraintes matérielles.

La Cour des Comptes et les Tribunaux Financiers ont-ils fait preuve de professionnalisme dans l'élaboration du présent document ? En tout cas, le moins que l'on puisse avancer est que ce rapport est le fruit du travail de toute l'équipe de la Cour, chaque membre pouvant se retrouver dans une ou plusieurs observations émises. Chacun des six Tribunaux Financiers y a mis du sien en rassemblant les décisions prises sur les gestions allant de 2001 jusqu'en 2014 et en procédant autant que faire se peut à une sélection rigoureuse des observations.



L'indépendance organique de la Juridiction financière est indéniable, bien que quelques retouches aux textes soient préconisées en la matière. Mais c'est à la question de l'indépendance fonctionnelle que la Juridiction bute. Il a été soulevé à maintes reprises dans ce rapport que l'insuffisance des moyens matériels limite les déplacements sur le terrain, que le défaut de mécanisme de suivi de la mise en œuvre des sanctions et des recommandations nuit au bon fonctionnement, à l'efficacité du contrôle et, partant, à la crédibilité de la Juridiction.

C'est la raison pour laquelle la première préoccupation de la Juridiction financière et des Autorités devrait être de renforcer et d'assurer de manière durable l'indépendance ainsi que le professionnalisme du contrôle externe des finances publiques. L'objectif de la présente publication était de présenter un aperçu global des réalités de la gestion des finances publiques, d'une part, mais également, de l'image que revêt une Juridiction financière encore inconnue du simple citoyen et des conditions essentielles permettant un travail efficace du contrôle externe des finances publiques ou du « volam-panjakana », non, plutôt du « volam-bahoaka », d'autre part. Puisse le présent document apporter une aide d'orientation aux décideurs du pouvoir législatif, qui autorise et contrôle le budget, et à ceux du pouvoir exécutif, titulaire de la prise d'initiative dans l'élaboration et l'exécution du budget, instrument de la politique de développement, dans leurs attributions respectives et actions concrètes pour une organisation forte du contrôle des finances publiques. Le mot de la fin est emprunté à Monsieur Arturo Gonzalez de Aragon, Auditeur supérieur du Mexique et Président du Comité directeur de l'INTOSAI, en octobre 2009, selon lequel « dans une démocratie qui fonctionne, le principe directeur est le suivant : le peuple décide, les mandataires obéissent, remplissent leur devoir et se soumettent au contrôle des finances publiques. »



## DELIBERE

- Vu le Rapport n°14/15-RP/ADM du 14 octobre 2015 et entendu en leurs observations les Rapporteurs Madame RAHARIMALALA Lydia Clémence, Rapporteur Général, Monsieur ANDRIANARIVONY Ravo Alfred, Monsieur RANDRY Hary Hasina Nomenjanahary, Madame RAMANANTSOA Misa, Monsieur RANDRIANJAFY Miharirinina Michel Antonio, Auditeurs ;
- Vu les Conclusions n°34/15/JUR du 21 octobre 2015 du Commissariat Général du Trésor Public et ouï en leurs observations Madame SAHONDRANILALA Razafimiarantsoa, Commissaire Général du Trésor Public p.i., Madame RAOILISON Ida Paule Marie Raberaoka, Monsieur RAJONHSON Adolphe, Monsieur RABEAFARA Gosteur, Commissaires du Trésor Public, Monsieur KOERA Ravelonarivo Nathanaël et Madame RAHELIMANANTSOA Rondro Lucette, Substituts Généraux ;

Les termes du présent Rapport Public 2014 ont été arrêtés après délibération de la Cour des Comptes en formation toutes chambres réunies, en son audience du vingt trois octobre deux mil quinze ;

Conformément à l'Ordonnance n°41/15-FJ du 23 octobre 2015 du Président de la Cour des Comptes, portant désignation des membres de la formation de jugement, ont siégé :

- **Président**

- M. RAVELOARIJAONA Boanary, Président de la Cour,

- **Membres**

- Mme RABAKOVOLOLONA Bodo Saholy, Président de Chambre ;
- Mme RASOAMALALA Jeanne Odette, Président de Chambre ;
- M. ANDRIAMBOLANIRINA Arison Jean Noël, Président de Chambre ;
- M. RASERIJAONA Louis José, Président de Chambre ;
- M. RAMAHADISON Solofoniaina Olivier, Conseiller ;
- M. RAZAFITSILEVONANOSY Destin Espoir, Conseiller ;
- Mme RASAMIMANANA Solotiana Patricia, Conseiller ;
- M. ANDRIANANDRASANA Ratsihosena, Conseiller ;
- Mme RAZANAMPARANY Domoina Patricia Raymonde, Conseiller ;
- M. RAKOTONDRAINNY Jean de La Croix, Conseiller ;
- Mme ANDRIANAMAROTSARA Nirina Solohanitrianiaina, Conseiller ;
- Mme EMILISOA Lalaniaina Caroline, Conseiller ;

En présence de :

- M. RAKOTONIRINA Tiana Herizo, Auditeur ;
- Mme RAHARISOA Faraniaina Tantely Patricia, Auditeur ;
- Mme RAMANDRAIBE Haja, Auditeur ;
- M. RANDRIANARISON Harifidy Hasina, Auditeur ;
- Mme NARINDRANANAHARY Dinaharina, Auditeur ;



- M. BARAKA Jean Arnaud, Auditeur;
- Mme RAMIANDRISOA Lalaina Domoina, Auditeur ;
- Mme RAOTOSON Dinamalala Felana, Auditeur ;
- Mme RANAIVOARIVELO BAKO Mavoharilala, Auditeur ;
- Mme HARIMALALA RALAIMAMOA Henintsoa Sy Fitahiana, Auditeur;
- Mme RAKOTOMALALA Mbolanoronambinina Nathalie, Auditeur;
- Mme RABENANTOANDRO Malalanirina Holisoa, Auditeur;

Assistés de Maîtres :- GASPARD Brice Hariliva, greffier en chef;  
- RAKOTONDRAVELO Fidinirina, greffier tenant la plume.

LE PRESIDENT POUR LES RAPPORTEURS

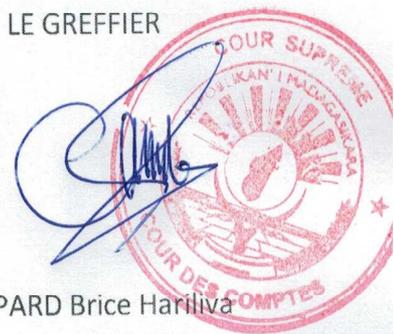


RAVELOARIJAONA Boanary



RAHARIMALALA Lydia Clémence

LE GREFFIER



GASPARD Brice Hariliva



# TABLE DES MATIERES

<b>LISTE DES ABREVIATIONS .....</b>	<b>II</b>
<b>GLOSSAIRE .....</b>	<b>V</b>
<b>LISTE DES TABLEAUX .....</b>	<b>VIII</b>
<b>LISTE DES SCHEMAS .....</b>	<b>X</b>
<b>LISTE DES FIGURES .....</b>	<b>X</b>
<b>INTRODUCTION.....</b>	<b>12</b>
<b>SYNTHESE.....</b>	<b>15</b>
<b>PREMIERE PARTIE : OBSERVATIONS SUR LES JURIDICTIONS FINANCIERES.....</b>	<b>26</b>
<b>I. HISTORIQUE .....</b>	<b>26</b>
<b>II. STRUCTURE ORGANISATIONNELLE ET MOYENS .....</b>	<b>28</b>
II.1 Structure organisationnelle .....	28
II.2 Les moyens mis à la disposition des juridictions financières.....	30
II.2.1 Les ressources humaines .....	30
II.2.2 Les ressources financières .....	30
II.2.3 Les ressources matérielles .....	32
<b>III. MANDAT .....</b>	<b>32</b>
III.1 La mission d'assistance.....	32
III.2 Le contrôle juridictionnel des comptes des comptables publics .....	33
III.3 Le contrôle de l'exécution des lois de finances et des budgets des organismes publics .....	33
III.4 Le contrôle des comptes et de la gestion des organismes publics.....	33
III.5 Le contrôle des actes budgétaires d'une collectivité territoriale décentralisée.....	34
III.6 Le jugement en appel des décisions rendues par les Tribunaux financiers ou dans le cadre de l'apurement administratif .....	34
III.7 Le rapport public .....	34
<b>IV. INDEPENDANCE DES JURIDICTIONS FINANCIERES .....</b>	<b>35</b>
IV.1 Indépendance garantie par la Constitution .....	35
IV.2 Indépendance fonctionnelle ou opérationnelle.....	35
IV.2.1 Programme et méthode de vérification .....	35
IV.2.2 Accès sans restriction à l'information .....	35
IV.2.3 Indépendance au niveau des rapports.....	36
IV.2.4 Autonomie financière .....	36
IV.2.5 Indépendance administrative et de gestion interne.....	37
<b>V. LES ACTIVITES DES JURIDICTIONS FINANCIERES .....</b>	<b>39</b>
V.1 Les activités de contrôle .....	39
V.1.1 Le contrôle juridictionnel .....	39
V.1.2 Le contrôle administratif.....	43
V.2 Les activités administratives.....	43
V.2.1 Les missions de sensibilisation.....	43
V.2.2 Les relations avec les parties prenantes .....	44
V.2.3 La formation.....	44



<b>DEUXIEME PARTIE : OBSERVATIONS FORMULEES PAR LES JURIDICTIONS FINANCIERES.....</b>	<b>45</b>
<b>I. LE CONTROLE DES COMPTES INDIVIDUELS DES COMPTABLES PUBLICS.....</b>	<b>46</b>
<b>I.1 Retard ou défaut de production de comptes.....</b>	<b>46</b>
<b>I.2 Absence de sincérité .....</b>	<b>49</b>
<b>I.3 Défaut de versement de cautionnement.....</b>	<b>51</b>
<b>I.4 Paiement de dépenses irrégulières.....</b>	<b>51</b>
I.4.1 Paiement de diverses dépenses en l'absence d'ordre de mission, d'ordre de service de commencer les prestations, de facture pro forma ou devis : cas du Ministère de l'Economie, des Finances et du Budget, gestion 2006.....	52
I.4.2 Paiement de dépenses de réhabilitation de bureau malgré la réserve émise par le Contrôle financier : cas du CISCO Befandriana Nord, gestion 2006.....	53
I.4.3 Paiement irrégulier pour défaut de bon de commande en vue de l'acquisition de consommables informatiques : cas de la Direction Régionale de la Santé, du Planning Familial et de la Protection Sociale Alaotra Mangoro, gestion 2008 .....	54
I.4.4 Paiement irrégulier de la TVA sur la facture pour des dépenses d'articles de cadeaux : cas de la Direction Régionale des Travaux Publics et de la Météorologie Alaotra Mangoro, gestion 2008 .....	54
<b>I.5 Paiement de dépenses en violation de la règle de la spécialité des crédits.....</b>	<b>56</b>
I.5.1 Paiement de dépenses de carburants et lubrifiants sur le compte des combustibles : cas du Service de District de Santé et de la Protection Sociale de Faratsiho, gestion 2008.....	56
I.5.2 Acquisition de lait concentré sur les crédits des consommables médicaux : cas du Centre Hospitalier de Référence Régional d'Ihoso, gestion 2008 .....	57
I.5.3 Acquisition de matériaux de construction et de quincaillerie sur le compte des « matières premières » : cas de la Direction Régionale de l'Education Nationale Analanjirofo, gestion 2007.....	58
<b>I.6 Défaillance dans la tenue de la comptabilité des matières .....</b>	<b>59</b>
I.6.1 Acquisition de pièces détachées en l'absence de prise en charge dans les pièces de dépenses : cas du Ministère de l'Intérieur et de la Réforme Administrative, gestion 2007 .....	59
<b>I.7 Conclusion et recommandations .....</b>	<b>60</b>
<b>II. LA COMMANDE PUBLIQUE .....</b>	<b>62</b>
<b>II.1 Violation des règles en matière de marchés publics : cas des travaux de réhabilitation de l'EKAR Andohalo par le Ministère de l'Economie, des finances et du budget dans le cadre de la CCPREAS, gestion 2010.....</b>	<b>63</b>
II.1.1 Sur la réception des offres : non-conformité du procès-verbal d'ouverture des plis avec les termes de la lettre d'invitation et non-respect de la procédure prescrite par le Code.....	63
II.1.2 Sur l'exécution et le paiement des travaux avant notification des ordres de service y afférents .....	64
II.1.3 Inobservation des étapes obligatoires prévues dans le CCAG sur l'adjonction au marché initial d'une masse de travaux supplémentaires.....	67
II.1.4 Procédure de régularisation d'un marché de gré à gré .....	68
<b>II.2 Violation des règles en matière de marchés publics : cas de l'acquisition de matériels et équipements électriques destinés à l'électrification rurale auprès du Ministère chargé de l'énergie, gestion 2010 .....</b>	<b>70</b>
II.2.1 Procédure conduite par l'ADER.....	70
II.2.2 Procédure conduite par le Ministère chargé de l'Energie .....	72
<b>II.3 Violation des règles en matière de marchés publics : cas des travaux de construction de 3.700 blocs sanitaires auprès du Ministère de l'Eau, gestion 2010 .....</b>	<b>76</b>
II.3.1 Défaut de publication de l'Avis d'attribution.....	76



II.3.2	Sur le changement d'attributaire suite aux directives du Partenaire financier .....	76
II.3.3	Sur l'utilisation erronée de l'expression « appel d'offres infructueux » .....	77
II.3.4	Sur le paiement des dépenses au mépris de l'objection de la CNM.....	77
<b>II.4</b>	<b>Violation des règles en matière de marchés publics : cas de la formation en gestion des ressources humaines auprès du Ministère de la Fonction publique, du travail et des lois sociales, gestion 2010.....</b>	<b>79</b>
II.4.1	Sur le recours à l'Appel d'Offres Restreint en l'absence d'avis de la Commission Nationale des Marchés.....	79
II.4.2	Sur la régularisation de la décision autorisant les formations et l'absence de visa du Contrôle financier.....	79
II.4.3	Sur une procédure de passation de marché conduite par une personne non habilitée .....	80
II.4.4	Sur la non production de toute pièce attestant le respect de la procédure d'ouverture des plis, d'évaluation et de classement des offres.....	80
II.4.5	Sur la constitution du marché : élaboration de Convention sous forme de marché au lieu de Marché.....	81
II.4.6	Sur les manquements manifestes à la procédure d'attribution .....	81
<b>II.5</b>	<b>Violation des règles en matière de marchés publics : cas de l'acquisition des 18 000 urnes transparentes avec compteurs et cadenas auprès du Ministère de l'Intérieur, gestion 2010.....</b>	<b>82</b>
II.5.1	Dilution d'attributions pour la préparation de l'appel d'offres et l'évaluation des offres .....	82
II.5.2	Sur l'évaluation financière et le classement des offres effectués par la SCTE.....	82
II.5.3	Sur le non-respect du délai de dix jours entre la notification des offres non retenues et la signature du marché. ....	83
II.5.4	Exécution de la prestation avant notification .....	83
<b>II.6</b>	<b>Violation des règles en matière de marchés publics : cas de l'acquisition de voiture 4x4 par le Ministère du Commerce, gestion 2011 .....</b>	<b>84</b>
II.6.1	Sur l'illégalité du décret de virement de crédits .....	84
II.6.2	Sur la procédure d'acquisition de véhicule effectuée en l'absence d'un appel à concurrence.....	86
<b>II.7</b>	<b>Violation des règles en matière de marchés publics : cas des travaux d'entretien routier par le Ministère des Travaux Publics et de la Météorologie par le biais de la Direction régionale des travaux publics de Betsiboka, gestion 2011.....</b>	<b>88</b>
<b>III.</b>	<b>LA DETTE PUBLIQUE .....</b>	<b>90</b>
<b>III.1</b>	<b>Les activités d'emprunts de l'Etat malagasy de 2006 à 2008.....</b>	<b>90</b>
<b>III.2</b>	<b>Evaluation de la procédure de la dette intérieure .....</b>	<b>92</b>
III.2.1	Les forces .....	92
III.2.2	Les faiblesses.....	92
<b>III.3</b>	<b>Evaluation de la procédure de la dette extérieure.....</b>	<b>93</b>
III.3.1	Les forces .....	93
III.3.2	Les faiblesses.....	93
<b>III.4</b>	<b>Les rétrocessions .....</b>	<b>98</b>
<b>III.5</b>	<b>Les observations de la Cour .....</b>	<b>100</b>
III.5.1	Sur l'inexistence d'un cadre juridique spécifique .....	100
III.5.2	Sur le dysfonctionnement dans la gestion du remboursement des dettes rétrocédées.....	101
<b>III.6</b>	<b>Les recommandations de la Cour.....</b>	<b>104</b>
<b>IV.</b>	<b>LES ETABLISSEMENTS PUBLICS.....</b>	<b>105</b>
<b>IV.1</b>	<b>Le contrôle des établissements publics par la Juridiction financière.....</b>	<b>105</b>
IV.1.1	Sur le contrôle juridictionnel.....	105
IV.1.2	Sur le contrôle de la gestion .....	106



<b>IV.2</b>	<b>Les observations de la Cour .....</b>	<b>106</b>
IV.2.1	Statistiques et production de comptes.....	106
IV.2.2	Catégorisation erronée d'EPN.....	107
IV.2.3	Lacune en matière de communication entre les Ministères de tutelle technique et le Ministère des Finances et du Budget.....	108
IV.2.4	Non-respect des procédures d'exécution budgétaire .....	108
IV.2.5	Non approbation du budget par l'organe délibérant.....	108
IV.2.6	Approbation tardive du budget par les ministères de tutelle.....	108
IV.2.7	Absence d'agent comptable du Trésor .....	109
IV.2.8	Défaillance organisationnelle.....	110
<b>IV.3</b>	<b>Conclusion et recommandations .....</b>	<b>110</b>
<b>V.</b>	<b>LES COMPTES DE DEPOT .....</b>	<b>112</b>
<b>V.1</b>	<b>Analyse des dispositions relatives à l'ouverture des comptes au Trésor.....</b>	<b>112</b>
<b>V.2</b>	<b>Les Observations de la Cour .....</b>	<b>113</b>
V.2.1	Ouverture injustifiée d'un compte de dépôt .....	113
V.2.2	Défaillance au niveau des obligations des régisseurs de compte de dépôt .....	114
V.2.3	Violation du principe d'incompatibilité.....	115
V.2.4	Dépôt de « crédits » irrégulier au Trésor .....	115
V.2.5	Irrégularités en matière de modification de crédits .....	118
V.2.6	Utilisation abusive du compte 6552 « transfert pour charges de services publics – Autres organismes » .....	119
V.2.7	Rôle du comptable réduit à celui d'un « banquier ».....	119
V.2.8	Aucune production de pièces justificatives des opérations.....	120
V.2.9	Violation du principe de l'annualité budgétaire .....	120
<b>V.3</b>	<b>Mesures prises par la Cour .....</b>	<b>120</b>
<b>V.4</b>	<b>Suites réservées aux recommandations de la Cour.....</b>	<b>121</b>
<b>V.5</b>	<b>Persistance de la pratique dérogatoire dans la Loi des Finances Rectificative 2014 .....</b>	<b>123</b>
<b>V.6</b>	<b>Conclusion et recommandations .....</b>	<b>124</b>
<b>VI.</b>	<b>LES RECETTES PUBLIQUES .....</b>	<b>125</b>
<b>VI.1</b>	<b>Contraction entre les recettes et les dépenses .....</b>	<b>126</b>
<b>VI.2</b>	<b>Défaut de production de certificats de liquidation à l'appui des ordres de recette de régularisation .....</b>	<b>127</b>
<b>VI.3</b>	<b>Défaut de production des états nominatifs des restes à recouvrer.....</b>	<b>128</b>
<b>VI.4</b>	<b>Utilisation de système d'information non intégré au SIIGFP et non accessible .....</b>	<b>128</b>
<b>VI.5</b>	<b>Non-respect du principe de la constatation des droits .....</b>	<b>129</b>
<b>VI.6</b>	<b>Dilution des responsabilités des comptables.....</b>	<b>130</b>
<b>VI.7</b>	<b>Recommandations de la Cour.....</b>	<b>131</b>



<b>VII. CONTROLE DE L'EXECUTION DES LOIS DE FINANCES : LE PROJET DE LOI DE REGLEMENT .....</b>	<b>133</b>
<b>VII.1 Sur le dépôt du Projet de Loi de Règlement pour 2008.....</b>	<b>134</b>
<b>VII.2 Sur les prévisions des Lois de Finances pour 2008 .....</b>	<b>134</b>
<b>VII.3 Sur le respect des autorisations budgétaires .....</b>	<b>135</b>
VII.3.1 En ce qui concerne les mouvements de crédits.....	135
VII.3.2 Une pléthore d'aménagements de crédits .....	136
VII.3.3 Modification de crédits hors période autorisée .....	136
VII.3.4 Sur la nature des actes : prise d'un décret de virement au lieu d'un décret de transfert .....	136
VII.3.5 Prise d'un seul acte pour plusieurs types de mouvement de crédits .....	136
VII.3.6 Intitulé imprécis des actes ou confusion sur la nature des actes .....	137
VII.3.7 Sur la présentation des actes : non-conformité à la LOLF et défaut de production de note de présentation à la Cour .....	137
VII.3.8 Non-respect de la règle de l'asymétrie et de la règle des grandes rubriques .....	138
VII.3.9 Imputation sur des crédits inscrits sur des charges permanentes et des dépenses obligatoires .....	139
<b>VII.4 En ce qui concerne les dépassements de crédits .....</b>	<b>139</b>
<b>VII.5 Sur l'exécution de la Loi de Finances pour 2008 .....</b>	<b>140</b>
VII.5.1 Opérations du cadre I - Budget Général .....	140
VII.5.2 Opérations du cadre II - Budgets Annexes .....	141
VII.5.3 Opérations du cadre III - Comptes Particuliers du Trésor .....	141
VII.5.4 Opérations du cadre IV - Fonds de Contre Valeur .....	142
VII.5.5 Opérations du cadre V - Opérations en capital de la Dette Publique .....	142
<b>VIII. CONTROLE DES COLLECTIVITES TERRITORIALES DECENTRALISEES.....</b>	<b>143</b>
<b>VIII.1 Les observations du Tribunal financier d'ANTANANARIVO.....</b>	<b>144</b>
VIII.1.1 Compétence territoriale .....	144
VIII.1.2 Les réalisations de la Juridiction .....	144
VIII.1.3 Le contrôle des actes budgétaires et les avis sur des projets de textes .....	145
VIII.1.4 Les observations de la Juridiction .....	145
<b>VIII.2 Les observations du Tribunal financier d'ANTSIRANANA.....</b>	<b>155</b>
VIII.2.1 Compétence territoriale .....	155
VIII.2.2 Constats .....	155
<b>VIII.3 Les observations du Tribunal financier de FIANARANTSOA .....</b>	<b>161</b>
VIII.3.1 Compétence territoriale .....	161
VIII.3.2 Contrôle juridictionnel .....	161
VIII.3.3 Contrôle des actes budgétaires .....	164
<b>VIII.4 Les observations du Tribunal financier de MAHAJANGA .....</b>	<b>167</b>
VIII.4.1 Compétence territoriale .....	167
VIII.4.2 Le contrôle juridictionnel .....	167
VIII.4.3 Les irrégularités fréquentes décelées lors du contrôle juridictionnel .....	169
VIII.4.4 Contrôle des actes budgétaires .....	172
<b>VIII.5 Les observations du Tribunal financier de TOAMASINA.....</b>	<b>175</b>
VIII.5.1 Compétence territoriale .....	175
VIII.5.2 Le contrôle juridictionnel .....	176
VIII.5.3 Le contrôle des actes budgétaires .....	178
VIII.5.4 Le contrôle de la gestion .....	182



<b>VIII.6</b>	<b>Les observations du Tribunal financier de TOLIARA.....</b>	<b>188</b>
VIII.6.1	Compétence territoriale .....	188
VIII.6.2	Le contrôle juridictionnel .....	188
VIII.6.3	Les observations du Tribunal .....	190
<b>CONCLUSION.....</b>	<b>.....</b>	<b>192</b>
<b>ANNEXES.....</b>	<b>.....</b>	<b>202</b>



## **ANNEXES**

- I- **REPONSES DU MINISTRE DE L'EAU ET DE L'ASSAINISSEMENT**
- II- **REPONSES DU MINISTRE DE LA FONCTION PUBLIQUE, DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES**
- III- **REPONSES DU MINISTRE DES FINANCES ET DU BUDGET**



**ANNEXE I : REPONSES DU MINISTRE DE L'EAU ET DE L'ASSAINISSEMENT**



**REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA**  
*Fitiavana - Tanindrazana – Fandrosoana*

**MINISTERE DE L'EAU,  
DE L'ASSAINISSEMENT ET DE L'HYGIENE**

Antananarivo, le **20 AUG 2015**

N° : *293* -15/MEAH/Mi

Le Ministre

à

Monsieur le Président de la  
Cour des Comptes  
101 Antananarivo

**V/Référence** : N°131/CS/CC du 07 juillet 2015.

**Objet** : Extrait du rapport public provisoire 2014 de la Cour des Comptes.

Observations concernant des commandes publiques lancées par PAEAR.

Monsieur le Président,

J'ai bien reçu l'extrait du rapport public provisoire en objet et je vous en remercie.

Ainsi, vous prie-je de bien vouloir trouver ci-jointes les réponses relatives aux observations mentionnées dans ce rapport.

  
*J. Andriantsoa*  
**Dr Johanita NDAHIMANANJARA**  
MINISTRE

Ministère de l'Eau, de l'Assainissement et de l'Hygiène  
Bâtiment Ex-DAIEC  
Rue Tsiombikibo Ambohitovo Ambony  
101 Antananarivo - Madagascar

**COUR DES COMPTES**  
Arrivée **21 AUG 2015**  
*799*

*Ru* *RPH*



REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA  
Fitiavana - Tanindrazana - Fandrosoana

MINISTRE DE L'EAU,  
DE L'ASSAINISSEMENT ET DE L'HYGIENE

Antananarivo, le

## REPONSE PAR RAPPORT A L'EXTRAIT DU RAPPORT PUBLIC PROVISOIRE 2014 DE LA COUR DES COMPTES

**Objet :** Extrait du rapport public provisoire 2014 de la Cour des Comptes.  
Observations concernant des commandes publiques lancées par PAEAR.

### I. Concernant le « Défaut de publication de l'Avis d'attribution »

Cette disposition prévue dans l'article 55 du Code selon lequel « la Personne Responsable des Marchés Publics envoie, pour publication dans un délai de trente jours, à compter de la notification du marché, un avis d'attribution » n'a effectivement pas été réalisée. En revanche, après attribution d'un marché, le PAEAR envoie une lettre à tous les soumissionnaires leur informant l'adjudicataire du marché et les invite à effectuer la main levée de leur caution.

La recommandation « **de publier l'Avis d'attribution conformément au Code** » sera **prise en compte dans les prochaines passations des marchés.**

### II. Sur le changement d'attributaire suite aux directives du Partenaire financier

Dans le cadre du recrutement des entreprises de travaux pour réaliser des blocs sanitaires, le processus d'appel d'offres s'est conformé aux procédures définies dans l'accord de prêt.

Lors de l'évaluation des offres, notamment du lot 2, la BAD n'a pas donné son avis de non objection sur la proposition d'attribution qui a déjà obtenu l'avis favorable de la CNM. Elle a émis des observations sur la décision des évaluateurs relatives à certains critères, puis a recommandé la réévaluation des offres. Malgré les éclaircissements apportés par le Sous comité technique d'évaluation, la BAD a maintenu ses observations et n'a donné son avis de non objection que lorsque ses recommandations soient prises en compte.

Ce cas constaté par la Cour des Comptes n'est pas unique dans le cadre de l'exécution du PAEAR car il y en a eu d'autres. Cette situation a constitué d'entraves à la bonne marche du projet. En tant que Ministère de tutelle technique, nous sommes d'avis à la recommandation de la Cour des Comptes pour que cette primauté accordée à l'avis de non objection du Partenaire financier sur l'avis de la Commission Nationale des Marchés ne devienne



Le même projet d'avenant a également été soumis à l'avis de la BAD. Un ordre de service de reprise des prestations a été notifié à l'entreprise le 09 mai 2012<sup>11</sup>.

Le 24 mai 2012, La Direction Générale du Contrôle Financier/Délégation auprès du Ministère de l'Eau a écrit une lettre portant objet « Fait retour »<sup>12</sup> par rapport à l'Avenant n°1 et demandait au PAEAR de soumettre le dossier à l'avis de la CNM.

Le Ministre de l'Eau a adressé une demande<sup>13</sup> de dérogation spéciale auprès du Ministre des Finances et du Budget pour autoriser le changement des informations saisies dans le Système Intégré de Gestion des Finances Publiques (SIGFP) relatives à l'Entreprise GDIG par celles de l'Entreprise AER. De même, le Secrétaire Général du Ministère de l'Eau a adressé une lettre de demande d'autorisation<sup>14</sup> pour modification de base des données dans le SIGMP. Ces lettres n'ont pas eu de suite officielle, le contrat a expiré le 22 août 2012.

La mission de supervision de la BAD au cours de la période de 2 au 8 mai 2012<sup>15</sup> a recommandé au PAEAR « *d'établir une situation physique et financière des contrats expirés mais sans achèvement des prestations, ni prolongement de leurs délais d'exécution, et clôturer les contrats initiaux ; ensuite proposer le mode d'acquisition approprié pour le reste des prestations* ».

Le contrat de l'entreprise AER fait partie de cette catégorie. Lorsque le marché initial a été expiré, PAEAR a procédé à la clôture selon le PV établi le 28 août 2012<sup>16</sup>. Des dispositions devraient être prises à l'issue de la clôture du contrat, dont le paiement à l'Entreprise du montant correspondant à l'attachement des travaux de 118 blocs sanitaires réalisés, d'un montant de 1 146 924 600,00 MGA dont la part payable par le fonds FAD qui constitue 84,8% est de 969 139 287,00 MGA et la part de RPI de 177 773 313,00 MGA.

En résumé, l'attribution du marché de 480 blocs sanitaires dans la Région Sofia à l'Entreprise AER fait partie des cas de la primauté accordée à l'avis de la BAD par rapport à celui de la partie malgache. Selon les procédures de la BAD, le Projet ne peut pas avancer dans le processus d'acquisition sans son avis de non objection sur l'attribution. Malgré la démonstration faite par les évaluateurs et la commission d'appel d'offres pour justifier son choix, la BAD n'a pas voulu changer d'avis. Le Projet exécute les décisions de l'attribution.

Etant donné que le contrat initial de l'entreprise AER a obtenu le visa du Délégué du Contrôle financier, le PAEAR a notifié l'Entreprise de l'exécution des prestations. Le paiement effectué à la clôture de ce marché correspondait aux prestations réalisées dans le cadre d'un contrat approuvé et signé par les parties contractantes et visé par le Contrôle financier, donc un contrat régulier.

Telles sont, Monsieur le Président, nos réponses relatives à vos observations dans l'extrait du rapport public provisoire 2014 concernant des commandes publiques lancées par le Programme d'Alimentation en Eau potable et d'Assainissement en milieu Rural (PAEAR).

<sup>11</sup> N° 02-2012-MinEau/SG/PAEAR/W.BS du 09 mai 2012

<sup>12</sup> N° DEL/CENT/CF/08/MinEau-53 du 24 mai 2012

<sup>13</sup> N° 159 – 0612 – MinEau/SG/PAEAR/ACQ du 03 juillet 2012

<sup>14</sup> N°125-12/MinEau/Mi/SG du 27 juillet 2012

<sup>15</sup> Voir Aide mémoire de la BAD du 2 au 8 mai 2012

<sup>16</sup> Voir PV du 28 août 2012



abusive car il s'agit d'un prêt cofinancé par des Ressources Propres Internes. Nous suggérons même que, lors des futures négociations d'un accord de prêt, les termes de l'accord les dispositions ci-après soient considérés :

- La description des attributions des deux parties (Emprunteur et Banque) dans le processus d'acquisition ;
- L'implication du Ministère des Finances, représentant du Gouvernement, dans les différentes étapes de l'évaluation des offres étant donné qu'il est l'interlocuteur de la Banque, et qu'il peut intervenir immédiatement en cas de discordance entre la Banque et le Ministère technique.

### III. Sur l'utilisation erronée du terme « appel d'offres infructueux »

Le cas cité concerne toujours le lot n°2 des travaux de blocs sanitaires.

Le rapport public de la Cour des Comptes mentionne que « pour justifier le changement d'attributaire du marché, la décision n°168/2011/MinEau/UGMP, non datée, a été prise, déclarant infructueux l'Appel d'Offres pour le lot n°2 sur les travaux de construction de 400 blocs sanitaires dans la région SAVA. Etant donné que le marché a été attribué, cet état de fait n'est pas cohérent avec les cas d'appels d'offres infructueux prévus dans l'article 22 du Code (...) ».

Nous tenons à apporter les explications suivantes :

Après la deuxième réévaluation exigée par la BAD, le marché a été attribué à l'entreprise JIANGXI. Le Projet a envoyé à l'attributaire la lettre d'acceptation<sup>1</sup> notifiant à ce dernier que sa soumission est acceptée. Toutefois, l'entreprise JIANGXI ne s'est pas manifestée. Une lettre de rappel lui a été envoyée le 16 novembre 2010<sup>2</sup>, mais toujours sans suite. Une troisième et une quatrième lettre de rappel ont été envoyées respectivement le 06 janvier 2011<sup>3</sup> et le 22 mars 2011<sup>4</sup> mais aucune réponse de la part de JIANGXI. A noter que le Projet a vérifié auprès du service d'envoi de courrier DHL qui a confirmé par des preuves que les courriers sont bien parvenus et reçus par le destinataire.

Face à cette situation, la décision de déclarer l'appel d'offres infructueux a été prise par la PRMP.<sup>5</sup> Il ne s'agissait pas de justifier le changement d'attributaire du marché, comme évoqué dans le rapport de la Cour des Comptes, mais parce que l'attributaire ne s'est jamais manifesté ; le cas a été ainsi assimilé à un appel d'offres sans résultat.

### IV. Sur le paiement des dépenses au mépris de l'objection de la CNM

Quelques faits ne sont pas rapportés dans le rapport de la Cour des Comptes, alors nous avons repris ci-après les détails de l'appel d'offres :

Un premier appel d'offres a été lancé en date du 29 septembre 2008 pour la construction de 3700 blocs sanitaires répartis en six lots, dont le lot 3 concernant les travaux de 600 Blocs sanitaires dans la Région Sofia. Le marché a été attribué à l'Entreprise Guang Dong

<sup>1</sup> Lettre N°256-1110/MinEau/SG/PAEAR du 04 novembre 2010

<sup>2</sup> Lettre n°263-1110/MinEau/SG/PAEAR du 16 novembre 2010

<sup>3</sup> Lettre n° 001-0111/MinEau/SG/PAEAR du 06 janvier 2011

<sup>4</sup> Lettre n°080-0311/ MinEau/SG/PAEAR du 22 mars 2011

<sup>5</sup> Décision n° 168/2011/MinEau/UGPM



Xinguang International Group (DGIG). Lorsque tous les marchés sont attribués, le PAEAR a constaté que le total des montants des marchés dépassait largement le budget prévisionnel dans le rapport d'évaluation du Programme. Le PAEAR a ainsi adressé une lettre<sup>6</sup> à la BAD lui demandant son avis y relatif. La BAD a recommandé<sup>7</sup> de relancer l'appel d'offres en veillant à revoir (i) les conditions du Dossier d'appel d'offres, (ii) la subdivision éventuelle en plusieurs lots et (iii) les spécifications des travaux.

Un deuxième appel d'offres a ainsi été lancé pour les 3700 blocs sanitaires répartis en huit lots avec un Dossier d'appel d'offres révisé. Le lot n°3 concernait toujours les 600 blocs sanitaires de la région SOFIA. Le marché était de nouveau attribué à l'Entreprise DGIG et la proposition de la Commission d'Appel d'Offres (CAO) a reçu l'avis favorable de la CNM. Pourtant, la BAD a fait une objection<sup>8</sup> et recommande au PAEAR de reprendre l'évaluation, puis par souci de dépassement du budget, elle a également recommandé de réduire de 20% le nombre de blocs sanitaires pour chaque lot.

Pour tenir compte des observations de la BAD, la Personne Responsable des Marchés Publics a procédé à des demandes d'éclaircissement auprès du soumissionnaire et de la Banque Industrielle et Commerciale de Madagascar qui a délivré les attestations de ligne de crédit à l'Entreprise GDIG. Les réponses fournies sont remises aux évaluateurs aux fins d'analyse et de comparaison des offres. Sur la base de la proposition du Sous Comité Technique d'Evaluation (SCTE), la Commission d'appel d'offres décidait de maintenir la proposition d'attribution antérieure. La BAD a émis des observations<sup>9</sup> sur les éclaircissements apportés tout en insistant que l'offre du GDIG n'est pas conforme du fait de son manque d'expérience et de l'ajout de nouveaux éléments par rapport à l'offre initiale (facture pro-forma). Elle recommande de reprendre l'évaluation des offres en tenant compte de ses observations.

De ce fait, la SCTE a repris l'évaluation en considérant que l'offre de GDIG n'est pas conforme. Ainsi, il était proposé d'attribuer le marché pour le lot n°3 à l'Entreprise AER, classée 2<sup>ème</sup> et dont la BAD n'a pas émis d'observations quant à sa conformité, le nombre de blocs sanitaires étant réduit de 20%, soit 480 blocs sanitaires. Cette proposition a obtenu l'avis de non objection de la BAD<sup>10</sup>. Le PAEAR a élaboré le marché de l'entreprise AER et entamait le processus d'approbation par les parties concernées. Il s'agit du marché n° 13-2010/MinEau/SG/PAEAR/BS, approuvé le 08 décembre 2010, ayant obtenu le visa N° 534 du 06 décembre 2010 du Délégué du Contrôle Financier. L'entreprise titulaire a été ainsi notifiée le 22 février 2011 pour démarrer les travaux, le délai d'exécution étant de 18 mois.

A partir du mois d'avril 2011, le PAEAR a subi une suspension de l'ensemble de décaissement sur le fonds FAD jusqu'en mars 2012.

A la reprise des activités, le PAEAR a procédé à l'élaboration des avenants aux contrats des prestataires pour proroger le délai d'exécution, récupérant la période de suspension d'activités. La CNM n'a pas donné son avis favorable à l'avenant du contrat d'AER lors de sa séance du 20 avril 2012 étant donné le changement d'attributaire du marché.

<sup>6</sup> Lettre n°057-09/MinEau/DG/PAEAR du 13 février 2009

<sup>7</sup> Réf : OWAS.2/FAX/2009/07/010/AO du 10 juillet 2009

<sup>8</sup> Réf : OWAS.2/FAX/2010/04/007/mb du 19 mai 2010

<sup>9</sup> Réf : OWAS.2/LTR/2010/07/023/mb du 20 août 2010

<sup>10</sup> Réf : OWAS.2/LTR/2010/09/20 du 08 octobre 2010



**ANNEXE II : REPONSES DU MINISTRE DE LA FONCTION PUBLIQUE, DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES**



REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA  
Fivavaha - Tanindrazana - Fandrosoana

MINISTRE DE LA FONCTION PUBLIQUE,  
DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES

Antananarivo, le **04 SEP. 2015**

Le Ministre de la Fonction Publique,  
du Travail et des Lois Sociales

A

N° *97* /2015/MFPTLS/SG/DEL

Monsieur Le Président de la Cour  
des Comptes  
-ANTANANARIVO-

**Objet :** Réponses du Ministère relatives aux observations concernant des commandes publiques

**Réf :** Lettre n°132/CS/CC du 07 juillet 2015

Suite à la lettre susmentionnée relative à l'extrait du rapport public provisoire 2014 de la Cour des Comptes, j'ai l'honneur de porter à votre connaissance des informations ci-après :

- La formation en Gestion des Ressources Humaines de l'Etat dans les Régions de : Atsimo Antsinanana, Melaky, Menabe et Sofia a été autorisée par la décision ministérielle n°158/2010-MFPTLS du 01 juillet 2010, et ladite décision a obtenu le visa du Contrôle Financier ;
- Concernant la procédure de passation de marche : en application des dispositions de la loi n°2004-009 du 26 juillet 2004 portant Code des Marchés Publics, la Personne Responsable des Marchés Publics, de l'époque, a établi une décision autorisant la passation de marché sur le mode d'appel d'offres restreint, et indiquant aussi que le Directeur des Ressources Humaines de l'Etat et la Personne Responsable des Marchés Publics sont chargés chacun en ce qui concerne de l'exécution de ladite décision.
- En tant que passation de marché selon le mode d'appel d'offres restreint, après constatation et comparaison des offres, les membres de la Commission d'Appel d'Offres ont décidé d'attribuer la réalisation de cette prestation intellectuelle à Monsieur RANDRIAMAHERISON Adolphe.

En plus, je vous transmets ci-joint les copies de dossiers y afférents à la procédure de passation du marche et qui sont susceptibles d'éclaircir les observations concernant des commandes publiques lancées par notre département.

COUR SUPREME  
COUR DES COMPTES  
BRESSE  
ARRIVEE le **08 SEPT 2015**  
SOUS N° *301/15-CS/CC/AC*

Le Ministre de la Fonction Publique  
Et par délégation  
Le Secrétaire Général

COUR DES COMPTES  
ARRIVEE le **07 SEP. 2015**  
N° **827**

→ RPA<sub>14</sub>

MINISTRE DE LA FONCTION PUBLIQUE,  
DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES

**Dr. RASOLONDRAOVO Benoit**  
Maître de Conférence



REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA  
Tanindrazana-Fahafahana-Fandrosoana

MINISTRE DE LA FONCTION PUBLIQUE,  
DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES

Nisa n° 158 DÉCISION N° 158 /2010-MEPTLS  
Portant autorisation de formations dans les régions de : Atsimo Atsinanana, Melaky, Menabe et Sofia

LE MINISTRE DE LA FONCTION PUBLIQUE, DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES

- Vu la Constitution ;  
Vu la Loi organique n°2004-007 du 26 juillet 2004 sur les Lois de Finances ;  
Vu la Loi n°2004-009 du 26 juillet 2004 portant Code des Marchés publics ;  
Vu la Ordonnance n°2009-014 du 31 décembre 2009 portant Loi des Finances pour 2010 ;  
Vu l'Ordonnance n° 62-081 du 29 septembre 1962 portant statut des comptables publics ;  
Vu l'Ordonnance n°2009-003 du 20 mars 2009 modifiée par l'ordonnance n°2009-004 du 27 mars 2009 relative au Régime de Transition ;  
Vu le décret n°2005-210 du 26 avril 2005 portant approbation du Plan comptable des opérations publiques -PCOP 2006 - modifié par le décret n°2007-863 du 04 octobre 2007 portant aménagement du Plan Comptable des Opérations Publiques 2006 ;  
Vu le décret n°2009-252 du 19 mars 2009 proclamant la situation d'exception ;  
Vu le décret n°2009-1388 du 20 décembre 2009 portant nomination du Premier Ministre, Chef du Gouvernement ;  
Vu le décret n°2010-360 du 24 mai 2010, modifié par le décret n°2010-759 du 17 août 2010 portant nomination des Membres du Gouvernement ;  
Vu le décret n°2010-723 du 13 juillet 2010 fixant les attributions du Ministre de la Fonction Publique, du Travail et des Lois Sociales ainsi que l'organisation générale de son ministère ;  
Vu le décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 portant règlement général sur la comptabilité de l'exécution budgétaire des organismes publics ;  
Vu le décret n°2004-571 du 01 juin 2004 définissant les attributions et la responsabilité de l'Ordonnateur dans les phases d'exécution de la dépense publique ;  
Vu le décret n°2009-1420 du 31 décembre 2009 portant répartition des crédits autorisés par l'Ordonnance n°2009-014 du 31 décembre 2009 portant Loi des Finances pour 2010 ;  
Vu l'arrêté n°1438/2005 du 16 mars 2005 instituant la procédure d'exécution des dépenses des organismes publics ;  
Vu l'arrêté n°50575/2009 du 31 décembre 2009 portant ouverture des crédits au niveau du Budget d'exécution de la gestion 2010 du Budget Général de l'Etat pour 2010 ;  
Vu l'instruction générale n°001-MEFP/SG/DGDP/DB du 16 mars 2005 sur l'exécution du budget des organismes publics ;  
Vu la circulaire n°07-MFB/SG/DGB/DESB du 31 décembre 2009 relative à l'exécution du Budget Général de l'Etat 2010, des Budgets annexes 2010 et des Opérations des comptes particuliers du Trésor 2010 ;  
Sur proposition des directions et services,

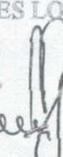
DÉCIDE :

Article premier.- sont autorisées les formations pour renforcement de capacité en gestion des ressources humaines, des Agents responsables dans les Régions de : Atsimo Atsinanana, Melaky, Menabe et Sofia.

Article 2.- Les dépenses y afférentes seront supportées par les crédits d'investissement de la Direction des Ressources Humaines de l'Etat, Budget Général, exercice 2010, dont détail ci-après :

Mission	: 320 - Fonction Publique
Budget d'investissement	: PIP-RPI-2010
Code ORDSEC	: 00-320-A-00000
Imputation Administrative	: 00-32-0-220-00000
Compte	: 2311 « Formation »
Code activité	: 118-1-F-1
Financement	: 10-001-001-A

Article 3.- La présente décision sera enregistré et communiquée partout où besoin sera.

Tananarivo, le **01 JUL 2010.**  
LE MINISTRE DE LA FONCTION PUBLIQUE,  
DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES,  
  
NELSON William



REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA  
Tanindrazana- Fahafahana- Fandrosoana

MINISTRE DE LA FONCTION PUBLIQUE  
DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES

DECISION N°- 42 -10/MFPTLS/PRMP  
Portant autorisation de passation de marché  
selon le mode d'appel d'offres restreint

LE MINISTRE DE LA FONCTION PUBLIQUE, DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES

- Vu la Constitution ;
  - Vu l'Ordonnance N°2009-001 du 17 Mars 2009 conférant les pleins pouvoirs à un Directoire Militaire ;
  - Vu l'Ordonnance N°2009-002 du 17 Mars 2009 portant transfert des pleins pouvoirs à Monsieur Andry Nirina RAJOELINA ;
  - Vu la décision exprimée dans la lettre N°79-HCC/G du 18 Mars ;
  - Vu l'Ordonnance N°2009-012 du 18 Décembre 2010, relative à la réorganisation du Régime de Transition vers la IV<sup>ème</sup> République ;
  - Vu la Loi Organique N°2004-007 du 26 Juillet 2004 portant dispositions générales sur les Finances Publiques ;
  - Vu la Loi N°2004-009 du 25 Juillet 2004 portant Code des Marchés Publics ;
  - Vu l'Ordonnance N°2009-014 du 31 Décembre 2009, portant Loi des Finances pour 2010
  - Vu le Décret n°2005-003 du 04 janvier 2005 portant réglementation générale sur la comptabilité et l'exécution budgétaire des organismes publics ;
  - Vu le Décret n°2004-571 du 01 juin 2004 définissant les attributions et la responsabilité de l'ordonnateur dans les phases d'exécution de la dépense publique ;
  - Vu le Décret n°2009- 1388 du 20 Décembre 2009 portant nomination du Premier Ministre, Chef du Gouvernement ;
  - Vu le Décret n°2010- 360 du 24 Mai 2010 portant nomination des Membres du Gouvernement ;
  - Vu le Décret 2009-804 du 09 Juin 2009 fixant les attributions du Ministre de la Fonction Publique, du Travail et des Lois Sociales ainsi que l'organisation de son Ministère ;
  - Vu le Décret n°2004-282 fixant la nomenclature des pièces justificatives des dossiers à soumettre au visa des dépenses engagées ;
  - Vu le Décret n°2009-1420 du 31 Décembre 2009 portant répartition des crédits autorisés par l'Ordonnance N°2009-014 du 31 Décembre 2009, portant Loi des Finances pour 2010, entre les Institutions et les Départements ministériels de l'Etat ;
  - Vu l'arrêté n°22791/2008 du 19 Décembre 2008 portant ouverture de crédits au niveau du budget d'exécution de la gestion 2009 du Budget Général de l'Etat pour 2009 ;
  - Vu la circulaire n°01-MEFB/SG/DGB/DESB/DF du 17 Avril 2009 relative à la régulation des dépenses du cadre du Budget Général de l'Etat pour 2009 ;
  - Vu la circulaire n°03-MEFB/SG/DGB/DESB/DF du 14 Mai 2009 relative à la régulation des dépenses du cadre du Budget Général de l'Etat pour 2009 ;
  - Vu l'Instruction Générale n°01-MEFB/SG/DGDP/DP du 16 Avril 2005 relative à l'exécution du Budget des organismes publics ;
- Sur proposition de la Personne Responsable des Marchés Publics ;



## DECIDE

**Article 01 :** En application des dispositions de la Loi n°2004-009 du 26 Juillet 2004 portant Code des Marchés Publics en son article 21 – paragraphe II – 4<sup>ème</sup> alinéa, est autorisée la passation de marché sur le mode d'appel d'offres restreint pour la fourniture des prestations relatives au traitement des dossiers des agents de l'Etat par le système de guichet unique dans quatre (4) régions de Madagascar dont MELAKY, SOFIA, MENABE, ATSIMO ATSIANANA

**Article 02 :** Sont éligibles et sont autorisées à soumissionner à l'appel d'offres restreint en vue d'exécuter lesdites prestations stipulées à l'article premier les prestataires suivantes :

1- RANDRIAMAHERISON Adolphe Andronique sis au Lot III J 38 Andavamamba Antananarivo

Statistique : 51 601 11 2005 0 05931 ; NIF : 11905457

2- RAKOTONARABE Soanoromanga sis au Lot 232 Cité 67 Ha Sud

Statistique : 503 03 11 1987 0 000 43 ; NIF : 107 014 89 4

3- RAMELIARISOA Holy Isabelle sis au Lot VN 47 E Ambohitsoa Antananarivo

Statistique : 45212 11 2006 0 01153 ; NIF : 12331525

**Article 03 :** Les dépenses y afférentes sont prises en charge par :

- Budget d'investissement :	PIP-RPI-2010
- Imputation administrative:	00 – 32 – 0-220 – 00000
- Mission :	32
- Compte :	2311 – Formation
- Code activité :	10-001-001-A
- Opération :	5
- Exercice :	2010

**Article 04 :** Le Directeur des Ressources Humaines de l'Etat , la Personne Responsable des Marchés Publics, l'Ordonnateur Secondaire, le Gestionnaire des activités de ce programme, du Ministère de la Fonction Publique, du Travail et des Lois Sociales sont chargés chacun, en ce qui le concerne, de l'exécution de la présente décision qui sera enregistrée et communiquée partout où besoin sera.

Antananarivo, le 01 JUIL 2010:

Le MINISTRE DE LA FONCTION PUBLIQUE,  
DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES

Par délégation  
LA PERSONNE RESPONSABLE DES MARCHES PUBLICS

RAZAFIMANJATO



REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA  
Tanindrazana-Fahafahana-Fandrosoana

MINISTÈRE DE LA FONCTION PUBLIQUE,  
DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES

SECRETARIAT GÉNÉRAL

DIRECTION GÉNÉRALE  
DE LA FONCTION PUBLIQUE

DIRECTION DES RESSOURCES  
HUMAINES DE L'ÉTAT

AVIS D'APPEL D'OFFRE RESTREINT

N° 235 MFPTLS/SG/DGFO/DRHE

1. Le Directeur des Ressources Humaines de l'Etat invite les candidats ci-après à soumissionner pour les offres suivantes sous plis fermés pour exécuter « La formation en gestion des ressources humaines de l'Etat au niveau des régions ». Les prestations sont réparties en « deux lots ». Chaque lot constitue un lot unique indivisible. Ainsi, toute offre partielle n'est pas recevable ».

2. La procédure d'Appel d'Offre restreinte est faite en application de la Loi N°2004-009 du 26 juillet 2004 portant Code des Marchés Publics en son art 21 paragraphe II alinéa 4 et 7.

3. Le Dossier d'Appel d'Offre restreint sous forme de Terme de Référence complet, rédigée en langue française, vous est transmise en annexe.

4. Les plis devront parvenir à Madame Le Directeur des Ressources Humaines de l'Etat, porte 110, 2<sup>ème</sup> étage

Immeuble Ministère de la Fonction Publique du Travail et des lois Sociales 63ha au plus tard le 12 JULI 2010 à 09 heures 00 et seront ouverts immédiatement après l'heure limite de remise des offres en présence des candidats ou leurs représentants qui souhaitent y assister. Les offres hors délai ne seront pas recevables.

5. La soumission par voie électronique ne sera pas autorisée.

6. Aucune garantie de soumission n'est requise.

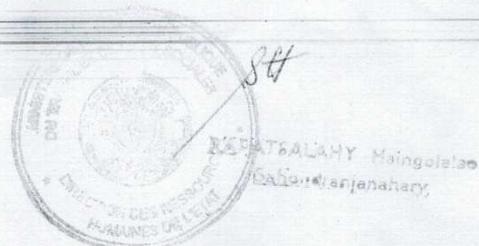
Antananarivo le 01 JULI 2010

DESTINATAIRES

RAKOTONDRAHE Sampsonanga Iantoh  
Lot 262 site 07ha sud

RAMEKARISONA Hely Estelle  
Bureau d'Etude  
Lot VN 47 E Antsohimbo

BANTSIAMAHERISON A Adolphe Andronique  
Bureau d'Etude  
Lot VN 58 Antsohimbo Antsohimbo



Pour photocopie certifiée conforme





REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA  
Tanindrazana-Fahafahana-Fandrosoana

MINISTÈRE DE LA FONCTION PUBLIQUE,  
DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES

SECRETARIAT GENERAL

DIRECTION GENERALE  
DE LA FONCTION PUBLIQUE

DIRECTION DES RESSOURCES  
HUMAINES DE L'ETAT

TABLEAU COMPARATIF DES OFFRES  
pour la FORMATION EN GESTION DES RESSOURCES HUMAINES DE L'ETAT

N°	DESIGNATION	RAKOTONDRABE Soanoromanga Josyah	RAMELIARISOA Holy Isabelle	RANDRIAMAHERISON Adolphe Andronique
01	Région/Atsimo Atsinanana	30.510.000	27.460.000	22 250 000
02	Région/Melaky	31.290.000	28.870.000	23 034 000
03	Région/Menabe	32.890.000	27.860.000	23 460 000
<b>TOTAL</b>		<b>94 690 000</b>	<b>84 190 000</b>	<b>68 744 000</b>

Après constatation et comparaison des offres, nous avons jugé utile d'attribuer la réalisation de cette prestation intellectuelle à M.RANDRIAMAHERISON Adolphe Andronique dont l'offre évaluée est la moins disante.

Antananarivo, le 12 JUL 2010

L'ORDONNATEUR SECONDAIRE

La Personne Responsable  
des Marchés publics



RAPSALAHY Haingotlaao  
Sahonirananahary

MEMBRES

- RAMANAHADRAY Antoin
- JAO Albert Naphthalie
- RAJOELISON Rija Haivelo
- RAKOTHASIMBOLA Jean Fidèle



MINISTRE DE LA FONCTION PUBLIQUE,  
DU TRAVAIL ET DES LOIS SOCIALES

SECRETARIAT GENERAL

DIRECTION GENERALE  
DE LA FONCTION PUBLIQUE

DIRECTION DES RESSOURCES  
HUMAINES DE L'ETAT

TABLEAU COMPARATIF DES OFFRES  
pour la FORMATION EN GESTION DES RESSOURCES HUMAINES DE L'ETAT

12 OCT 2010

N°	DESIGNATION	RAKOTONDRABE Soanoromanga Josvah	RAMELIARISOA Holy Isabelle	RANDRIAMAHERISON Adolphe Andronique
04	Région/Sofia (Antsohihy)	30.685.000	28.015.000	21.250.000
<b>TOTAL</b>		<b>30 685 000</b>	<b>28 015 000</b>	<b>21 250 000</b>

Après constatation et comparaison des offres, nous avons jugé utile d'attribuer la réalisation de cette prestation intellectuelle à M.RANDRIAMAHERISON Adolphe Andronique dont l'offre évaluée est la moins disante.



RAMANANTSOA Lea Soavelopana  
Contrôleur d'Etat

Antananarivo, le 12 JUL 2010

L'ORDONNATEUR SECONDAIRE

La Personne Responsable  
des Marchés publics



RAZAFIMANJATO



PITSALAHY Haingolala  
Sahondranjanahary

MEMBRES

- RAMANAHADRAY Antoin
- JAO Albert Naphthalie
- RADOULSON Rija Harivelo
- RAKITOHASIMBOLA Jean Fidèle

*(Handwritten signatures and initials)*



**ANNEXE III : REPONSES DU MINISTRE DES FINANCES ET DU BUDGET**



REPUBLIKAN'I MADAGASIKARA  
Fitiavana-Tanindrazana-Fandrosoana



MINISTRE DES FINANCES ET DU BUDGET  
SECRETARIAT GENERAL  
DIRECTION GENERALE DU TRESOR  
DIRECTION DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE

Antananarivo, le **07 OCT 2015**

LE MINISTRE DES FINANCES ET  
DU BUDGET

A

N° 1990 2015-MFB/SG/DGT/DCP

Monsieur LE PRESIDENT DE LA  
COUR DES COMPTES

**Objet** : Extraits du rapport public provisoire 2014 de la Cour des Comptes

**Réf** : Lettre n°136/CS/CC du 07 Juillet 2015

Suite à votre lettre sus-référencée, j'ai l'honneur de vous adresser ci-joint les observations émanant de mon Département concernant le rapport public provisoire en objet.

RAKOTOARTIMANANA François M.M. Gervais

RP14  
R14

COUR DES COMPTES  
Arrivé: 07 OCT. 2015  
N° 926



REPOBLIKAN'I MADAGASIKARA  
Fitiavana-Tanindrazana-Fandrosoana



Antananarivo, le 23 SEPT 2015

MINISTRE DES FINANCES ET DU BUDGET  
SECRETARIAT GENERAL  
DIRECTION GENERALE DU TRESOR  
DIRECTION DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE

N° 01 2015-MFB/SG/DGT/DCP

FICHE AUX AUTORITES SUPERIEURES

DCP  
/

**Objet :** Extraits du rapport public provisoire de la Cour des Comptes

**Faits:**

Le 15 Juillet 2015, la Cour des Comptes a fait parvenir son rapport public provisoire de l'année 2014. Ce rapport public évoque un certain nombre d'observation portant principalement sur:

1. la gestion des recettes publiques, entre autre sur l'utilisation et le recouvrement de recettes
2. les comptes de dépôt (ouverture et son utilisation...)
3. les établissements publics (créations, gestion financière...)
4. la dette publique (intérieure et extérieure)
5. les contrôles des comptes individuels des comptables publics
6. la commande publique concernant la violation des règles en la matière
7. le contrôle des collectivités territoriales décentralisées.

106 OCT 2015  
Rapport / sep  
avis urgent

**Observations :**

La Cour des Comptes sollicite les remarques éventuelles du Ministère des Finances et du Budget sur les points sus-évoqués dans un délai de deux (02) mois en vue de l'établissement du rapport définitif.

La Direction Générale du Trésor Public a saisi les autres Départements concernés (DGI, ARMP), en leur demandant d'apporter des précisions sur les points les concernant.

Les réponses consolidées au niveau du Trésor apportent des éclaircissements ou évoquent les mesures de redressements qui ont été déjà prises sur les points soulevés dans ce rapport, ainsi que les améliorations réalisées et/ou en cours en vue d'une gestion efficace des finances publiques.

**Proposition :**

Tel est l'objet du projet de lettre ci-contre soumis à la signature de Monsieur Le Ministre des Finances et du Budget.

AVIS SG

LE DIRECTEUR DE LA COMPTABILITE PUBLIQUE

SOAFANA Harimbola L.  
Magistrat

*[Signature]*

11/06/2015

LE DIRECTEUR GENERAL DU TRESOR

FENO Pierre-Jean

106 SEPT 2015  
ALEXANDRE RANDRIANASO



## **A. RECETTES PUBLIQUES**

### **I. Contraction entre les recettes et les dépenses**

La Cour a soulevé la violation du principe de l'universalité par la contraction entre certaines recettes et dépenses.

Il est à noter qu'en présence d'une contraction entre recettes et dépenses, les recettes n'affichent que les résultats nets. Or, il est indéniable que les recettes sont versées intégralement au Trésor Public. Elles sont des résultats bruts. Aucune compensation n'a été faite entre les dépenses et les recettes diverses.

Dans certains cas, il appartient au Trésor Public de procéder à la répartition de recettes recouvrés aux entités bénéficiaires. Tels sont les cas en matière de répartition des impôts synthétiques aux Collectivités Territoriales Décentralisées, les parts d'amende. Il s'agit ainsi d'« une répartition » mais non d'« une contraction ».

Par ailleurs, l'utilisation du compte 463 est liée à la spécificité des dépenses supportées dont entre autres la difficulté de prévision du montant des amendes.

De ce qui précède, mon département réitère l'absence de contraction entre les recettes et les dépenses. En tout cas les dépenses effectuées sont totalement traçables et peuvent être contrôlées.

### **II. Défaut de production de certificats de liquidation à l'appui des ordres de recettes de régularisation.**

La Cour évoque que les ordres de recettes qui lui sont transmis ne sont appuyés d'aucun certificat de liquidation empêchant ainsi le contrôle sur les recettes fiscales liquidées et augmentant en conséquence le risque de corruption.

A cet effet, il y a lieu de signaler que :

- d'une part pour les unités opérationnelles concernées par la télé-déclaration fiscale, les formulaires de déclarations sont conservés sous format électronique dans la base de données SIGTAS et peuvent être consultés ou imprimés à la demande. Ces données ou documents sont toujours disponibles pour contrôle.

- d'autre part, pour les unités opérationnelles qui ne sont pas concernées par la télé-déclaration fiscale, les déclarations en formulaire papier sont conservées dans les dossiers fiscaux unifiés (DFU) et disponibles pour contrôle.

En outre, il est à souligner qu'il est matériellement difficile d'appuyer systématiquement les ordres de recettes par des certificats de liquidation étant donné qu'actuellement, les ordres de recettes ne peuvent être établis que par nature d'impôt mais non par contribuable. Dans cette perspective, le nombre de certificat de liquidation à produire mensuellement équivaut au nombre de contribuables ayant déposé leur déclaration (des milliers pour certains bureaux de recettes). La résolution de ce besoin de contrôle des certificats de liquidation au niveau de la Cour des Comptes peut se faire par une informatisation des pièces et des données à envoyer au Trésor (dématérialisation).

Rappelons qu'actuellement, un développement des états nominatifs dans le module Recettes-SIIGFP est en cours d'implémentation au sein du Ministère des Finances et du Budget.



Cela est envisagé pour résoudre le problème lié au défaut de production de certificats de liquidation.

### **III. Défaut de production des états nominatifs des restes à recouvrer**

La Cour évoque qu'aucun état nominatif des Restes à Recouvrer (RAR) ne lui est produit. Par conséquent, cette situation rend difficile voire impossible l'appréciation des diligences effectuées par les comptables publics en matière de recouvrement des recettes.

Il est à rappeler que depuis 1997, l'administration fiscale a initié le système déclaratif, où le contribuable déclare librement ses revenus et se charge de la liquidation. Ce dernier procède par la suite au paiement des droits déclarés. Dans la pratique, ces deux opérations se déroulent de manière quasi-simultanée. De surcroît, avec la télé-déclaration, le paiement (virement par le contribuable) est effectué avant la prise en charge de la déclaration dans le système.

Aussi, la DGI se trouve-t-elle toujours dans la nécessité d'émettre des ordres de recettes de régularisation après réception de la déclaration et du paiement du contribuable. La pratique adoptée rend difficile la production des états nominatifs des restes à recouvrer.

Comme il est rappelé ci-dessus, le développement des états nominatifs dans le module Recettes-SIIGFP est toutefois en cours d'implémentation pour faire face à ce problème.

### **IV. Utilisation de système d'information non intégré au SIIGFP et non accessible**

La Cour évoque que les logiciels SURF/SIGTAS et SYDONIA++ pour la comptabilisation des recettes ne sont pas intégrés dans le SIIGFP et les organes de contrôle dont la Cour des Comptes ne peut pas accéder aux données stockées.

Suite à la fin de la PGDI2 en 2014, il y eut un arrêt momentané du projet de déploiement de SIIGFP Recettes. Cependant, depuis cette année 2015, par lettre n°30-2015-MFB/DG/DSI du 07 Mai 2015, il y a reprise de déploiement de SIIGFP Recettes. Comme ci-dessus, cela est en cours d'implémentation au sein du Ministère des Finances et du Budget par la Direction en charge des Systèmes d'Information.

### **V. Non respect du principe de la constatation des droits**

En raison du système déclaratif, la comptabilisation des recettes se fait sur la base des encaissements. Les ordres de recettes ne sont émis qu'à titre de régularisation après encaissement. Or, cela ne permet pas la mise en exergue des restes à recouvrer.

Par ailleurs, la comptabilité générale de l'Etat implique la comptabilisation des opérations au moment de la constatation des droits ou de la naissance des obligations.

Conformément aux explications ci-dessus, l'application stricte du principe de droit constaté se heurte à des difficultés résultant entre autre de l'application du système déclaratif et de la télé-déclaration. Ainsi, l'Administration n'est pas encore au stade de l'effectivité de droit constaté.

Enfin, il est précisé à l'article 54 de la LOLF que : « Les recettes sont prises en compte au titre du budget de l'année au cours de laquelle elles sont encaissées par un comptable public ».



## **VI. Recommandations de la Cour**

L'adéquation des textes en vigueur à la pratique constitue un défi permanent du Ministère des Finances et du Budget.

Concernant la recommandation sur la modification des textes régissant l'organisation comptable en vue de définir la responsabilité des agents chargés du recouvrement des recettes, suivant les termes de l'ordonnance n°62-081 du 29 septembre 1962 relative aux statuts des Comptables Publics, la responsabilité des agents en charge de recouvrement des recettes est claire par rapport à celle d'un comptable principal. Aux termes de l'article 7 « Un comptable principal s'est subsidiairement responsable des opérations étrangères à son poste mais qu'il est tenu par les règlements de rattacher à sa gestion personnelle, que dans la mesure où ses propres fautes ou négligences ont permis de couvrir celles des comptables subordonnés ». Par ailleurs, l'article 10 stipule que « Seules les lois énoncent les impôts et taxes qui peuvent être perçus pour le compte de l'Etat, des collectivités et des établissements publics ainsi que la procédure des poursuites qui peuvent être mises en œuvre pour en assurer le recouvrement ».

Tout comptable public qui poursuit le recouvrement d'une recette dont la perception n'est pas expressément autorisée, par la loi est poursuivi comme concussionnaire.

Sous réserve des dispositions de l'article 6, 3e alinéa, la responsabilité pécuniaire, du comptable est mise en cause, à tout moment, s'il ressort de sa comptabilité que ses restes à recouvrer ne sont pas égaux à la différence entre le montant des titres de perception qu'il a pris en charge et le montant des recouvrements qu'il a effectués .

La responsabilité pécuniaire d'un comptable public à raison de recettes dont le recouvrement lui a été confié est mise en cause immédiatement si le débiteur s'est libéré et si le comptable n'a pas inscrit la recette dans sa comptabilité. Hormis le cas de mauvaise foi, les comptables chargés du recouvrement ne peuvent pas, toutefois, être déclarés responsables des erreurs commises dans l'assiette ou la liquidation des droits qu'ils recouvrent.

Il incombe aux entités en charge des opérations de contrôle et de vérification de mettre en jeu cette responsabilité en vertu des règles de compétence qui leur sont propres.

## **B. COMPTE DE DEPOT**

### **II.2 Sur la non-habilitation à ouvrir un compte de dépôt**

Il a été soulevé dans le rapport que de nombreux comptes de dépôt aux noms de Départements, de Ministères ou d'Institutions sont ouverts en violation de la loi.

Il est important de signaler qu'à partir de 2013, le Trésor Public a pris des mesures en vue de clôturer les comptes de dépôt ouverts dont l'ouverture n'est pas justifiée.

Toutefois, force est de constater que l'ouverture de certains comptes de dépôt ne peut pas être écartée pour des cas spécifiques. Tel est le cas des entités ayant une autonomie de gestion (BIANCO, SAMIFIN). Toutefois, des recommandations ont été faites en vue de les inciter à revoir leur statut.



#### **II.4 Sur le mandatement global de crédits**

Concernant les observations de la Cour à ce titre, il est à rappeler que le mandatement global de crédit budgétaire (classe 2, classe 6) est une procédure déjà proscrite, et ce, suivant la circulaire budgétaire n°313-MFB/SG/DGB du 18 Novembre 2009.

S'agissant de la Figure N°2 :

Le montant des crédits versés au compte de dépôt du Ministère des Finances et du Budget de 2008 à 2014 atteint jusqu'à 39,63% par rapport au montant total.

A cet effet, il importe de rappeler que le Ministère des Finances et du Budget est tenu de mettre en place un mécanisme spécifique dans le cadre de la stabilisation économique et de l'appui aux secteurs stratégiques. Tel est le cas du secteur pétrolier et énergétique où pour maintenir les prix sur le marché, l'Etat via le Ministère des Finances et du Budget octroie des subventions par le biais de compte de dépôt.

#### **II.9 Sur la violation du principe de l'annualité budgétaire**

Il a été soulevé que la gestion des comptes de dépôt ne respecte pas le principe de l'annualité budgétaire évoqué par la LOLF.

En vertu de la règle de la spécialité des crédits, les comptes de dépôt dont l'ouverture est régulièrement autorisée ne doivent pas recevoir des versements globaux de crédit budgétaire de fonctionnement ou d'investissement. Les transferts et subventions ainsi que les Ressources Propres Internes (RPI), contrepartie des projets cofinancés ne sont pourtant pas concernés par cette mesure.

Les soldes des comptes de dépôt sont reportables d'une année à l'autre mais ne sont pas soumis à la règle de l'annualité budgétaire. En effet, les montants versés dans les comptes de dépôt ne sont plus considérés comme étant des crédits budgétaires mais d'avoirs financiers déposés au Trésor.

En outre, pour les déposants, le solde créditeur est reportable d'année en année compte tenu du fait que :

- il s'agit de compte de disponibilité ;
- la trésorerie doit être mobilisable à tout moment, notamment pour alimenter le fonds libre en début de gestion budgétaire.

#### **VI- Conclusions et recommandations**

L'utilisation du compte n°46778 est provisoire en vue d'assurer la continuité des services concernés. Elle devrait être arrêtée normalement dès l'inscription budgétaire des opérations en cause dans la LFR 2014. Or, pratiquement les services administratifs dont les opérations sont enregistrées à titre transitoire dans le compte n°46778 ont encore pu recourir à ce dispositif comptable après la mise en œuvre de la LFR 2014 et ce, pour diverses raisons :

- inscription budgétaire non encore effectuée dans la LFR 2014 pour diverses raisons;
- opérations de dépenses en cours d'exécution (prestation ou travaux non réalisés, pièces justificatives restant à régulariser...)
- textes régissant les opérations de dépenses et/ou de recettes en cours de formalisation.



Ainsi, l'Administration du Trésor a été contrainte de proroger le dispositif comptable, eu égard aux motifs invoqués par les services concernés et ce, pour ne pas bloquer le fonctionnement de l'Administration publique.

Concernant les comptes de dépôt présentant encore des soldes mais dont les régisseurs demeurent introuvables, ils ont été clôturés d'office par le Trésor Public après l'expiration du délai de prescription quadriennale compté à partir de la dernière opération enregistrée au débit ou au crédit desdits comptes.

## **C. DETTES PUBLIQUES**

### **I. Les opérations d'emprunts de l'Etat Malagasy**

#### **I.1.2.1 Insuffisance de manuel de procédures**

Suivant la Cour, des lacunes sont constatées concernant le manuel de procédures existant.

A cet effet, il est à préciser que la mise en place du marché des BTA par le Décret N°98-896 du 21 octobre 1998 a fait l'objet d'un manuel de procédures établi en 2008.

#### **I.1.2.2 Comptabilisation du BTA : absence de reflet en tant que dette publique**

En réponse aux observations et recommandations de la Cour, il est à noter que les BTA sont assimilés à des instruments de trésorerie dans le Plan Comptable des Opérations Publiques. Néanmoins, les travaux de rapprochement entre l'Ordonnateur et le Comptable Public sont toujours effectués.

Concernant le manuel de procédures au niveau du Service de la Trésorerie et de la Dette Intérieure, sa finalisation dépend encore de la stabilisation des attributions des services lesquels sont actuellement en pleine évolution.

#### **I.2.2.1 Insuffisance du cadre juridique sur la gestion de la dette publique**

Il est à souligner qu'outre la loi n°2014-012 du 06 Août 2014 régissant la dette publique et la dette garantie par le gouvernement central, les divers textes d'application sont en cours d'élaboration.

#### **I.2.2.3 Absence de centralisation de la dette publique**

Une mise à jour des textes a été effectuée en 2014 tout en renforçant la centralisation de la gestion des dettes publiques extérieure et intérieure. Ainsi, le décret n° 2014-1102 du 22 juillet 2014 fixant les attributions du Ministre des Finances et du Budget ainsi que l'organisation générale de son Ministère et l'arrêté n°30028/2014/MFB du 03 octobre 2014 fixant la description des attributions et l'organisation des Services rattachés aux Départements du Ministère des Finances et du Budget ont été élaborés.

#### **I.2.2.6. Insécurité dans la gestion de fonds d'emprunts extérieurs : utilisation des comptes des projets**

La Cour fait des remarques en ce qu'il y ait lieu de déposer les fonds d'emprunts à la Banque Centrale et de les gérer au niveau du Trésor Public dans un souci de contrôle et de respect de la règle de l'unicité de caisse.



Un Projet de Décret réglementant la gestion des comptes des projets financés par les bailleurs est actuellement en cours de finalisation au sein du Ministère des Finances et du Budget. Il s'agit d'un texte d'application de la loi sur l'endettement public prescrivant l'ouverture de comptes au nom des projets à la Banque Centrale.

#### I.2.2.7. Délégation de signature non prévue par les textes

La Cour soulève que le Ministre de Finances doit respecter avec rigueur l'application des dispositions régissant le pouvoir de signature des contrats d'emprunt. L'habilitation à contracter des emprunts au nom de l'Etat relève d'une loi organique supérieure à la loi sur l'endettement.

Il est important de signaler qu'avant la loi n°2014-012 du 06 Août 2014 régissant la dette publique et la dette garantie par le gouvernement central, il n'existait aucun texte spécifique régissant l'endettement public, mis à part les dispositions insérées dans la loi n°63-015 du 15 juillet 1963 portant dispositions générales sur les finances publiques abrogée par la suite par la loi organique sur les lois des finances N° 2004-007 du 26 juillet 2004 traitant l'emprunt contracté au nom de l'Etat Malagasy.

Depuis la nouvelle loi susdite spécifique à l'endettement public, la détermination de la personne habilitée à contracter des emprunts avec la possibilité de délégation de pouvoir a été introduite et dont les modalités seront à fixer par voie réglementaire, et ce, sans risque de violation du principe de la hiérarchie des normes.

### II. La rétrocession

#### II.1- Les observations de la Cour

##### II.1.1 sur l'inexistence d'un cadre juridique clair

Actuellement, le projet de décret d'application relatif à la rétrocession est en cours d'élaboration. Ledit projet prévoit les critères d'octroi de reprêt.

Concernant les négociations en matière de rétrocession, la compétence revient intégralement à la Direction de la Dette Publique qui élabore les accords subsidiaires, étudie les conditions d'octroi, les conditions financières, le tableau d'amortissement et les échéanciers. L'accord mère est signé entre les bailleurs de fonds et la République de Madagascar (par l'intermédiaire du Ministre des Finances et du Budget). Ensuite, le Trésor Public suivant les dispositions de l'accord mère rétrocède un montant précis à une entité bénéficiaire par le biais de la convention de rétrocession dans le cadre d'un projet bien défini.

##### II.1.2 Sur la gestion laxiste du remboursement des dettes rétrocédées

En l'espèce, le terme laxisme est injustifié, du fait que c'est la loi qui définit les tâches et les rôles incombant à chaque acteur. Le remboursement lui-même est un processus faisant intervenir la Direction de la Dette Publique (DDP) en tant qu'ordonnateur secondaire des reprêts, contrairement à la compréhension de la Cour des Comptes.

##### II.1.2.1 Au niveau du Service de la Trésorerie et de la Dette Intérieure (STDI)

Les données relatives aux rétrocessions sont disponibles et consultables auprès de la DDP.

Le rapprochement a été fait progressivement depuis 2013.



En ce qui concerne les anciennes créances de l'Etat, les tirages ou débloccages ne peuvent être recensés. En revanche, les créances récentes ont été actualisées et ont fait l'objet d'une confrontation minutieuse des situations.

#### II.1.2.2 Au niveau comptable

Le dernier alinéa du premier paragraphe précise que les Comptables ne peuvent pas procéder aux recouvrements et ce, en raison de l'absence d'ordres de recettes émanant du STDI.

Toutefois, il est à préciser que les comptables doivent procéder au recouvrement à la réception des ordres de recettes émis par l'Ordonnateur en l'occurrence, le Directeur de la Dette Publique mais non pas le STDI (comme précisé plus haut). Il faut considérer cas par cas les dossiers car les ordres de remboursement ont été émis par l'Ordonnateur, sauf ceux qui ont fait l'objet d'une demande de suspension, d'annulation des dettes, de rééchelonnement de créance pour difficultés financières des sociétés bénéficiaires.

### **D. ETABLISSEMENTS PUBLICS**

#### III. Les observations de la Cour

##### II.1. Défaut et retard de production de compte

La Cour évoque le faible production de comptes des Etablissements Publics Nationaux (EPN).

La Direction de la Comptabilité Publique a encore rappelé aux Agents Comptables des EPN les modalités de production des comptes de gestion. Il est réitéré les obligations des EPA et des EPIC d'envoyer leurs comptes financiers avant le mois de septembre de l'année N+1. Pour ce qui concerne ces modalités d'envoi des comptes de gestion, elles ont été rappelées dans une Circulaire prise en 2015.

##### II.2 Création irrégulière de nouvelles catégories d'EPN

Il a été évoqué que de nouvelles catégories d'établissements publics non prévues par la loi ont été créées.

Il est à signaler que de nombreux établissements publics ont été créés avant la loi n° 98-031 du 20 janvier 1999 portant définition des établissements publics et des règles concernant la création de catégorie d'établissements publics. Aussi, la catégorisation prévue dans cette loi a-t-elle été déterminée ultérieurement à la constitution des établissements en cause. Une mise à jour de leurs statuts s'impose. Néanmoins, des mesures de relance de sensibilisation et d'information ont été faites à cet effet.

##### II.7. Absence d'Agents Comptables du Trésor

La Cour soulève l'inexistence d'Agent Comptable dans certains établissements publics contrevenant à la règle de la séparation de fonction d'Ordonnateur et de Comptable Public.

Il est à préciser que la nomination de l'Agent Comptable est subordonnée à l'effectivité de l'autonomie fonctionnelle du comptable et de la séparation stricte des attributions entre l'ordonnateur et le comptable. De 2014 et 2015, 18 agents Comptables ont été installés auprès des établissements publics dont la demande est estimée recevable compte tenu des préalables évoqués plus haut.

Dans tous les cas, si les statuts de l'établissement ne prévoient pas la mise en place d'un Agent Comptable en son sein, le Trésor Public ne procède pas aux formalités de nomination. Il saisit les



départements concernés aux fins de procéder à la mise à jour des statuts des établissements publics concernés.

#### **E. CONTROLE DES COMPTES INDIVIDUELS DES COMPTABLES PUBLICS**

##### **I. Retard ou défaut de production de comptes**

La Cour évoque le retard dans la production des comptes surtout pour les Trésoreries Générales et Principales.

Malgré les retards évoqués dans la production des comptes devant la Cour des Comptes de 2008 à 2012, le Ministère des Finances et du Budget voudrait tout de même attirer l'attention sur l'effort déployé par le Trésor public à compter de l'année 2000 afin de respecter ses obligations légales en matière de redevabilité et de transparence.

En effet, avant l'année 2000, des mesures législatives de dispense de production des comptes publics pendant une certaine période ont soustrait l'Administration financière à l'obligation de présentation de ses comptes définitifs auprès de la juridiction financière.

A partir de 2001, la reprise de la reddition des comptes publics a été effective. Néanmoins, elle a été confrontée à un certain nombre de difficultés liées principalement :

- au calendrier de rattrapage prescrivant la production des comptes de deux exercices au cours d'une même année.
- à la production à rebours des comptes, impactant sur l'exacte reprise des soldes.
- à un double changement de plan comptable et de nomenclature des comptes au cours de la période 2000 à 2006 accroissant les difficultés de basculement des comptes et de reprise des soldes.

Actuellement, suite aux mesures prises par les départements concernés de concert avec la CTACP, les délais réglementaires de production des comptes seront respectés à partir de 2016.

##### **III. Défaut de constitution de cautionnement.**

La Cour des Comptes soulève les cas où les Comptables Publics ne produisent pas d'attestation de constitution de cautionnement. Pour certains qui en présentent, le cautionnement versé ne correspond pas à la catégorie du poste concerné.

Il y a lieu de préciser que le défaut de constitution de cautionnement ne relève pas de la responsabilité des Comptables Publics mais des Services chargés d'opérer la retenue périodique sur l'indemnité de responsabilité du Comptable Public et d'en effectuer le reversement auprès de l'établissement financier où le compte de cautionnement est ouvert.

L'article 23 de l'ordonnance n°62-081 du 29 septembre 1962 relative au statut des Comptables Publics stipule à cet effet que le montant du cautionnement peut, à la demande du Comptable, s'opérer par versements fractionnés mensuellement sur l'indemnité de responsabilité de ce dernier à concurrence de 50% des indemnités.

##### **V.3 Acquisition de matériaux de construction et de quincaillerie sur le compte des « matières premières » : cas de la Direction Régionale de l'Education Nationale Analanjirofo, gestion 2007**

La Cour évoque l'utilisation de compte ne correspondant pas à l'achat effectué, violant le principe de la spécialité de crédit.



Pour ce cas d'espèce, il est à signaler que l'achat des articles de quincaillerie ou de matériaux de construction et l'achat de matériels pour les travaux pratiques des élèves s'expliquent par le recours de l'administration aux travaux en régie. Les dépenses correspondantes n'entrent pas dans la rubrique « Entretien des bâtiments » (compte 6211).

#### VII. Conclusion et recommandation

Face aux recommandations avancées par la Cour dans cette rubrique, il y a lieu de remarquer que la Direction Générale du Trésor, en relation avec les départements concernés (Direction Générale du Budget, juridictions financières, Caisse d'Epargne de Madagascar...) a pris de nombreuses mesures tendant à la mise en œuvre des recommandations formulées en matière de comptes publics :

- mesures d'assainissement des comptes publics par activation de la production des comptes définitifs. Actuellement, les dispositions prises permettent d'envisager que les délais réglementaires de production des comptes définitifs seront respectés à partir de 2016.
- régularisation de versements à la Caisse d'Epargne de Madagascar des cautionnements des comptables publics prélevés sur leurs indemnités de responsabilité.

#### F. COMMANDE PUBLIQUE

##### II. Sur l'exécution et le paiement des travaux avant notification des ordres de service y afférents.

Concernant les paiements effectués concernant le marché des travaux de réhabilitation de l'EKAR d'Andohalo en 2009-2010, la Cour évoque que le comptable est tenu responsable de ne pas avoir vérifié, entre autre, le respect des lois et règlements concernant la dépense considérée et la validité de la créance avant de procéder au paiement.

Il est à remarquer qu'en matière de contrôle, outre les lois et règlements concernant une dépense considérée, les Comptables Publics sont également tenus de se conformer aux instructions comptables. A cet effet, conformément aux dispositions des instructions prises en application du décret n°2005-210 du 26 Avril 2005 portant Plan Comptable des Opérations Publiques (PCOP 2006), les pièces justificatives des opérations de retrait sur les comptes de dépôt sont uniquement les chèques, à l'exclusion de toutes autres pièces de dépenses. En effet, le Comptable Public n'assume ici que le rôle de teneur de compte mais non de Comptable Assignataire. A partir du moment où le compte dispose d'un solde créditeur suffisant et le chèque régulier, le Trésor Public en tant qu'établissement tiré exécute l'opération de retrait initiée par l'organisme tireur.



## APPENDICE



**LISTE DES ETABLISSEMENTS PUBLICS PAR CATEGORIE  
ETABLISSEMENTS PUBLICS A CARACTERE ADMINISTRATIF**

Nombre	Acronymes	Noms des Etablissements	Types
1	ACSSQDA	Agence de Contrôle de la Sécurité Sanitaire et de la Qualité des Denrées Alimentaires	EPA
2	ADER	Agence de Développement de l'Electrification Rurale	EPA
3	AMM	Agence de Médicaments de Madagascar	EPA
4	ANALOGH	Agence Nationale d'Appui au Logement et à l'Habitat	EPA
5	ANALS	Académie Nationale des Arts, des Lettres, des Sciences	EPA
6	ANDEA	Autorité Nationale de l'Eau & de l'Assainissement	EPA
7	ANMCC	Autorité Nationale des Mesures Correctives Commerciales	EPA
8	ANS	Académie Nationale des Sports	EPA
9	APIPA	Autorité pour la Protection contre les Inondations de la Plaine d'Antananarivo	EPA
10	ARMP	Autorité de Régulation des Marchés Publics	EPA
11	ASH	Autorité Sanitaire Halieutique	EPA
12	BAP	Brigade Anti-Piratage	EPA
13	BNM	Bureau des Normes de Madagascar	EPA
14	CAM	Chambre d'Agriculture de Madagascar	EPA
15	CC	Conseil de la concurrence	EPA
16	CEMDLAC	Centre Malgache pour le développement de la Lecture Publique et l'Animation Culturelle	EPA
17	CHU-JRA	Centres Hospitaliers Universitaires Joseph Ravoahangy Andrianavalona	EPA
18	CHU-SSPA	Centres Hospitaliers Universitaires de Soins et de Santé Publique Analakely	EPA
19	CHU-JRB	Centres Hospitaliers Universitaires Joseph Raseta Befelatanana	EPA
20	CHU-MET	Centres Hospitaliers Mère Enfant Tsaralalana	EPA
21	CHU-GOB	Centres Hospitaliers Universitaires Gynécologie et Obstétrique Befelatanana	EPA
22	CHU-MEA	Centres Hospitaliers Universitaires Mère Enfant Ambohimandra	EPA
23	CHU-F	Centres Hospitaliers Universitaires Fenoarivo	EPA
24	CHU-SMA	Centres Hospitaliers Universitaires de Santé Mentale Anjanamasina	EPA



25	CHU-STOCMF	Centres Hospitaliers Universitaires de Stomatologie et de Chirurgie Maxillo-Faciale	EPA
26	CHU-AM	Centres Hospitaliers Universitaires d'Appareillage de Madagascar	EPA
27	CHU-Andohatapenaka	Centres Hospitaliers Universitaires Andohatapenaka	EPA
28	CHU-Anosiala	Centres Hospitaliers Universitaires Anosiala	EPA
29	CNEMD	Centre National de l'Enseignement de la Musique & de la Danse	EPA
30	CNFPPSH	Centre National de Formation Professionnelle des Personnes en Situation de Handicap	EPA
31	CNTS	Centre National de Transfusion Sanguine	EPA
32	CREAM	Centre de Recherches d'Etudes & d'Appui à l'Analyse Economique à Madagascar	EPA
33	CSP	Centre de Surveillance des Pêches	EPA
34	CSSFANE	Caisse de Sécurité Sanitaire des Fonctionnaires et Agents Non Encadrés de l'Etat	EPA
35	ENAM	Ecole Nationale d'Administration de Madagascar	EPA
36	ENMG	Ecole Nationale de la Magistrature & des Greffes	EPA
37	FDA	Fonds de Développement Agricole	EPA
38	FDL	Fonds de Développement Local	EPA
39	FEL	Fonds de l'Elevage	EPA
40	FERHA	Fonds d'Entretien des Réseaux Hydroagricoles	EPA
41	FNF	Fonds National Foncier	EPA
42	FTM	Foibe Taotsarintanin'i Madagasikara	EPA
43	GREFTP-A	Groupeement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle d'Analamanga	EPA
44	IMATEP	Institut Malgache des Techniques de Planification ou "Ivo-Toerana malagasy mombany Teti-pivoarana"	EPA
45	IMI	Institut Malgache d'Innovation	EPA
46	INCC (CFCIC)	Institut National du Commerce et de la Concurrence (Centre de Formation en Commerce International et Concurrence)	EPA
47	INDDL	Institut National de la Décentralisation et du Développement Local	EPA
48	INFA	Institut National de Formation Administrative	EPA



49	INFOR	Institut National de Formation du Personnel des Etablissements d'Enseignement Technique & de Formation Professionnelle	EPA
50	INFP (ENNN II)	Institut National de Formation Pédagogique (Ecole Normale Nationale Niveau II)	EPA
51	INSPC	Institut National de Santé Publique et Communautaire	EPA
52	IST-T	Institut Supérieur de Technologie d'Antananarivo	EPA
53	LOVAKO (ex RAVAKA, ONP)	Loharano Otrika Vola ho an'ny KOlotsaina	EPA
54	OEMC	Office de l'Education de Masse & du Civisme	EPA
55	OEPA	Observatoire Economique de la Pêche et de l'Aquaculture	EPA
56	OFNAC	Office National des Arts & de la Culture	EPA
57	OFNALAT	Office National de la Lutte Anti-Tabac	EPA
58	OMNIS	Office des Mines Nationales & des Industries Stratégiques	EPA
59	ONaPAScoMa	Office National de prévention des Accidents Scolaires à Madagascar	EPA
60	ONC	Observatoire National de Cybersanté	EPA
61	ONCD	Office National de Concentration sur la Décentralisation	EPA
62	ONEF	Observatoire National de l'Emploi et de la Formation	EPA
63	ONEP	Office National de l'Enseignement Privé	EPA
64	ONMAC	Office National Malagasy des Anciens Combattants & de Victimes de Guerre	EPA
65	ORE	Office de Régulation de l'Electricité	EPA
66	ORTM	Office de la Radio & de la Télévision Malagasy	EPA
67	OSCAR	Office du Site Culturel d'Ambohimanga Rova	EPA
68	PAOMA	Paositra Malagasy	EPA
69	PBZT	Parc Botanique Zoologique de Tsimbazaza	EPA
70	SOREA	Organisme Régulateur du Service Public de l'Eau Potable et de l'Assainissement	EPA
71	UDPA	Unité de Développement de la Pêche et de l'Aquaculture	EPA
72	UNIVERSITE-A	Université d'Antananarivo	EPA
73	CDA	Centre de Développement de l'Aquaculture	EPA
74	CEDP	Centre d'Etude et de Développement de la Pêche	EPA



75	CEFOM	Centre d'Etude et de Formation Multi-média	EPA
76	CHU - Andrainjato (Fianarantsoa)	Centres Hospitaliers Universitaires Andrainjato-Fianarantsoa	EPA
77	CHU - Place Kabary (Antsiranana)	Centres Hospitaliers Universitaires Place Kabary -Antsiranana	EPA
78	CHU - Tambohobe (Fianarantsoa)	Centres Hospitaliers Universitaires Tambohobe-Fianarantsoa	EPA
79	CHU Mahavoky Atsimo (Mahajanga)	Centre Hospitalier Universitaire Mahavoky Atsimo - Mahajanga	EPA
80	CHU- Tanambao I (Antsiranana)	Centres Hospitaliers Universitaires Tanambao I -Antsiranana	EPA
81	CHU-Analakininina (Toamasina)	Centres Hospitaliers Universitaires Analakininina -Toamasina	EPA
82	CHU-Antanambao (Toliara)	Centres Hospitaliers Universitaires Antanambao- Toliara	EPA
83	CHU-Mitsinjo Betanimena (Toliara)	Centre Hospitalier Universitaire Mitsinjo Betanimena-Toliara	EPA
84	CHU-Morafeno (Toamasina)	Centre Hospitalier Universitaire Morafeno - Toamasina	EPA
85	CHU-P.ZA.GA (Mahajanga)	Centres Hospitaliers Universitaires Professeur Zafison Gabriel Androva - Mahajanga	EPA
86	CNA	Centre National Anti-acridien	EPA
87	CNFPAR	Centre National de Formation Professionnelle Artisanale et Rurale	EPA
88	CRJS	Centre Régional de la Jeunesse et des Sports de Toamasina	EPA
89	ENAP	Ecole Nationale d'Administration Pénitentiaire	EPA
90	ENEAM	Ecole Nationale de l'Enseignement de l'Aéronautique et de la Météorologie	EPA
91	ENEM	Ecole Nationale d'Enseignement Maritime	EPA
92	GREFTP- Atsinanana	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA
93	GREFTP-Alaotra Mangoro	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA
94	GREFTP-Amoron'i Mania	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA
95	GREFTP-Analanjirofo	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA
96	GREFTP-Anosy	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA
97	GREFTP-Atsimo Andrefana	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA
98	GREFTP-Atsimo Atsinanana	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA
99	GREFTP-Boeny	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA
100	GREFTP-Diana	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA



101	GREFTP-Haute Matsiatra	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA
102	GREFTP-Menabe	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA
103	GREFTP-Sava	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA
104	GREFTP-Vakinankaratra	Groupement Régional des Etablissements de Formation Technique et Professionnelle	EPA
105	INJL	Institut National de la Jeunesse et des Loisirs	EPA
106	IST-Ambositra	Institut Supérieur de la Technologie Ambositra	EPA
107	IST-Diana	Institut Supérieur de la Technologie Diégo	EPA
108	MCFE	Maison de la Culture de Fénérive Est	EPA
109	MCM	Maison de la Culture Mahajanga	EPA
110	UNIVERSITE Andrianjato	Université de Fianarantsoa	EPA
111	UNIVERSITE Barikadimy	Université de Toamasina	EPA
112	UNIVERSITE Mahajanga	Université de Mahajanga	EPA
113	UNIVERSITE Nord Madagascar	Université d'Antsiranana	EPA
114	UNIVERSITE Toliara	Université de Tuléar	EPA
115	URL	Unité de Recherche Langoustière	EPA
116	USTA	Unité Statistique Thonière d'Antsiranana	EPA



## ETABLISSEMENTS PUBLICS A CARACTERE INDUSTRIEL ET COMMERCIAL

Nombre	Acronymes	Noms des Etablissements	Types
1	ACM	Aviation Civile de Madagascar	EPIC
2	AES	Alimentation en Eau dans le Sud	EPIC
3	AMPA	Agence Malgache de la Pêche & de l'Aquaculture	EPIC
4	ANCOS	Agence Nationale de Contrôle Officiel des Semences et Plants	EPIC
5	ANOR	Agence Nationale de la Filière Or	EPIC
6	ANRE	Agence Nationale de Réalisation de l'E-Gouvernance	EPIC
7	ANTA	Agence Nationale d'Information TARATRA	EPIC
8	APMF	Agence Portuaire Maritime Fluviale	EPIC
9	ARM	Autorité Routière de Madagascar	EPIC
10	ARTEC (OMERT)	Autorité de Régulation de Technologies de Communication	EPIC
11	ATT	Agence des Transports Terrestres	EPIC
12	BCMM	Bureau des Cadastres Miniers de Madagascar	EPIC
13	BPPAR	Bureau des Projets de promotion et d'Aménagement des Régions	EPIC
14	CENAM	Centre National de l'Artisanat Malagasy	EPIC
15	CENHOSOA	Centre Hospitalier de Soavinandriana	EPIC
16	CeNRADeRu/FOFIFA	Centre National de Recherche Appliquée au Développement Rural	EPIC
17	CFDM (MDLC)	Centre de Formation pour le Développement de Madagascar (Madagascar Development Learning Center)	EPIC
18	CIDST	Centre d ' Information & de Documentation Scientifique & Technique	EPIC
19	CMCS	Centre Malgache de la Canne à Sucre	EPIC
20	CNAPMAD	Centre National de la Production de Matériels Didactiques	EPIC
21	CNAPS	Centre National de Prévoyance Sociale	EPIC
22	CNARP	Centre National d'Application & de Recherche Pharmaceutique	EPIC
23	CNEAGR	Centre National d ' Etude & d ' Application du Génie Rural	EPIC
24	CNRE	Centre National de Recherches sur l'Environnement	EPIC
25	CNRIT	Centre National de Recherches Industrielle & Technologique	EPIC
26	CNRO	Centre National de Recherches Océanographiques	EPIC
27	CNTEMAD	Centre National de Télé-Enseignement de Madagascar	EPIC
28	CROU-A	Centre Régional des Œuvres Universitaires d'Antananarivo	EPIC
29	DGSR	Direction Générale de la Sécurité Routière	EPIC
30	EDBM	Economic Development Board of Madagascar	EPIC



31	FER	Fonds d ' Entretien Routier	EPIC
32	IMVAVET	Institut Malgache des Vaccins Vétérinaires	EPIC
33	ININFRA	Institut National de l ' Infrastructure	EPIC
34	INISAR (ex OMEF)	Institut National des Informations et de Soutien à l'Amélioration des Revenus (Observatoire Malgache de l ' Emploi & la Formation Professionnelle continue & Entrepreneuriale)	EPIC
35	INSCAE	Institut National de Sciences Comptables & de l'Administration d ' Entreprise	EPIC
36	INSTAT	Institut National de la Statistique	EPIC
37	INSTN	Institut National des Sciences & Techniques Nucléaires	EPIC
38	INTH	Institut National du Tourisme & Hôtellerie	EPIC
39	INTra	Institut National du Travail	EPIC
40	MCU	Maison de la Communication des Universités	EPIC
41	OFMATA	Office Malagasy des Tabacs	EPIC
42	OMACI (TIASARY)	Office Malgache de la Cinématographie	EPIC
43	OMAPI	Office Malgache de la Propriété Industrielle	EPIC
44	OMDA	Office Malgache du Droit d ' Auteur	EPIC
45	OMH	Office Malgache des Hydrocarbures	EPIC
46	ONE	Office National de l ' Environnement	EPIC
47	OTU	Office des Travaux d'Urgence	EPIC
48	SAMVA	Service Autonome de Maintenance de la Ville d ' Antananarivo	EPIC
49	SNGF	Silo National des Graines Forestières	EPIC
50	UASM (Ex UPSM en 2005)	Unité d'Approvisionnement en Solutés Massifs	EPIC
51	CDPHM	Centre de Distribution des Produits Halieutiques à Mahajanga	EPIC
52	CFAA	Centre de Formation et d'Appui d'Ambatofotsy	EPIC
53	CFAMA	Centre de Formation et d'Application du Machinisme Agricole	EPIC
54	CFP	Centre de Formation des Pêcheurs	EPIC
55	CNFEREF	Centre National de Formation, d'Etudes et de Recherche en Environnement et Foresterie	EPIC
56	FIFAMANOR	Fiompiana sy Fambolena Malagasy Norveziana	EPIC
57	INPF	Institut National de Promotion de la Formation	EPIC



## ETABLISSEMENTS PUBLICS AUTRES CATEGORIES

Nombre	Acronymes	Noms des Etablissements	Types
1	CCIA	Chambre de Commerce et d'Industrie d'Antananarivo	EPP
2	CNELA	Centre National d'Enseignement de la Langue Anglaise	EP
3	FCCIM	Chambre de Commerce et d'Industrie et de leur Fédération	EPP
4	IGM	Institut de Gemmologie de Madagascar	
5	OLEP	Organe de Lutte contre l'Evènement de Pollution marine	EP
6	ONESF	Observatoire National de l'Environnement et du Secteur Forestier	EP
7	CCI Alaotra Mangoro	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
8	CCI Amoron'i Mania	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
9	CCI Analanjirofo	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
10	CCI Androy	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
11	CCI Anosy	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
12	CCI Atsimo Andrefana	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
13	CCI Atsimo Atsinanana	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
14	CCI Atsinanana	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
15	CCI Betsiboka	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
16	CCI Boeny	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
17	CCI Bongolava	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
18	CCI Diégo	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
19	CCI Fitovinany	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
20	CCI Haute Matsiatra	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
21	CCI Ihorombe	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
22	CCI Itasy	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
23	CCI Mananjary	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
24	CCI Melaky	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
25	CCI Menabe	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
26	CCI Nosy-Be	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
27	CCI Sava	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
28	CCI Sofia	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP
29	CCI Vakinankaratra	Chambre de Commerce et de l'Industrie	EPP